

Universidade do Sul de Santa Catarina

Orçamento Público



UnisulVirtual

Universidade do Sul de Santa Catarina

Orçamento Público

UnisulVirtual

Palhoça, 2014

Créditos

Universidade do Sul de Santa Catarina – Unisul

Reitor
Ailton Nazareno Soares
Vice-Reitor
Sebastião Salésio Herdt
Chefe de Gabinete da Reitoria
Willian Máximo

Pró-Reitor de Ensino e Pró-Reitor de Pesquisa, Pós-Graduação e Inovação
Mauri Luiz Heerd
Pró-Reitor de Desenvolvimento e Inovação Institucional
Valter Alves Schmitz Neto

Diretora do Campus Universitário de Tubarão
Milene Pacheco Kindermann
Diretor do Campus Universitário Grande Florianópolis
Hércules Nunes de Araújo
Diretor do Campus Universitário UnisulVirtual
Moacir Heerd

Campus Universitário UnisulVirtual

Gerente de Administração Acadêmica
Angelita Marçal Flores
Secretária de Ensino a Distância
Samara Josten Flores
Gerente Administrativo e Financeiro
Renato André Luz
Gerente de Ensino, Pesquisa e Extensão
Roberto Iunskovski
Coordenadora da Biblioteca
Salete Cecília de Souza
Gerente de Desenho e Desenvolvimento de Materiais Didáticos
Márcia Loch
Coordenadora do Desenho Educacional
Cristina Klipp de Oliveira

Coordenadora da Acessibilidade
Vanessa de Andrade Manoel
Gerente de Logística
Jeferson Cassiano Almeida da Costa
Gerente de Marketing
Eliza Bianchini Dallanhol
Coordenadora do Portal e Comunicação
Cátia Melissa Silveira Rodrigues
Gerente de Produção
Arthur Emmanuel F. Silveira
Coordenador do Design Gráfico
Pedro Paulo Teixeira
Coordenador do Laboratório Multimídia
Sérgio Giron
Coordenador de Produção Industrial
Marcelo Bitencourt

Coordenadora de Webconferência
Carla Feltrin Raimundo
Gerência Serviço de Atenção Integral ao Acadêmico
Maria Isabel Aragon
Assessor de Assuntos Internacionais
Murilo Matos Mendonça
Assessora para DAD - Disciplinas a Distância
Patrícia da Silva Meneghel
Assessora de Inovação e Qualidade da EaD
Dênia Falcão de Bittencourt
Assessoria de relação com Poder Público e Forças Armadas
Adenir Siqueira Viana
Walter Félix Cardoso Junior
Assessor de Tecnologia
Osmar de Oliveira Braz Júnior

Unidades de Articulação Acadêmica (UnA)

Educação, Humanidades e Artes

Marciel Evangelista Cataneo
Articulador

Graduação

Jorge Alexandre Nogared Cardoso
Pedagogia

Marciel Evangelista Cataneo
Filosofia

Maria Cristina Schweitzer Veit
Docência em Educação Infantil, Docência em Filosofia, Docência em Química, Docência em Sociologia

Rose Clér Estivalete Beche
Formação Pedagógica para Formadores de Educação Profissional.

Pós-graduação

Daniela Ernani Monteiro Will
Metodologia da Educação a Distância
Docência em EAD

Karla Leonora Dahse Nunes
História Militar

Ciências Sociais, Direito, Negócios e Serviços

Roberto Iunskovski
Articulador

Graduação

Aloísio José Rodrigues
Serviços Penais

Ana Paula Reusing Pacheco
Administração

Bernardino José da Silva
Gestão Financeira

Dilsa Mondardo
Direito

Itamar Pedro Bevilacqua
Segurança Pública

Janaina Baeta Neves
Marketing

José Onildo Truppel Filho
Segurança no Trânsito

Joseane Borges de Miranda
Ciências Econômicas

Luiz Guilherme Buchmann Figueiredo
Turismo

Maria da Graça Poyer
Comércio Exterior

Moacir Fogaça
Logística
Processos Gerenciais

Nélio Herzmann
Ciências Contábeis

Onei Tadeu Dutra
Gestão Pública

Roberto Iunskovski
Gestão de Cooperativas

Pós-graduação

Aloísio José Rodrigues
Gestão de Segurança Pública

Danielle Maria Espezim da Silva
Direitos Difusos e Coletivos

Giovani de Paula
Segurança

Letícia Cristina B. Barbosa
Gestão de Cooperativas de Crédito

Sidenir Niehuns Meurer

Programa de Pós-Graduação em Gestão Pública.

Thiago Coelho Soares

Programa de Pós-Graduação em Gestão Empresarial

Produção, Construção e Agro-indústria

Diva Marília Flemming
Articulador

Graduação

Ana Luísa Mülbert
Gestão da Tecnologia da Informação

Charles Odair Cesconetto da Silva
Produção Multimídia

Diva Marília Flemming
Matemática.

Ivete de Fátima Rossato
Gestão da Produção Industrial

Jairo Afonso Henkes
Gestão Ambiental.

José Carlos da Silva Júnior
Ciências Aeronáuticas

José Gabriel da Silva
Agronegócios

Mauro Faccioni Filho
Sistemas para Internet

Pós-graduação

Luiz Otávio Botelho Lento
Gestão da Segurança da Informação.

Vera Rejane Niedersberg Schuhmacher
Programa em Gestão de Tecnologia da Informação

Bernardino José da Silva
Wanderlei Pereira das Neves

Orçamento Público

Livro didático

Designer instrucional
Flavia Lumi Matuzawa

5ª edição revista, atualizada e ampliada
por Bernardino José da Silva

UnisuVirtual
Palhoça, 2014

Livro Didático

Professor conteudista

Bernardino José da Silva
(5ª edição rev. atual. Ampl.)
Wanderlei Pereira das Neves

Designer instrucional

Flavia Lumi Matuzawa

Projeto gráfico e capa

Equipe UnisulVirtual

Diagramador(a)

Marina Broering Righetto

Revisor(a)

Perpétua Guimarães
Prudêncio

352.48

S58 Silva, Bernardino José da

Orçamento público : livro didático / Bernardino José da Silva,
Wanderlei Pereira das Neves ; design instrucional Flavia Lumi
Matuzawa. – 5. ed. rev., atual. e ampl. / por Bernardino José da Silva.
– Palhoça : UnisulVirtual, 2014.

163 p. : il. ; 28 cm.

Inclui bibliografia.

1. Orçamento. 2. Despesa pública. I. Neves, Wanderlei Pereira
das. II. Matuzawa, Flavia Lumi. III. Título.

Sumário

Introdução | 7

Capítulo 1

Definição, Origem, Evolução e Tipos de Orçamento | 9

Capítulo 2

Princípios do orçamento público | 35

Capítulo 3

Instrumentos de planejamento e programação | 45

Capítulo 4

Receita e Despesa Públicas | 79

Capítulo 5

Execução e Controle do Orçamento Público | 111

Atividades de autoavaliação | 144

Considerações Finais | 149

Referências | 151

Sobre o Professor Conteudista | 155

Respostas e Comentários das Atividades de Autoavaliação | 157

Anexos | 163

Introdução

O presente livro didático foi elaborado com a introdução de uma linguagem simples e objetiva, de forma a proporcionar-lhe a ampliação de seu conhecimento e perfeito domínio das normas, regras e procedimentos ligados ao Orçamento Público, conteúdo indispensável a você e/ou a qualquer cidadão que milite ou deseje ingressar no segmento da Administração Pública, bem como exercer os seus direitos de cidadão brasileiro.

Em seus cinco capítulos, serão abordados temas e/ou assuntos pertinentes à origem e evolução conceitual, aos tipos ou modalidade, aos princípios norteadores e às técnicas a serem observadas na elaboração e execução do Orçamento Público, incluindo aspectos ligados aos instrumentos de planejamento e programação das ações do governo, ao sistema e ao processo orçamentário, à conceituação e às classificações da receita e da despesa pública, à execução e ao processo de controle e fiscalização das atividades ligadas ao Orçamento Público.

Além dos tópicos específicos, anteriormente, destacados, você terá também a oportunidade de conhecer e estudar temas ligados à estrutura e organização da Administração Pública e às características diferenciadoras do exercício da função pública em relação ao desempenho das funções na vida privada. Será também convidado a links e endereços eletrônicos, indicados no Espaço Virtual de Aprendizagem, visando à realização de pesquisa, bem como poder ampliar, ainda mais, seus conhecimentos em relação às atividades ligadas ao setor público.

Você estuda e precisa testar seus conhecimentos. Para tanto, ao final de cada capítulo, oportunizaremos a você uma série de desafios para que possa exercitar e consolidar seus conhecimentos. É de suma importância que estes desafios sejam superados antes de iniciar os estudos do capítulo seguinte e, em especial, sem o auxílio do conteúdo estudado que deve servir de suporte para a aferição dos conhecimentos adquiridos.

Durante o período de oferta desta Unidade de Aprendizagem, você terá a oportunidade de conversar com seu professor, através do Espaço Virtual de Aprendizagem e da Webconferência a ser agendada oportunamente e, além disso, será convidado(a) a participar com seus colegas nos Fóruns e Debates nos quais, além de disponibilizar sua contribuição, poderá trocar informações visando à consolidação de conhecimentos em relação aos temas tratados.

Bons estudos!

Lembre-se: a dedicação, a disciplina e a pontualidade são fatores preponderantes para o alcance do sucesso almejado.

Prof. Bernardino José da Silva

Capítulo 1

Definição, Origem, Evolução e Tipos de Orçamento

Habilidades

Formar domínio e discorrer com segurança em relação ao planejamento e orçamento, a origem e evolução conceitual e os tipos de orçamento.

Seções de estudo

Seção 1: Definição e a relação entre planejamento e orçamento

Seção 2: Origem e evolução conceitual do Orçamento Público

Seção 3: Tipos de Orçamento Público

Seção 1

Definição e a relação entre planejamento e orçamento

Vamos inicialmente verificar como nossos autores definem Planejamento e Orçamento, para avaliarmos se há, ou não, relação entre eles.

1.1 O que é planejamento?

Antes de iniciarmos a discussão sobre sua importância na administração pública, vamos definir o que é planejamento. Começemos com a visão de Luft e Guimarães (2003), que definem planejamento como “o ato de planejar ou planejar, isto é, fazer o plano, projetar, direcionar e dar conjuntura”.

Já, Maximiano (2002, p. 105) trata o planejamento como uma das funções do processo administrativo. Define-o como uma ferramenta que as pessoas e organizações usam para administrar suas relações com o futuro e diz que ele constitui a aplicação específica do processo decisório.

O autor acrescenta, ainda, que as decisões as quais procuram, de alguma forma, influenciar o futuro, ou que serão colocadas em prática no futuro, são decisões de planejamento, e que este, portanto, pode ser definido de várias maneiras. Por exemplo, planejar é:

- definir objetivos ou resultados a serem alcançados;
- definir meios para possibilitar a realização de resultados;
- interferir na realidade, para passar de uma situação conhecida a uma situação desejada, dentro de um intervalo definido de tempo;
- tomar, no presente, decisões que afetam o futuro, para reduzir sua incerteza.

Ainda, para o mesmo autor, “planejar é um processo de tomar decisões que tem como resultado a preparação de planos. Planejar é um processo decisório; os planos são os resultados”.

Segundo Ferreira (1996, p. 768), planejamento é:

1. Ato ou efeito de planejar. 2. Trabalho de preparação para qualquer empreendimento, segundo roteiro e métodos determinados; planificação: o planejamento de um livro, de uma comemoração. 3. Elaboração, por etapas, com bases técnicas (especialmente no campo sócio-econômico), de planos e programas com objetivos definidos; planificação.

Juridicamente, Guimarães (2004, p.429) define o planejamento como “estudo e fixação de diretrizes e metas que orientam a ação governamental”.

Podemos, assim, definir o planejamento como o processo através do qual se definem os objetivos e as metas a serem alcançados; definem-se os meios para o desenvolvimento das ações necessários ao alcance dos objetivos, de forma a reduzir incertezas futuras.

Na sequência, vamos ver o que é orçamento, para que possamos compreender como este se insere na administração pública e qual sua importância numa gestão administrativo-financeira eficaz.

Então, o que é orçamento?

Fernandes et al. (2003, p. 595), no Dicionário Brasileiro “O GLOBO”, definem orçamento como “ato ou efeito de orçar; cálculo de receita e despesa; cálculo dos gastos a fazer com uma obra projetada”.

Traçando os significados do termo “orçamento”, Ferreira (1996, p.602) destaca:

1. Ato ou efeito de orçar; avaliação, cálculo, cômputo.
2. Cálculo da receita e da despesa.
3. Cálculo dos gastos para realização de uma obra.
4. Cálculo da receita que se deve arrecadar num exercício financeiro e das despesas que devem ser feitas pela administração pública, organizado obrigatoriamente pelo executivo e submetido à aprovação das respectivas câmaras legislativas.

Juridicamente falando, Guimarães (2004, p. 414) define orçamento como “peça escrita, organizada pelo Governo, na qual faz previsão de receita e fixa as despesas para determinado período financeiro. É uma lei de caráter *sui generis*”. O autor acrescenta que a

Constituição Federal aponta três tipos de orçamentos compreendidos na Lei Orçamentária: Fiscal, referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, incluídas fundações; de investimento, das empresas em que a União detenha a maioria do capital social com direito a voto; da Seguridade Social, que abrange todas as entidades e órgãos a ela vinculados, fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Baleeiro, citado por Pires (2002, p. 70), define que “orçamento é o ato pelo qual o Poder Legislativo prevê e autoriza ao Poder Executivo, por certo período e em pormenor, as despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e

outros fins adotados pela política econômica ou geral do país, assim como a arrecadação das receitas já criadas em lei”.

Traçando sua definição em relação ao termo, Pirez (2002, p. 70) define que “orçamento é um processo de planejamento contínuo e dinâmico de que o Estado se utiliza para demonstrar seus planos e programas de trabalho, para determinado período. Ele abrange a manutenção das atividades do Estado, o planejamento e a execução dos projetos estabelecidos nos planos e programas de Governo”.

Qual a relação entre orçamento e planejamento?

Visando tornar efetivamente clara a relação entre planejamento e orçamento e vice-versa, destacamos um trecho dos ensinamentos de James Giacomini sobre o processo orçamentário que, em sua obra “Orçamento Público”, estabelece:

O processo orçamentário não pode ser visto como auto-suficiente, já que a primeira etapa do ciclo que se renova anualmente – Elaboração da proposta orçamentária – é, em grande parte, resultado de definições constantes de uma programação de médio prazo que, por sua vez, detalha planos de longo prazo. Por isso, como acontece com o sistema, o processo orçamentário tem maior substância quando integrado ao processo de planejamento. (GIACOMINI, 2005, p. 195).

Se tomarmos por base o conceito traçado por Maximiano (2002, p. 105), anteriormente transcrito (p. 19), vamos observar que essa relação entre planejamento e orçamento é visível, quando o autor define que planejar é definir objetivos ou resultados a serem alcançados e os meios para possibilitar a realização e/ou o alcance dos resultados.

Isso significa que destacar simplesmente os objetivos e as metas a serem alcançados não completa o processo; há, portanto, a necessidade de se estabelecerem os meios pelos quais serão viabilizadas as ações que irão permitir o fechamento do ciclo orçamentário: a elaboração da proposta, a discussão e a aprovação do plano, a sua execução e os meios de controle e avaliação.

1.2 O planejamento e/ou orçamento na esfera privada

Falando sobre o planejamento nas organizações, Guimarães (2002, p. 110) enfatiza que os planos, de acordo com a sua abrangência sobre a própria organização, podem ser classificados em três níveis principais: estratégicos, funcionais e operacionais.

Schermerhorn (1996, p. 94), ao falar do planejamento como uma das funções da administração, diz que ele é definido formalmente como processo de estabelecer “objetivos” e decidir como realizá-los, e que os objetivos são os resultados específicos de metas que se desejam alcançar.

Um plano, segundo Schermerhorn (1996, p. 94), “é uma declaração do que é necessário ser feito para realizar determinados objetivos. Os planos identificam os recursos necessários, as tarefas a serem cumpridas, as ações a serem tomadas e os cronogramas a serem seguidos”.

O que é planejamento estratégico?

Segundo este último autor, planejamento ou plano estratégico abrange toda a organização, definindo sua relação com seu ambiente. Os planos estratégicos estabelecem a missão, os produtos e serviços a serem oferecidos, os clientes e mercados a serem atendidos, entre outros objetivos.

Ainda segundo o mesmo autor, o planejamento ou plano estratégico possui características de planos permanentes, ou de longa duração, isto é, de longo prazo.

Falando em planejamento estratégico, Schermerhorn (2002, p. 97) diz que este se destina às necessidades de longo prazo e estabelece diretrizes e ações completas, das quais os objetivos são determinados a toda a organização, sendo necessário decidir que ações devem ser tomadas e que recursos serão necessários para realizá-las. O autor considera o planejamento estratégico como uma forma especial do processo de planejamento e que o mesmo envolve alguns passos. Veja-os na sequência.

1. Identifica a missão e os objetivos da organização. Pergunta: Em que tipos de negócio estamos? Onde queremos estar no futuro?
2. Avalia o desempenho atual vis-à-vis, a missão e os objetivos. Pergunta: Estamos indo bem atualmente?
3. Cria planos estratégicos para alcançar propósitos e objetivos. Pergunta: Como podemos chegar ao lugar que realmente queremos?
4. Implementa planos estratégicos. Pergunta: Será que foi feito tudo o que era preciso?
5. Avalia resultados e renova o processo de planejamento estratégico, se necessário. Pergunta: As coisas estão funcionando como planejado, e o que pode ser feito para melhorar?

Chiavenato (1997, p. 601) diz que a Teoria Neoclássica marca a mais forte ênfase no planejamento estratégico, e reforça que, escolhidos e fixados os objetivos globais da empresa, o próximo passo é saber como alcançá-los: estabelecendo a estratégia empresarial e escolhendo as táticas que melhor implementem a estratégia adotada.

Falando em termos empresariais, Chiavenato (1997. p. 602) diz que a estratégia consiste na mobilização de todos os recursos da empresa no âmbito global visando a atingir objetivos de longo prazo.

E o planejamento tático, o que o caracteriza?

Maximiano (2002, p. 110) define este tipo de planejamento como planos funcionais, de caráter singular, e que são também chamados de planos administrativos, pois traduzem os planos estratégicos em ações especializadas: marketing, operações, recursos humanos e finanças. Ao se referir à tradução dos planos estratégicos em ações especializadas, o autor deixa claro o estabelecimento de um desmembramento dos programas e ações do planejamento de longo prazo em etapas realizáveis num menor espaço de tempo, além do estabelecimento de roteiros para execução.

No plano tático, Schermerhorn (2002. p. 97) fala em procedimentos e regras; define-os como planos permanentes e defende que estes são orientações contínuas de ações destinadas a abranger situações recorrentes.

O autor divide os planos permanentes em políticas, procedimentos e regras políticas. É um plano permanente que comunica diretrizes amplas para tomar decisões e realizar ações, e os procedimentos e regras são planos permanentes que descrevem as ações que devem ser tomadas em situações específicas.

Para Chiavenato (1997. p. 602), a tática é um esquema específico de emprego de recursos dentro de uma estratégia geral; e são as táticas simultâneas e integradas entre si que compõem a estratégia. Portanto, diferentemente da estratégia, as táticas são objetivos situados em médio e curto prazo.

O que é o planejamento operacional?

Referindo-se ao planejamento operacional, Maximiano (2002, p. 111) assevera que este “define atividades e recursos que possibilitam a realização de objetivos estratégicos ou funcionais”.

Ao citar como exemplo desse tipo de planejamento o orçamentário, o autor mostra-nos que o planejamento operacional é, sem dúvida, o instrumento que proporcionará a execução dos programas e ações traçadas no planejamento estratégico e minimizadas e disciplinadas no planejamento tático ou funcional, conforme ele mesmo define.

Na visão de Schermerhor (2002, p. 97), os planos ou planejamentos operacionais são mais limitados em seu intuito: definem o que precisa ser feito para implementar planos estratégicos e alcançar os objetivos deles decorrentes.

Reportando-se ao planejamento operacional, Chiavenato (1997, p. 614) enfatiza que este corresponde a desdobramento dos planos táticos, por isso é mais detalhado, refere-se ao curto prazo e tem como alcance as operações e/ou as atividades individualizadas.

1.3 O planejamento orçamentário da administração pública

Para esta seção introdutória de nossos estudos, não há necessidade de entrarmos em detalhes mais específicos de composição e regras de elaboração dos Instrumentos de Planejamento orçamentário aplicados à administração pública. Basta-nos, neste momento em que nos interessa avaliar o relacionamento entre os elementos do gênero, aplicados às esferas pública e privada, que destaquemos os enunciados do Artigo 165 de nossa Constituição, deixando os detalhamentos para as seções seguintes.

Diz o Artigo 165, da Constituição Federal de 1988, que “leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

- I – o plano plurianual;
- II – as diretrizes orçamentárias;
- III – os orçamentos anuais.

O § 1.º do mesmo Artigo diz que “a lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada”.

Em relação ao prazo de vigência do plano plurianual, o Inciso I do § 2.º do Artigo 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT –, estabelece que “o projeto do plano plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa. Portanto, sua duração é de 4 anos”.

O Constituinte, ao se referir às diretrizes orçamentárias, estabeleceu no § 2.º do Artigo 165 de nossa Carta Magna que “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”.

Quanto à vigência, de acordo com o Inciso II do Artigo 35, também do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, “o projeto de lei de diretrizes orçamentárias será encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa”.

Sua vigência, portanto, abrange os seis meses seguintes à sua edição, período este em que estará orientado à elaboração da lei do orçamento e se prolongará até o final do exercício seguinte à sua edição.

Neste período, estará ocorrendo a execução do orçamento aprovado sob sua orientação.

O § 5.º do Artigo em destaque estabelece que “a lei orçamentária anual compreenderá:

- I – orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- II – o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;
- III – o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público”.

Conforme se intitula, a lei orçamentária anual terá vigência no decorrer do exercício para o qual foi editada e sancionada.

1.4 Relação entre os instrumentos públicos e privados

Não temos, pois, necessidade de buscar novos conceitos, tampouco novas regras para dizer da relação entre os Instrumentos de planejamento e orçamento aplicados nos segmentos das sociedades mercantis e aqueles a que estão sujeitos os agentes da administração pública.

Tanto planejamento quanto orçamento, apesar de utilizarem certas linguagens que os diferenciam nos respectivos segmentos, seja na administração pública ou privada, contemplam finalidades semelhantes. Enquanto, no setor privado, planejamento e orçamento são elaborados com o propósito de direcionar os negócios visando lucros futuros, já, no contexto do setor público, tais instrumentos, além de direcionar as atividades dos órgãos e entidades, contemplam as diretrizes, os objetivos e as metas julgadas indispensáveis ao

desenvolvimento do processo econômico e atendimento das necessidades coletivas.

O nível estratégico do planejamento: o que contempla?

Neste nível, o planejamento estratégico do setor privado contempla os objetivos e metas de longo prazo – períodos superiores a dois anos –, e abrange todo o segmento estrutural das organizações.

No segmento público, o Plano Plurianual, exercendo as funções de planejamento estratégico, contempla os objetivos e metas da administração pública, portanto para os entes da Federação, União, Estados e Municípios, em um período de 4 anos.

É importante destacar que, na administração pública, quando se fala em planejamento e orçamento, por decorrência do princípio da unidade orçamentária, cada Poder e órgão elabora a sua proposta de planejamento orçamentário, o que irá compor uma única proposta do Poder Executivo de acordo com os preceitos constitucionais.

Quais as ações no nível tático?

No nível tático, focando a administração pública, a Lei de Diretrizes Orçamentárias, conforme se intitula, traça as diretrizes orientativas da elaboração e execução dos orçamentos e destaca o plano plurianual, os objetivos e metas para o período de um ano.

Tendo como alvo o setor privado, o planejamento tático ou funcional, como denominam alguns autores, tem a finalidade de estabelecer os procedimentos e ações a serem observados pelos diversos segmentos da organização e fragmentará os objetivos e metas para períodos reduzidos de, no máximo, um ano. Isto é o que alguns autores chamam de departamentalização do planejamento.

Nível operacional – o que a Lei Orçamentária Anual contempla?

No nível operacional, a Lei Orçamentária Anual contempla, em conformidade com as diretrizes e regras traçadas na Lei de Diretrizes Orçamentárias e foco, em primeiro plano, no setor público, os programas e ações destacados para execução no exercício financeiro de sua edição, visando atender às diretrizes e alcançar os objetivos traçados no Plano Plurianual.

Direcionando nossas ações para o setor privado, o planejamento operacional irá contemplar o orçamento financeiro, material, recursos humanos e apoio logístico,

para o desenvolvimento das etapas anuais dos objetivos e metas alocadas no planejamento estratégico.

Observa-se, portanto, que mesmo estando sujeitos aos ditames das leis, o planejamento orçamentário ou o planejamento e o orçamento, aplicados no limiar da administração pública, mantêm relação direta com os instrumentos de mesma natureza aplicados pela sociedade lucrativa.

Seção 2

Origem e evolução do orçamento público

Você sabia que o orçamento público originou-se por volta dos anos 1200, quando todos os bens pertenciam ao rei?

Tem conhecimento de que, até pouco tempo, o orçamento tinha por objetivo, exclusivamente, a previsão de receitas e fixação de despesas, sem qualquer função de controle?

Sabe que o orçamento público exerce funções relevantes em relação ao contexto econômico do país?

Se não sabe responder por completo a estas indagações, não se desespere, pois, estudando com dedicação o conteúdo desta unidade, você responderá a elas com tranquilidade.

2.1 Origem e evolução conceitual do orçamento público

Qual a origem do orçamento público? Você sabe? Vamos conhecê-la?

O orçamento público originou-se na Inglaterra, com a chamada Carta Magna de São João Sem Terra, em 1215. Naquele período arrecadavam-se impostos

Redigida em latim bárbaro, a **Magna Carta** *Libertatum seu Concordiam inter regem Johannen at barones pro concessione libertatum ecclesiae et regni angliae* (Carta magna das liberdades, ou Concórdia entre o Rei João e os Barões para a outorga das liberdades da Igreja e do rei inglês) foi a declaração solene que o rei João da Inglaterra, dito João Sem-Terra, assinou, em 15 de junho de 1215, perante o alto clero e os barões do reino. Fonte: COMPARATO, Fábio Konder. A Afirmação Histórica dos Direitos Humanos. São Paulo, Saraiva, 1999. (Fonte: Wikipédia)

apenas para satisfazer as necessidades da família real. Todos os bens pertenciam ao rei, e este podia cobrar imposto de acordo com a sua conveniência.

Com o advento da **Carta Magna** de São João Sem Terra, houve uma diminuição do poder do rei, que não mais poderia cobrar imposto sem a autorização do conselho formado pela reunião da nobreza, o qual, posteriormente, transformou-se em Parlamento.

Com essa transformação, deu-se início à mudança no conceito de arrecadação de impostos. Essa nova conceituação dos procedimentos de cobrança de impostos pode ser equiparada, em nossos tempos, com o princípio da legalidade, por meio do qual não se pode exigir ou cobrar tributos sem estabelecimento em lei.

Mas o que aconteceu depois?

Mais adiante, em 1628, instituiu-se uma espécie de postulado do direito, que os dirigentes da época denominaram de *Petition of Rights*. Tal postulado estabeleceu a necessidade de autorização para que o imposto fosse instituído, pois, antes da aprovação da lei, deveria haver a aprovação pelo parlamento, introduzindo, assim, o princípio da anterioridade na cobrança de impostos, hoje também amplamente tratado pelos doutrinadores da esfera tributária.

Somente em 1689, quase um século depois, o rei definitivamente aceitou os postulados do direito (intitulados, naquele tempo, *Bill of Rights*) e a Lei dos Meios, através dos quais o parlamento passou a ter o poder de criar e autorizar a cobrança de tributos, além de autorizar a despesa do governo. Pode-se dizer que essa condição de criar e autorizar a arrecadação de tributos e conceder autorização para os gastos do governo permeia o afloramento do que se denomina orçamento.

Com o afloramento da economia moderna, o orçamento passou a ser encarado como instrumento de planejamento econômico e indispensável ao desenvolvimento do Estado. Conhecida como a Lei dos Meios, a Lei Orçamentária configura-se como o mais importante instrumento de direcionamento da política de desenvolvimento do Estado, pois assegura amplitude de abrangência, haja vista a obediência ao Princípio da Universalidade, em matéria de recursos que contempla, e ao Princípio da Unidade, em relação aos níveis institucionais que o integram.

Assim, é possível conceituar o orçamento público como um plano de trabalho, expresso em termos financeiros, contendo os meios de financiamentos das despesas do governo, aprovado por lei para um determinado período de tempo.

Nessa seção, você teve a oportunidade de ver como surgiu o orçamento público, isso feito por meio de uma breve contextualização histórica; também conheceu a definição de orçamento. Na seção seguinte, você vai estudar o orçamento público na visão de diversos autores.

2.2 Orçamento Público: algumas concepções

Por considerar que, embora as operações de finanças públicas envolvam fluxos monetários de receitas e despesas, os problemas básicos do orçamento público,

segundo Musgrave, não dizem respeito a tópicos financeiros, e sim à moeda e sua liquidez pelos mercados de capitais. Musgrave (1976), ao estabelecer seu conceito de orçamento público, leva em conta a necessidade de exaustão na alocação de recursos, de distribuição de renda e riqueza e de estabilidade econômica; parte, portanto, de uma investigação dos princípios da Economia Pública. Na perspectiva estabelecida por Musgrave (1976), o plano orçamentário deve ser determinado com base no estabelecimento de regras e princípios que proporcionem uma gestão eficiente da economia pública. Parte-se, desta forma, do ideal, desconsiderando-se as imperfeições do mundo real. Trata-se da teoria normativa, ou ótima, do setor público.

Do que depende uma boa política orçamentária?

Para que se consiga implantar um plano de orçamento que atenda aos objetivos e às necessidades a que ele se propõe, é necessário o estabelecimento de uma política orçamentária composta por três objetivos básicos:

- a. assegurar ajustamentos na alocação de recursos;
- b. conseguir ajustamento na distribuição de renda e riqueza;
- c. garantir a estabilização econômica.

Orçamento público na visão de Guilherme Moojen

Moojen (1959) destaca que o orçamento é algo mais que uma simples previsão de receita e estimativa de despesa. É – ou deve ser –, ao mesmo tempo, um relatório, uma estimativa e uma proposta.

Você concorda? Vamos ver o que isso significa?

- É – ou deve ser – um documento por cujo intermédio o chefe executivo, como autoridade responsável pela conduta dos negócios do governo, apresenta-se à autoridade a quem compete criar fontes de renda e conceder créditos. E faz perante ela uma exposição completa sobre a maneira pela qual ele e seus subordinados administraram os negócios públicos no último exercício.
- É – ou deve ser – um documento em que se expõe a situação do tesouro público no momento. Na base dessas informações é que ele traça o seu programa de trabalho para o exercício seguinte e, ainda, como deve ser financiado esse programa.

Para Jesse Burkhead o que é orçamento público?

Burkhead (1971) diz que o orçamento público é utilizado como instrumento para dirigir a economia de uma nação. O grau de sua influência varia de país para país,

de acordo com a importância do setor público no contexto geral da atividade econômica pública e privada. Depende também das alterações que possam ser introduzidas na amplitude ou na composição do orçamento, a fim de influenciar a quantidade e a natureza da atividade econômica.

A característica econômica do orçamento como instrumento de controle é também o produto da filosofia política de uma nação e, em particular, das atitudes que predominam efetivamente ao papel e a responsabilidade do governo.

O orçamento reflete e molda, ao mesmo tempo, a atividade econômica de uma nação. É, portanto, muito mais do que um simples plano de administração do setor governamental. Os tipos de atividades governamentais constantes do orçamento irão refletir as necessidades nacionais mais importantes e que exigem ação por parte do Estado.

Orçamento público segundo Flávio da Cruz (1988)

O autor estabelece que orçamento público é o meio de prever as intenções da programação econômica e financeira que o Poder Executivo deseja adotar no exercício financeiro seguinte. Segundo Cruz (1988), para o orçamento ser legítimo deverá ser submetido à concordância do Poder Legislativo, que representa o interesse da população e possui finalidades diversas.

Orçamento público na ótica de Aliomar Baleeiro (1975)

Orçamento é o ato pelo qual o Poder Legislativo prevê, e autoriza o Poder Executivo, por certo período e em pormenor, as despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela política econômica ou geral do País, assim como a arrecadação das receitas criadas por lei.

2.3 As funções do Orçamento Público

Nos tempos atuais, o orçamento público é reconhecido como um instrumento que apresenta múltiplas funções. A mais clássica delas aflorou junto com a formação dos Estados Nacionais, decorrente do processo de unificação dos reinos, ocorrido no final do século XIV, em Portugal, e no século XV, na França, Espanha e Inglaterra.

Nessa época, teve por função limitar o poder dos governantes, visto que impôs antecedência para a criação ou aumento de tributos.

Função de planejamento

Outras funções, mais contemporâneas, surgiram ao longo dos anos, tais como as funções administrativa, gerencial, contábil e financeira. No Brasil, a função mais recentemente incorporada foi a de planejamento, que está associada à técnica de orçamento por programas.

Nessa função, o orçamento deve espelhar as políticas públicas, proporcionando sua análise pela finalidade dos gastos.

Função de controle fiscal

Neste início do 2º milênio, a transparência e a responsabilidade na gestão fiscal ganharam papel de destaque na esfera da administração pública, especialmente após o advento da Lei Complementar 101, de 05 de maio de 2000, a conhecida e propagada Lei de Responsabilidade Fiscal.

À função de planejamento foi concedida maior importância porque, do ponto de vista macroeconômico, aspectos fiscais associados às finanças públicas acabaram por atribuir ao orçamento a função de instrumento de controle na gestão fiscal.

Orçamento público e as funções de Estado

É de conhecimento geral que os governos costumam participar de muitas formas na economia dos países, especialmente na condução da política monetária, na administração de empresas estatais, na regulamentação dos mercados privados, sendo a atividade orçamentária o meio capaz de propiciar essa participação e influenciar no curso das atividades econômicas do País.

Constituindo-se parte integrante na condução das atividades econômicas, o governo executa as funções econômicas que o Estado precisa exercer. Assim, em relação ao orçamento, podemos dividir essas funções econômicas do Estado em: função alocativa, distributiva e estabilizadora.

Função Alocativa

Por meio da função alocativa, o governo dirige a utilização dos recursos totais da economia, incluindo a oferta de bens públicos. Por meio dela, o governo poderá criar incentivos para melhor desenvolver determinados setores econômicos em relação a outros.

Para ratificar esse entendimento, imagine que o governo tenha interesse em desenvolver o setor de energia numa determinada região e, que, na análise das necessidades, constatou que, para dita região, a forma mais racional de energia é a gerada por usinas hidrelétricas.

Por decorrência dessa necessidade regional e do interesse do governo, é de se esperar que o orçamento governamental apresente cifras substanciais alocadas em projetos de construção de usinas e linhas de transmissão ou, até mesmo, registre despesas oriundas de incentivos fiscais a serem concedidos a empresas construtoras de complexos hidrelétricos e distribuição de energia.

Oportuno e necessário se faz assentar que o Estado, na condição de indutor do processo econômico, deve estabelecer critérios e prioridades bem definidos para a alocação dos recursos, pois certo é que, ao optar pelo desenvolvimento de um setor, acabará abrindo mão de outras escolhas possíveis, principalmente quando os recursos financeiros forem inferiores às possibilidades de gasto.

Função Distributiva

Também conhecida como função redistributiva, por meio dela o governo deve combater os desequilíbrios regionais e sociais, promovendo o desenvolvimento das regiões e de classes menos favorecidas, visando ao crescimento equilibrado do país.

Veja, por exemplo: se o governo desejasse combater as desigualdades verificadas numa dada região, na qual parte da população é analfabeta, obviamente seria de se esperar que o orçamento governamental contemplasse aquela região, estado ou município, com ações vinculadas a algum programa de redução do analfabetismo. Para financiamento dessas ações, deveriam ser destacados recursos captados de classes econômico-sociais ou de regiões mais abastadas, por meio da política tributária. Outros importantes segmentos a serem contemplados com a observância dessa função orçamentária constituem as áreas de saneamento básico e moradia.

Essa prerrogativa constitucional de direcionar o orçamento para a solução de problemas regionais assegura ao orçamento governamental a expressão da função distributiva, que é e deve ser exercida pelo governo, com o propósito de promover a redução das desigualdades sociais.

Função Estabilizadora

Sendo o orçamento um plano de ações, no qual o governo detalha seus programas, metas e objetivos, além de estimar as receitas e fixar as despesas que viabilizarão o desenvolvimento das ações e o alcance dos objetivos, claro está que ao governo é concedida a prerrogativa de estabelecer as prioridades na busca do desenvolvimento econômico e do bem-estar da sociedade.

Nesse contexto, o orçamento governamental assume a função estabilizadora, isto é, aquela relacionada às escolhas orçamentárias na busca do pleno emprego

dos recursos econômicos, da estabilidade dos preços, do equilíbrio da balança de pagamentos e das taxas de câmbio, ou seja, de ações que, de forma global, visam ao crescimento econômico em bases sustentáveis.

Há de se destacar que, no Brasil, nas duas últimas décadas, a função estabilizadora, ou a política de estabilização, vem sendo concentrada no combate à inflação e na estabilização do nível geral de preços.

Seção 3

Tipos de orçamento público

Você conhece as características do orçamento financeiro ou tradicional? Tem conhecimento dos aspectos norteadores do orçamento moderno? Conhece os elementos, as leis e normas que regulam o orçamento público no Brasil?

Você certamente não tem condições de responder a todas essas indagações; mas não se preocupe, pois nesta unidade vamos dialogar e trocar informações acerca desses assuntos e, ao final, você responderá com precisão a cada uma dessas perguntas.

3.1 Orçamento tradicional ou financeiro

Utilizado na fase embrionária do orçamento público – também conhecido como orçamento clássico –, configurou-se como instrumento utilizado pelo Estado para demonstrar as previsões de receitas e autorizações de despesas.

Apresentava algumas características peculiares da época, quais sejam:

- a. classificava as despesas por unidade orçamentária e objeto de gasto;
- b. tinha por fim a busca do equilíbrio entre receitas e os gastos públicos;
- c. preocupava-se basicamente com as questões tributárias, deixando de lado os aspectos econômicos e sociais.

Conforme se observa pelas características deste orçamento, nesse período não havia qualquer preocupação com aspectos ligados às funções do orçamento e em relação às funções do Estado, isto é, não existia qualquer fundamentação relacionada ao planejamento, controle e fiscalização.

Surge a preocupação com a economia e a necessidade de se dispensar maior atenção aos elementos direcionadores do processo de desenvolvimento econômico.

O orçamento público começa a adquirir uma forma de plano de ação por meio do qual o Estado busca incrementar as intervenções na economia. O orçamento assume, portanto, a condição de instrumento auxiliador do Executivo, voltando-se para as funções de planejamento, execução e controle. Muda-se o enfoque principal, que passa a ser direcionado para o controle econômico, observando-se, na aplicação do orçamento, o caráter da maior produção com menor custo.

Observa-se, portanto, que, além de prever as receitas e autorizar as despesas, o orçamento público passa a adquirir a configuração de elemento condutor dos meios necessários à consecução das ações e serviços públicos e auxiliador do processo de desenvolvimento econômico do País.

O orçamento moderno tinha como principal função servir como instrumento de administração, configurando-se um plano que expressa, em termos monetários para um período de tempo definido, o programa de operações do governo e os meios de financiamento desse programa.

3.2 Orçamento programa

É um sistema pelo qual se presta particular atenção às coisas que um governo realiza mais do que às coisas que adquire: estradas, escolas, terras distribuídas, casos tramitados e resolvidos, permissões expedidas, estudos elaborados ou qualquer das inúmeras coisas que podem ser apontadas.

Este orçamento traz como objetivo a demonstração dos propósitos, objetivos e metas, para os quais a administração solicita os recursos necessários, identificando os custos prováveis dos programas propostos para alcançar os objetivos. As características básicas do orçamento programa são:

- recursos orçamentários necessários para atingir objetivos e metas;
- instrumento de planejamento que permite acompanhar, avaliar e controlar a execução dos programas governamentais;
- fixação de metas para as receitas e despesas com o fim de atender às necessidades econômicas e sociais da população;
- identificação dos meios ou insumos (pessoal, material, equipamentos, serviços, etc.) necessários para obtenção dos resultados;
- principal critério de classificação: funcional-programática (ou por programa).

3.3 Orçamento público no Brasil

Podemos dividir os fatos pertinentes ao orçamento público no Brasil em quatro estágios distintos, destacando-se:

- a. o período embrionário, compreendendo a origem e as transformações do processo orçamentário, no período compreendido entre 1800 e 1960;
- b. a padronização instituída pela Lei n.º 4.320/64;
- c. o grande Sistema Orçamentário instituído pela Constituição Federal de 1988;
- d. o instrumento de acompanhamento, controle e avaliação da Gestão Fiscal, ratificado pela Lei de Responsabilidade Fiscal;
- e. a sistematização e padronização dos procedimentos instituídos pelas Secretarias do Tesouro Nacional e do Orçamento Federal, após o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal e do alinhamento às Normas Internacionais do mesmo setor.

Período embrionário do orçamento público no Brasil

No Brasil a história do orçamento público iniciou-se com a vinda de D. João VI, que promoveu a abertura dos portos e, em 1808, criou o Erário Público (Tesouro), através do Alvará de junho do mesmo ano.

Com a Constituição Imperial de 1824, surgiram as primeiras exigências no sentido da elaboração de orçamentos formais, com a Carta Magna assim estabelecendo em seu Artigo 172:

Art. 172. O ministro de estado da fazenda, havendo recebido dos outros ministros os orçamentos relativos às despesas das suas repartições, apresentará na câmara de deputados, anualmente, logo que esta estiver reunida, um balanço geral da receita e despesa do tesouro nacional do ano antecedente, e igualmente o orçamento geral de todas as despesas públicas do ano futuro e da importância de todas as contribuições e rendas públicas.

A citada Constituição assim distribuía a competência dos poderes imperiais em matéria tributária e orçamentária:

- a. ao Executivo, competia a elaboração da proposta orçamentária, regra que permanece nos tempos atuais, conforme preceitua a Constituição Federal de 1988;

- b. à Assembleia Geral (Câmara dos Deputados e o Senado), a aprovação da lei orçamentária;
- c. à Câmara dos Deputados, a iniciativa das leis dos impostos (tributos).

Posteriormente, em agosto de 1834, através da edição de emenda à Constituição Imperial, foi regulado o funcionamento das Assembleias Legislativas Provincianas.

Com a Constituição de 1891, surge a Proclamação da República e, com isto, promoveu-se uma série de alterações na distribuição das competências. Como primeiro marco dessa nova fase, em 1922, o Congresso Nacional aprovou o Código de Contabilidade da União (Decreto n.º 15.873, de 18 de novembro de 1922), sendo que tal Diploma Legal atribuía à Contadoria Central da República a competência para a preparação das propostas orçamentárias da receita e da despesa da República.

Mais adiante, por decorrência das Revoluções de 1930 e 1934, ocorreu o rompimento com o passado, fazendo emergir a modernização do aparelho do Estado, que passou a ter maior autonomia, concentrando maior poder na esfera federal.

Promulgada a Constituição de 1934, o orçamento mereceu maior destaque, sendo classificado em seção própria da Carta Constitucional. A competência para sua elaboração foi atribuída ao Presidente da República.

As crises políticas daquela época submeteram o País a um forte regime autoritário, dando origem ao Estado Novo, gerador da Constituição de 1937. Nesse instrumento, as questões relacionadas à proposta orçamentária ganharam capítulo especial e integrado por seis capítulos específicos.

Já, em 1946, veio a redemocratização do País, e o orçamento voltou a ser elaborado de forma mista, isto é, o Executivo elaborava o projeto de lei do orçamento e o encaminhava para discussão e votação nas casas legislativas. E nestas já se consagravam os princípios básicos da unidade, universalidade, exclusividade e especialização, sendo também destacado o papel do Tribunal de Contas.

Padronização do orçamento público

A década de 1964 foi contemplada pelas características marcadamente autoritárias, destacando-se o equilíbrio entre os Poderes Executivo e Legislativo, principalmente na questão das competências. Em 17 de março daquele ano, o Congresso Nacional aprovou a Lei n.º 4.320, marcando a figura do consenso na padronização do orçamento público, sendo, a partir daí, adotado o orçamento padrão para as três esferas de Governo.

O legislador, ao editar a Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964, destacou os capítulos de I a VIII, as matérias pertinentes às disposições gerais em relação ao orçamento, a elaboração da proposta orçamentária, a elaboração da lei do orçamento, definiu o exercício financeiro, estabeleceu os instrumentos modificadores do orçamento, os critérios a serem observados na execução do orçamento, definiu o que são os fundos especiais e também as regras de controle da execução orçamentária.

A dita Lei, em seu Artigo 23, já contemplava a edição de previsões plurienais, definindo que “as receitas e despesas de capital serão objeto de um Quadro de Recursos e de Aplicação de Capital, aprovado por decreto do Poder Executivo, abrangendo, no mínimo, um triênio.”

O sistema orçamentário instituído pela Constituição de 1988

Com o advento da Constituição Federal de 1988, alavancou-se a concepção que associa o planejamento e o orçamento na condição de elos de um grande sistema de previsão, fixação, execução e controle.

O Orçamento Público passou a ser elaborado não mais por apenas uma lei, conforme previa a Lei n.º 4.320/64, mas através de um conjunto de leis, contemplando o plano plurianual, que abrangem as despesas de capital, aquelas que delas decorrerem e as destinadas aos programas de duração continuada e que devem ser estabelecidas de forma a atender às necessidades regionais.

Surge a obrigatoriedade da edição de lei que contemple as diretrizes orçamentárias, tendo a função de orientar a elaboração e a execução dos orçamentos anuais e, finalmente, a lei do orçamento, que passa a ser o instrumento autorizador da arrecadação das receitas e execução das despesas necessárias ao desenvolvimento das ações e serviços públicos, incluindo os investimentos no sistema econômico.

Instrumento de acompanhamento, controle e avaliação da gestão fiscal

Apesar de a 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 em relação ao efetivo cumprimento das metas e objetivos traçados nas leis do orçamento.

Foi, então, por decorrência desse descontrole e amparada na Constituição, que surgiu a Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelecendo normas gerais de

finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, além de estabelecerem outras providências.

A Lei Complementar n.º 101, de 05 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, no § 1º, do Artigo 1º, define que responsabilidade na gestão fiscal pressupõe ação planejada e transparente, na qual se previnem riscos e se corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Ainda conforme veremos nas unidades sequenciais de nossa disciplina, a referida Lei introduziu uma série de dispositivos e regras a serem contemplados na edição da Lei de Diretrizes Orçamentárias, dando a esta uma condição especial, o que fez com que alguns estudiosos da matéria passassem a denominá-la SUPER LEI do Orçamento Público.

Nunca é demais destacar que a Lei de Responsabilidade Fiscal obriga todos os entes da Federação – a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios –, trazendo também 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 do País.

Sistematização e padronização dos procedimentos

Mais recentemente, após o advento da Constituição Federal de 1988 e, em especial, com a Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000, conhecida Lei de Responsabilidade Fiscal, a Secretaria do Tesouro Nacional foi elevada à condição de órgão sistêmico em matéria de orçamento e finanças do Governo Federal, ficando com a incumbência de sistematizar e padronizar os procedimentos tanto na esfera do Orçamento Público como em termos de Contabilidade Pública.

Assim, a Secretaria do Tesouro Nacional, em conjunto com a Secretaria do Orçamento Federal, vem editando uma série de atos e normas voltadas à consolidação e aplicação de metodologia uniforme dos métodos e processos de elaboração e execução do Orçamento Público, os quais devem ser rigorosamente observados pelos Estados, Distrito Federal e Municípios.

Através da Portaria Conjunta n.º STN/SOF – 3, de 14 de outubro de 2008, foram aprovados os Manuais da Receita e da Despesa Nacionais, aplicados à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. Atualmente estes citados manuais deram lugar aos Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, cuja 5ª edição, atualmente em vigor, foi aprovada pela Portaria Conjunta STN/SOF n.º 2, de 13 de julho de 2012 e pela Portaria STN n.º 437, de 12 de julho de 2012.

Além desses, podemos citar o Manual Técnico do Orçamento Federal, constantemente atualizado, que você encontra na página da Secretaria do Orçamento federal. <www.portalsof.planejamento.gov.br>. Portanto, em qualquer canto do País, há de se utilizar a mesma linguagem em relação ao Orçamento Público, seja na elaboração, na classificação das receitas e despesas ou na própria execução.

Atividades de autoavaliação

1) “Definir os meios para possibilitar a realização de resultados” é uma das maneiras de definir o processo de planejamento destacado por Maximiano (2002, p. 105). A expressão “definir os meios” significa:

- a. ☐ traçar as metas para alcançar os resultados.
- b. ☐ definir os objetivos esperados.
- c. ☐ estabelecer as diretrizes para execução do plano.
- d. ☐ orçar os recursos financeiros, materiais e humanos necessários.
- e. ☐ Nenhuma das alternativas acima.

2) A definição jurídica de orçamento traçada por Guimarães (2004, p. 414), quando destaca que a Constituição Federal aponta três tipos de orçamento: o fiscal, o de investimento e o da seguridade social, refere-se à:

- a. ☐ Lei de Diretrizes Orçamentárias.
- b. ☐ Lei do Plano Plurianual.
- c. ☐ Lei Orçamentária Anual.
- d. ☐ Lei de Responsabilidade Fiscal.
- e. ☐ Todas as alternativas estão corretas.

3) De acordo com os conceitos e definições disponibilizados nesta Unidade, o Planejamento Estratégico, ao ser elaborado, deve:

- a. ☐ contemplar objetivos e metas para um segmento específico da empresa.
- b. ☐ definir os objetivos e metas para realização a curto prazo.
- c. ☐ traduzir ações especializadas, como marketing, recursos humanos, etc.
- d. ☐ conter os objetivos globais da organização.
- e. ☐ Todas as alternativas estão corretas.

4) Na relação entre as leis do orçamento e os processos de planejamento e orçamento da esfera privada, a Lei de Diretrizes Orçamentárias configura-se como:

- a. () planejamento estratégico.
- b. () planejamento operacional.
- c. () planejamento tático.
- d. () planejamento estratégico, tático e operacional.
- e. () Não há qualquer correlação entre eles.

5) Em rápidas palavras, trace um comentário acerca da evolução conceitual do orçamento público.

6) Você considera que existe ligação entre os objetivos básicos da política orçamentária proposta por Musgrave e as funções do orçamento público relacionadas às funções do governo? SIM () ou não (). Comente sua resposta.

7) Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar n.º 101/000, ao orçamento público, foi estabelecida uma nova dimensão de importância em relação à administração pública brasileira. Nessa dimensão, vamos encontrar, além do planejamento, a transparência e a responsabilidade na gestão fiscal. Comente de que forma você definiria essa transparência e essa responsabilidade na Gestão Fiscal.

8) Você considera existir relação entre as três funções econômicas do governo? Em caso positivo, destaque de que forma ela ocorre.

9) Com auxílio do material produzido nesta unidade, como você define o orçamento tradicional ou financeiro?

10) Uma das prerrogativas do orçamento moderno consistia na economicidade dos gastos públicos, configurando-se pela visão da maior produção com menor custo. Você considera que este aspecto também se faz presente nas novas regras impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal?

SIM () ou NÃO (). Comente sua resposta.

11) Em administração e no mundo dos negócios, temos o planejamento estratégico, o planejamento tático e o planejamento operacional. Já vimos que o orçamento público no Brasil é composto pelas Leis do Plano Plurianual, das Diretrizes Orçamentárias e do Orçamento Anual. Que relação podemos estabelecer entre essas leis e aqueles planejamentos?

Capítulo 2

Princípios do orçamento público

Habilidades

Conhecer e aplicar corretamente as regras inerentes aos Princípios do Orçamento Público.

Seções de estudo

Seção 1: O que é um Princípio orçamentário?

Seção 2: Princípios básicos do orçamento público

Seção 3: Princípios modernos do orçamento público

Seção 1

O que é um Princípio Orçamentário?

Para iniciar seu estudo, é importante entender, primeiramente, o que é Princípio.

Princípios são regras pétreas de um determinado ordenamento, constitucional, político, administrativo, etc., que, para serem modificadas, necessitam de quórum ou condição especial para aprovação e/ou homologação.

É importante termos em mente que, ao editar uma lei, o Estado está, de certa forma, intervindo na vida das pessoas e, de forma geral, numa determinada coletividade, podendo essa intervenção ser de nível regional ou geral; neste último caso, abrange toda a coletividade.

Tal intervenção dá-se no momento em que se preveem as receitas que serão ou devem ser arrecadadas por meio dos tributos e quando se fixam as despesas a serem executadas, frente à prestação de serviços e execução de obras.

Esse poder intervencionista assegura ao orçamento público a consolidação do seu principal objetivo ou finalidade, que consiste na sua condição de instrumento por meio do qual são desenvolvidos os programas de governo; e de elemento de suma importância para a gestão econômica e financeira do Estado. O orçamento público faculta o desenvolvimento econômico social, visando a atender aos anseios da sociedade e, assim, fazer valer o interesse coletivo.

Entretanto, para que o orçamento público seja realmente a expressão fiel do programa de governo e contemple efetivamente as aspirações da coletividade, necessária e indispensável se faz a observância de alguns princípios basilares, os quais passamos a destacar.

Seção 2

Princípios Orçamentários

Passamos a destacar os princípios básicos do orçamento público, sendo importante lembrar que eles têm por finalidade refletir os mandamentos constitucionais e legais do orçamento público.

2.1 Princípio da Unidade

Também conhecido por alguns autores como **Princípio da Totalidade**, este princípio encontra-se esculpido no Artigo 2º da Lei n.º 4.320, de 17 de março de

1964, e estabelece que a lei deve reunir em um único orçamento todas as receitas previstas e todas as despesas fixadas para um determinado exercício. Portanto, deve existir um único orçamento para cada Ente da Federação – União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Princípio da Universalidade

O Princípio da Universalidade encontra-se definido no Artigo 2º do mesmo Diploma Legal e no § 2º do Artigo 165 da Constituição Federal e consiste na determinação de que na Lei Orçamentária de cada ente federado devem estar previstas todas as receitas e fixadas todas as despesas de todos os poderes, órgãos, entidades, fundos e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.

Princípio da Anualidade ou Periodicidade

Também definido pela Lei n.º 4.320/64, em seu Artigo 2º, foi ratificado pelo Inciso III do Artigo 165 da Constituição Federal de 1988. Contempla que o orçamento deve ser elaborado e autorizado para um período de tempo, ou seja, um ano.

É importante destacar que, de acordo com o Artigo 34 da Lei n.º 4.320/64, o exercício financeiro coincide com o ano civil. Portanto, abrange o período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano.

Princípio da Exclusividade

Excluídos os investimentos das empresas estatais controladas e dependentes, o orçamento da seguridade social, previstos nos Incisos II e III do § 5º do Artigo 165 da Constituição Federal de 1988, e no Artigo 5º da Lei n.º 4.320/64, este Princípio estabelece que a Lei Orçamentária não conterá dispositivo estranho à previsão de receita e fixação da despesa. Excluem-se dessa proibição a autorização para abertura de crédito adicional suplementar e a contratação de operação de crédito, nos termos da legislação vigente.

Princípio do Orçamento Bruto

Definido pelo Artigo 6º da Lei n.º 4.320/64, determina que as receitas e as despesas devam constar do orçamento pelos seus valores brutos, isto é, sem qualquer modalidade ou tipo de dedução.

O legislador, quando assim impôs no texto legal, associou este Princípio diretamente às regras da competência tributária de cada ente da Federação. E, assim, os tributos que um ente da Federação tenha que repartir com outro ente, por força dos dispositivos constitucionais, devem figurar nas previsões de receitas do orçamento do ente que detém a competência tributária para sua arrecadação e pelo seu valor integral (100%).

Evidentemente que, por constituir uma obrigação constitucional, a transferência a outros entes deverá também ser consignada à despesa orçamentária, titulada pelas transferências constitucionais.

Princípio da Legalidade

Introduzido pela Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, cuja 5ª edição foi aprovada pela Portaria Conjunta STN/SOF, n.º 02, de 13 de julho de 2013, e pela Portaria STN n.º 437, de 12 de julho de 2013, o Princípio da Legalidade apresenta o mesmo fundamento do Princípio de mesma denominação aplicado à administração pública, definindo que ao Poder ou Agente Público somente é permitido fazer aquilo que a lei efetivamente autoriza, subordinando-se, portanto, exclusiva e expressamente aos ditames da lei.

Princípio da Publicidade

Conforme destacado no Princípio da Clareza, o orçamento público constitui peça de relevante importância e significação, não apenas para a administração pública, mas também para a sociedade em geral, pelo interesse que desperta. Nesse ápice, as leis orçamentárias devem merecer ampla publicidade, o que se materializa com a publicação das leis orçamentárias nos diários oficiais. Porém, o ideal seria que, além da publicação das leis, resumos comentados da proposta orçamentária e seus anexos, fossem amplamente difundidos, com a finalidade de proporcionar que o maior número possível de pessoas inteirem-se das realizações almejadas pelas administrações públicas. Este visa assegurar cumprimento ao disposto no Artigo 37 da Constituição Federal de 1988.

Princípio da Transparência

Introduzido pela Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000, este também se aplica ao Orçamento Público, em razão das determinações contidas nos Artigos 48, 48-A e 49, do citado Diploma Legal, definindo que o governo 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.

Princípio da não afetação (ou não vinculação) da receita de imposto

Este Princípio advém do texto constitucional, especialmente do Artigo 167, que estabelece as vedações em matéria orçamentária, com os Incisos IV e XI, do mesmo artigo, assim definindo:

Art. 167. São Vedados:

[...]

IV – a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços de saúde, para manutenção e desenvolvimento de ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a antecipação de receita, prevista no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo.

[...]

XI – a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, a, e II, para a realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201.

Assim, observadas as regras constitucionais, podemos assegurar que o Princípio da Não Afetação da Receita consiste na impossibilidade de, na elaboração da proposta orçamentária, as receitas de impostos serem vinculadas a determinados órgãos, fundos ou despesas, excetuando-se apenas e tão somente os casos previstos na referida proposta.

Acerca desse Princípio, de acordo com a Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, integrante da Portaria Conjunta STN/SOF n.º 02, de 13 de julho de 2012, as ressalvas são estabelecidas pela própria Constituição Federal; e estão relacionadas à repartição do produto da arrecadação dos impostos, em especial os Fundos de Participação dos Estados – FPE, Fundos de Participação dos Municípios – FPM, Fundos de Desenvolvimento das Regiões Norte – FNO, do Nordeste – FNE e do Centro-Oeste FCO, bem como as destinações às áreas de saúde e educação.

Seção 3

Outros Princípios do Orçamento Público

Na seção anterior, você viu Princípios Básicos do orçamento público. Alguns autores destacam o que chamam de Princípios Modernos ou outros princípios do orçamento público. Vamos ver quais são eles.

Princípio da Especificação

Também tratado por alguns autores como princípio da discriminação e/ou especialização, este, na forma do disposto no Artigo 2º, § 1º, Inciso III e nos Artigos 5º e 8º, 15 e 20 da Lei n.º 4.320/64, determina que as receitas e as despesas devem constar no orçamento de maneira discriminada, de tal forma que se possa saber, pormenorizadamente, a origem dos recursos e sua destinação.

Princípio do Equilíbrio

Este Princípio visa a consagrar o disposto no § 1º do Artigo 7º da Lei n.º 4.320/64, que assim define:

§ 1º Em casos de déficit, a Lei de Orçamento indicará as fontes de recursos que o Poder Executivo fica autorizado a utilizar para atender à sua cobertura.

Estando autorizado o Poder Executivo – nos casos em que o valor total das receitas possíveis de serem arrecadadas for inferior ao montante das despesas a serem executadas – a indicar as fontes de recursos necessários à eliminação desse déficit para o fechamento da Lei Orçamentária Anual (LOA), fica, evidentemente, claro que o princípio do equilíbrio assegura, exatamente, que o somatório das despesas a serem executadas seja igual ao valor total das receitas previstas.

Princípio da Clareza

O orçamento público tem como finalidade o cumprimento de múltiplas funções, tais como a função autorizativa para que o governo desenvolva suas atividades e realize as ações necessárias à satisfação do bem comum. O Orçamento Público servirá, também, como instrumento de acompanhamento e controle da execução daquelas ações, de modo a assegurar a eficiência, eficácia, efetividade e economicidade na aplicação do erário público; além disso, deve ser executado com transparência, isto é, viabilizando o amplo conhecimento da sociedade.

Assim, para que o orçamento possa cumprir essa diversidade de funções que lhe são inerentes, deve ser elaborado em linguagem clara e compreensível a todos aqueles que, por força de ofício ou interesse, precisem manipulá-lo.

Princípio da Exatidão

Este Princípio visa a assegurar que a proposta orçamentária seja elaborada o mais próximo possível da realidade, isto é, as receitas devem ser previstas em

bases sólidas de arrecadação, de forma que as despesas possam ser fixadas em níveis reais para a consecução dos objetivos sociais da unidade.

Deve observar o Princípio da Economicidade na administração pública, sem a inclusão de valores compensatórios da não observação desse princípio, ou para compensar possíveis cortes no orçamento.

Princípio da Transação e Remanejamento de Recursos

Contempla, exatamente, as exceções asseguradas pelo texto constitucional ao Princípio da Exclusividade, dando margem ao administrador público, nos casos especiais previstos no Inciso IV do Artigo 167, a estabelecer certa vinculação da receita de tributos a determinados fundos especiais e oferecê-los, em garantia ou contragarantia, à União e ao pagamento de débitos para com esta.

Princípio da Programação

Conforme já vimos, ao longo dos tempos o orçamento público apresenta-se em processo de constante evolução, especificamente em decorrência da crescente demanda de encargos da administração pública e de seus recursos cada vez mais escassos.

Por decorrência dessa transformação constante, o orçamento público, que até então era utilizado como instrumento de autorização e controle parlamentar sobre as ações do Poder Executivo, ou até então tinha esta função, passa à condição de instrumento auxiliar da administração, notadamente como técnica e/ou elo entre as funções planejamento e gerência. Para tanto, vem sofrendo mudanças profundas em sua linguagem, com o objetivo de veicular a programação de trabalho do governo, assim como os meios necessários para atingir os objetivos e metas perseguidas.

Atividades de autoavaliação

1. Com auxílio do conteúdo estudado nesta unidade, trace sua própria definição sobre “Princípios”.

2. As previsões de receitas e despesas devem referir-se, sempre, a um período limitado no tempo. Podemos afirmar que esse é o enunciado definido pelo Princípio da:

- a. () Universalidade
- b. () Unidade
- c. () Especificação
- d. () Exclusividade
- e. () Anualidade

3. As despesas devem ser classificadas com um nível de detalhamento tal, que facilite a análise por parte das pessoas interessadas. Esse enunciado refere-se ao Princípio da:

- a. () Universalidade
- b. () Unidade
- c. () Especificação
- d. () Exclusividade
- e. () Anualidade

4. O Orçamento deve conter todas as receitas e despesas referentes aos Poderes do ente da federação, órgãos, fundos e entidades da administração direta e indireta, inclusive as fundações instituídas e mantidas pelo poder público. Podemos estabelecer que esse enunciado é definido pelo Princípio da:

- a. ☐ Universalidade
- b. ☐ Unidade
- c. ☐ Especificação
- d. ☐ Exclusividade
- e. ☐ Anualidade

5. Por Princípio do Equilíbrio entendemos que:

- a. ☐ todas as receitas e despesas devem estar previstas no orçamento.
- b. ☐ todas as receitas e despesas devem ser detalhadas, para que as pessoas possam entender o orçamento.
- c. ☐ todas as receitas e despesas sejam previstas para um determinado período de tempo e que esse período seja igual ao ano civil.
- d. ☐ as receitas previstas no orçamento fiscal sejam iguais às receitas previstas no orçamento da seguridade social.
- e. ☐ o montante da despesa fixada deve ser igual ao montante de receita prevista.

Capítulo 3

Instrumentos de planejamento e programação

Habilidades

Compreender as características e aplicar com precisão os fundamentos e técnicas de elaboração dos instrumentos de planejamento e programação das ações pertinentes ao Orçamento Público.

Seções de estudo

Seção 1: Instrumentos de planejamento governamental

Seção 2: Instrumento de programação do Orçamento Público

Seção 3: Cadastramento de programas e ações

Seção 4: Principais etapas na elaboração do orçamento

Seção 5: Fundamentos e técnicas do Orçamento

Seção 6: Controle da Destinação de Recursos

Seção 1

Instrumentos de planejamento governamental

Você já teve a oportunidade de estudar, além de outros assuntos, a evolução conceitual do orçamento, os tipos de orçamento e os princípios orçamentários. Agora, precisamos saber quais são os instrumentos que dão alicerce ao orçamento.

Se acompanharmos os autores destacados neste livro e visitarmos a legislação reguladora - inúmeras vezes destacadas nas unidades anteriores (entre as quais, citam-se a Lei n.º 4.320/64, a Constituição Federal de 1988 e a propagada Lei de Responsabilidade Fiscal - Lei Complementar n.º 101/2000), teremos a oportunidade de verificar que no Orçamento Público no Brasil, mesmo que atualmente se dê maior ênfase ao aspecto gerencial, adotam-se os princípios fundamentais do orçamento-programa, tratando-se, portanto, o Orçamento Público como um instrumento de planejamento e programação das despesas.

Esse instrumento de planejamento e programação das despesas, seguindo a orientação na legislação anteriormente destacada, é composto por três leis distintas, mas harmônicas entre si, formando o tripé regulador da elaboração e execução do orçamento.

1.1 O que é o Plano Plurianual - PPA?

O texto constitucional, em seu **Artigo 165**, define que a lei que instituir o PPA

De acordo com os Artigos 165, 166 e 167, da Constituição Federal de 1988, nenhum investimento cuja execução ultrapasse o exercício financeiro poderá ser iniciado sem a prévia inclusão no Plano Plurianual - PPA.

estabelecerá, de forma clara, por regiões, as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes, assim como aquelas relativas aos programas de duração continuada (mais de um exercício financeiro).

- **Diretrizes** são as orientações ou princípios que nortearão a captação, gestão e gastos de recursos durante o período, com vistas a alcançar os objetivos de Governo no período do Plano.
- **Objetivos** contemplam a discriminação dos resultados que se pretendem alcançar com a execução das ações governamentais, as quais permitirão a superação das dificuldades diagnosticadas.
- **Metas** consistem na tradução quantitativa dos objetivos.

Qual o prazo de encaminhamento e vigência do PPA?

Você, que quer conhecer os aspectos pertinentes ao Orçamento Público, não pode deixar de fazer uma leitura de nossa **Carta Constitucional**, pois nela você encontrará uma série de dispositivos que devem ser observados na sua elaboração e execução.

Entre esses dispositivos, vamos encontrar, no Inciso I, § 2º do Artigo 35 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988, o prazo para encaminhamento e vigência da lei que instituir o Plano Plurianual. Tal dispositivo define que

o Projeto de Lei do Plano Plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da Seção Legislativa.

Portanto, a vigência da lei que instituir o Plano Plurianual será de 4 (quatro) anos, ou seja, do segundo ano do mandato do atual Chefe do Poder Executivo até o término do primeiro exercício financeiro do mandato subsequente.



Qual a função da Lei de Diretrizes Orçamentárias?

Conforme você verá, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) é que comanda a elaboração e a execução dos orçamentos anuais, isto é, da Lei Orçamentária Anual, tendo, sempre, como base, os programas e ações incluídos no Plano Plurianual (PPA).

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) do Plano Plurianual (PPA) extrai, para si, as metas e prioridades da administração pública para o exercício seguinte e, além disso, disporá sobre as alterações na legislação tributária e outras congêneres.

Comparada com o planejamento tático da iniciativa privada, a LDO, com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, ganhou papel de destaque em relação ao Orçamento Público, haja vista serem inúmeras as regras a se inserirem nela, o que fez com que os orçamentaristas passassem a denominá-la "**SUPER LEI**".

Como Base Legal, de acordo com o Art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, a elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) deverá atender ao disposto no § 2º do art. 165 da Constituição Federal de 1988, e contemplará:

I - as metas e prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente;

II - orientará a elaboração da Lei Orçamentária Anual;

III - disporá sobre as alterações na legislação tributária;

IV - estabelecerá a política de aplicação das agências oficiais de fomento.

De acordo com Inciso I do Art. 4º e § 1º do art. 25 da LRF, a Lei de Diretrizes Orçamentárias **disporá** também sobre:

- equilíbrio entre receita e despesas;
- critérios e forma de limitação de empenho (art. 9º);
- normas relativas ao controle de custos;
- normas relativas à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos.;
- condições e exigências, além daquelas já previstas na LRF, para transferência de recursos a entidades públicas e privadas;
- de acordo com o Art. 26 da LRF, a LDO **estabelecerá** as condições em relação à destinação de recursos para, direta ou indiretamente, cobrir necessidades de pessoas físicas ou déficits de pessoas jurídicas;
- na forma do § 3º do Art. 9º da LRF, a LDO **estabelecerá** os critérios para o Poder Executivo limitar os valores financeiros dos Poderes e Órgãos, quando estes não procederem, por ato próprio e nos montantes necessários, à limitação de empenho e movimentação financeira (**suspenso pela ADIN - n.º 2.238-DF**);
- **definirá**, na forma do Art. 8º da LRF, a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso, a ser estabelecida no prazo de 30 dias após a publicação dos orçamentos;
- de acordo com o Art. 14 da LRF, a Lei de Diretrizes Orçamentária **definirá** os limites da concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita;
- **definirá**, de acordo com o disposto no § 3º do Art. 16 da LRF, as despesas consideradas de caráter irrelevante;
- por determinação do Art. 45 da LRF, **disciplinará** a inclusão de novos projetos na LOA, a continuidade de projetos em andamento e a conservação e manutenção do patrimônio público;
- de acordo com o Inciso I do Art. 62 da LRF, a LDO **disporá** também quanto à autorização, no caso dos Municípios, para que estes possam contribuir para o custeio de despesas de competência de outros entes da Federação.

Por determinação elencada no Inciso III do Art. 5º da Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei de Diretrizes Orçamentárias **definirá**:

- o montante da reserva de contingência, com base na Receita Corrente Líquida;
- a forma de utilização da reserva de contingência;
- combinado com o § 5º do Art. 20 da LRF, a LDO **definirá** os limites para a entrega dos recursos financeiros correspondentes à despesa total com pessoal por Poder e órgão, obedecidos os percentuais máximos estabelecidos pela LRF;
- alinhado com o Inciso I do Art. 59 da LRF, a LDO **definirá**, ainda, as metas de resultados a serem alcançados na execução orçamentária. Observado o disposto no § 3º do Art. 5º e no Inciso V do Art. 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei de Diretrizes Orçamentárias deverá **prever**:
 - a. a variação do índice de preços, sendo que a atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada, a ser incluída no projeto de LOA, não poderá superar a variação deste índice, ou de outro índice previsto em legislação específica;
 - b. as situações em que será permitida a contratação de hora extra, quando o ente estiver acima dos limites de gastos com pessoal.

Conforme determinado nos §§ 1º e 2º do Art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, **integrará** a Lei de Diretrizes Orçamentárias o Anexo de Metas Fiscais e, de acordo com o § 3º do mesmo Artigo, a LDO conterá o Anexo de Riscos Fiscais.

Finalizadas as etapas de elaboração e contemplação na Lei de Diretrizes Orçamentárias, observado o disposto no § 4º do Art. 4º da LRF, a mensagem da LDO da União apresentará, em anexo específico, os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, bem como os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variáveis, e, ainda, as metas de inflação, para o exercício subsequente.

Sobre o prazo de elaboração e vigência da LDO

Como no caso do PPA, a regra relativa à elaboração e vigência da LDO - Inciso II § 2º Artigo 35 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias de nossa Constituição - estabelece que o projeto de lei da LDO deverá ser encaminhado até oito meses e meio (15 de abril) antes do encerramento do exercício financeiro, e ser devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão Legislativa, ou seja, 17 de julho.

1.2 O que é a Lei Orçamentária Anual?

Veremos agora o que, de acordo com a Constituição e com a Lei de Responsabilidade Fiscal, deverá integrar o Projeto de Lei que instituir o orçamento anual, ou seja, da Lei Orçamentária Anual (LOA).

Esta, se comparada com os instrumentos da esfera privada, é considerada o **Planejamento Operacional**, pois é através dela que se executa o Orçamento Público e se colocam em prática os programas e ações do governo. Assim, de acordo com o § 3º do Artigo 165, da Constituição Federal de 1988, a Lei Orçamentária Anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público (previsão de receitas e fixação de despesas);

II - o orçamento de investimentos das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto (sociedades controladas de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal);

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.

O § 6º do mesmo Artigo 165 da Constituição define que "o projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia".

É importante você saber que, de acordo com o § 8º do Artigo em comento, assegurando guarida ao Princípio da Exclusividade, a Lei Orçamentária Anual não poderá tratar de matéria estranha à previsão da receita e fixação das despesas, excetuando-se dessa vedação as autorizações para a abertura de créditos suplementares e para as contratações de operações de créditos, mesmo que por antecipação de receitas.



ATENÇÃO: Veja agora o que foi estabelecido de inovação à Lei Orçamentária Anual pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

No citado Diploma Legal, a matéria pertinente à Lei Orçamentária Anual está regulada na Seção III, Artigo 5º, que assim define:

Art. 5.º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

I - conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4.º; (Art. 4.º, § 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.)

II - será acompanhado do documento a que se refere o § 6.º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;

III - conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao:

a) (VETADO)

b) atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

Complementarmente, os parágrafos, do 1º ao 6º, definem que:

§1.º Todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão, constarão da lei orçamentária anual.

§ 2.º O refinanciamento da dívida pública constará separadamente na lei orçamentária e nas de crédito adicional.

§ 3.º A atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada não poderá superar a variação do índice de preços previsto na lei de diretrizes orçamentárias, ou em legislação específica.

§ 4.º É vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada.

§ 5.º A lei orçamentária não consignará dotação para investimentos com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no plano plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão, conforme disposto no § 1.º 167 da Constituição.

§ 6.º Integrarão as despesas da União, e serão incluídas na lei orçamentária, as do Banco Central do Brasil relativas a pessoal e encargos sociais, custeio administrativo, inclusive os destinados a benefícios e assistência aos servidores, e a investimentos.

Qual o prazo de elaboração e vigência da LOA?

Seguindo a mesma ótica das Leis do PPA e da LDO, o prazo de encaminhamento e vigência da Lei Orçamentária Anual também se encontra definido no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias de nossa Constituição, mais especificamente no Inciso III, § 2º Art. 35, que determina que o Projeto da LOA seja encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício legislativo e devolvido para sanção até o encerramento da Sessão Legislativa.

Nossa Carta Constitucional abre a possibilidade de Estados e Municípios estabelecerem prazo diferente para o encaminhamento do Projeto de Lei do Orçamento Anual. Neste caso, o prazo deve ser definido na Lei de Diretrizes Orçamentária e, costumeiramente, é reduzido para três meses antes do encerramento do exercício legislativo, ou seja, 30 de setembro.

Seção 2

Instrumentos de programação do Orçamento Público

Verificada a composição de cada um dos instrumentos de planejamento, isto é, do PPA, da LDO e da LOA, resta-nos saber qual o elemento formador da célula instrumentadora e organizativa da programação orçamentária. Você teve a oportunidade de estudar que, entre as classificações a serem observadas na elaboração do orçamento, encontramos a Classificação Funcional, que determina que os gastos públicos sejam classificados por Função, Subfunção, Programa, Projeto e Atividade.

A Função e a Subfunção têm, pois, a finalidade de identificar os gastos públicos em relação às operações do governo, ou seja, visam ao atendimento, ao princípio da Universalidade, que determina que, apesar de o Orçamento ser único, cada Poder e Órgão elabora a sua proposta, as quais, posteriormente, formarão uma única proposta orçamentária a ser encaminhada pelo Poder Executivo. Exemplo: Função Saúde - Subfunção, Ensino Básico etc.

Resta-nos, portanto, saber qual ou quais os elementos substanciais de programação dos gastos no Orçamento.

GIACOMONI (2005, p. 103) afirma que, conforme trecho destacado da mensagem que acompanhou o projeto de lei do Plano Plurianual da União para o período de 2004-2007, o Governo Federal atribui elevada importância ao programa como elemento básico da organização e da execução do plano, tendo o autor destacado o seguinte tópico da mensagem:

A implementação do PPA 2004-2007 terá como elemento organizativo central o programa, entendido como um conjunto articulado de ações (projetos, atividades e operações especiais) e uma composição de entidades e pessoas envolvidas em sua realização.



É importante observar que a citação do Prof. Giacomoni foi também considerada quando se fala no Plano Plurianual da União para o quadriênio 2008/2011 e 2012/2015 e continuará sendo observada no futuro até que as regras da legislação modifiquem a metodologia e forma de elaboração das Leis do Orçamento Público.

Portanto, esse conjunto articulado de ações, denominado "programa", é composto por quatro categorias distintas que, de acordo com a Portaria n.º 42, de 14 de abril de 1999, Ministério do Estado do Orçamento e Gestão, em seu Artigo 2º, estão assim definidas:

- **Programa:** o instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual.
- **Projeto:** um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação do governo.
- **Atividade:** um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação do governo.
- **Operações especiais:** as despesas que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto, e que não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços.

De acordo com a Parte I - Procedimentos Contábeis Orçamentário, do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, aprovado pela Portaria Conjunta STN/SOF n.º 02, de 13 de julho de 2012,

Programa é o instrumento de organização da atuação governamental que articula um conjunto de ações que concorrem para a concretização de um objeto comum preestabelecido, visando à solução de um problema ou ao atendimento de determinada necessidade ou demanda da sociedade.

Os programas funcionam como unidade e/ou instrumentos de integração entre o planejamento e o orçamento. Dessa forma, todos os eventos do ciclo de gestão do governo estão ligados a programas, o que garante maior eficiência dos controles e eficácia na gestão pública.

Sendo o principal instrumento de planejamento e programação da despesa pública, o programa, de acordo com suas finalidades, divide-se em quatro modalidades, a saber:

- **Programas finalísticos:** destinam-se a atender diretamente às demandas e necessidades da sociedade.
- **Programas de gestão de políticas públicas:** abrangem as ações de governo relacionadas à formulação, coordenação, supervisão e avaliação de políticas públicas.
- **Programas de serviços ao Estado:** têm por finalidade a produção de bens e serviços por instituição criada para esse fim, tendo o próprio Estado como beneficiário. Exemplo: o Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro) e a Escola Nacional de Administração Pública (Enap).
- **Programas de apoio administrativo:** reúnem as ações de apoio administrativo para suporte à implementação dos demais programas, compreendendo principalmente custos de pessoal não passíveis de alocação direta aos programas finalísticos ou de gestão de políticas públicas.

Resumidamente, os programas e as ações devem ser representados por meio dos seguintes elementos:

1. **dados do programa:** título; objetivo; público-alvo; indicador de medição (unidade de medida da ação); índice de referência e meta para o ano a que corresponde o orçamento; e dados financeiros que contemplam os recursos orçamentários da União, Estados e Municípios, distribuídos entre as diversas regiões ou concentrados em dotação nacional, estadual e/ou municipal
2. **dados dos projetos do programa:** título; produto e sua unidade de medida; mês e ano de início e término do projeto; previsão da meta total do projeto, realizada no exercício de elaboração do PPA e na previsão dos gastos totais do projeto previstos para o período do plano;
3. **dados das atividades ou operações especiais do programa:** título; produto (unidade de medida); metafísica (regionalizada ou centralizada); e previsão de gastos para o período do plano distribuídos regionalmente e/ou centralizadamente.

Veja, no quadro a seguir, um exemplo de como estaria configurado, no Plano Plurianual, um programa de governo com suas respectivas ações.

Plano Plurianual 2012 - 2015							
Anexo II – Programa de Governo						Valor em R\$ 1,00	
Programa	1304	Conservação, Uso Racional e Qualidade da Água					
Objetivo	Melhorar a eficiência do uso dos recursos hídricos: a conservação e a qualidade da água						
Público-alvo	Usuários de recursos hídricos e populações das bacias hidrográficas						
Indicador (unidade de medida)	Referências		2007	Consolidação dos Valores do Programa			
	Data	Índice		Regionalização	Totais	Esfera Cat. Econômica	Totais
Consumo Médio Anual de Água do Setor (vazão em litros)		0,8	0,6	Nacional	40.834.523	Fiscal Seguridade	41.634.523
				Sudeste	800.000	Despesa Corrente	33.518.823
						Despesa Capital	8.116.200
						Total	41.634.523

AÇÕES DOS ORÇAMENTOS FISCAL/SEGURIDADE									
Projeto									
Ação	Título	Produto (unidade)	Início Término	Regionalização		Total Estimado	Realizado Até 2002	Previsto em 2003	Período 2004-2007
3995	Estudo para a Gestão Sustentável do Sistema Aquífero guarani	Estudo Realizado (% de execução física)	01/2004 12/2010	Nacional	RS	3.867.000	0	0	556.350
					Meta	100	0	0	15
3042	Projeto de Gerenciamento Integrado das Atividades em Terra na Bacia do Rio São Francisco (Parceria GEF)	Projeto apoiado (unidade)	01/2004 12/2010	Sudeste	RS	800.000	0	0	800.000
					Meta	4	0	0	2
Atividade									
Ação	Título	Produto (unidade)		Regionalização		Período 2004-2007 Meta		R\$	
2396	Avaliação de Recursos Hídricos Superficial	Relatório elaborado (un)		Nacional		30		1.800.000	
4937	Fomento a Projetos de Difusão e Pesquisa Científica e Tecnológica para o Uso Sustentado e a Conservação de Recursos Hídricos.	Projeto apoiado (un)		Nacional		14		7.350.000	
2957	Fomento a Projetos de Recuperação e Conservação de Bacias Hidrográfica.	Projeto apoiado (un)		Nacional		119		19.200.000	
4939	Fomento a Projetos Demonstrativos de Uso Racional da Água.	Projeto apoiado (un)		Nacional		23		5.900.000	

Fonte: Plano Plurianual da União 2012/2015: exemplo selecionado - GIACOMINI, James. Orçamento Público. 16ª ed. São Paulo : Atlas, 2012.

Veja, no Anexo deste Livro Didático, a composição detalhada do Programa 1061 - Brasil Escolarizado, integrante do PPA da União, relativo ao quadriênio 2012/2015. Observe atentamente as características numéricas e a denominação do Programa, dos Projetos, das Atividades e das Operações Especiais.

Seção 3

Cadastramento de programas e ações

Quando elaboramos um planejamento estratégico, tático ou operacional, em qualquer organização mercantil, alguns critérios e procedimentos devem ser observados, como, por exemplo, o departamento a que pertence, a sua finalidade, o período de sua realização, o montante de recursos a ser aplicado etc.

Na Administração Pública, essa máxima não é diferente e, para comprovação, basta repetir a premissa básica que rege as funções do administrador público, consagrando que ao mesmo só é permitido fazer o que estiver nos mandamentos da lei e com a visão essencialmente voltada para o suprimento das necessidades de natureza coletiva, isto é, da sociedade, que exige, além de um profundo conhecimento da lei, que o administrador público seja um verdadeiro estrategista.

Veja, a seguir, um modelo de cadastro de programa para elaboração de um PPA.

PPA para o período de 2012/2015

Identificação

Órgão: Ministério / Secretaria da Fazenda

Unidade orçamentária: Auditoria Geral do... (ente)

Função: 04 – Administração

Subfunção: 124 – Controle Interno

Programa: 134 – Modernização do controle interno

Tipo de programa

- () **Finalístico** (resulta em bens ou serviços ofertados diretamente à sociedade).
- (x) **Serviço ao ente** (resulta em bens ou em serviços ofertados diretamente ao ente).
- () **Gestão de políticas públicas** (ações de gestão de Governo).
- () **Apoio administrativo** (despesas de natureza tipicamente administrativa).

Estrutura do programa

Identificação do problema ou demanda social

- Falta de estrutura de carreira.
- Número reduzido de servidores com qualificação para o desempenho da função.
- Indicações políticas para os cargos em comissão das áreas técnicas responsáveis pela execução e controle da gestão fiscal.
- Ausência de planejamento no desempenho das tarefas.
- Carência de sistemas gerenciais de informações e de equipamentos de informática.

Objetivo do programa

Modernizar a gestão fiscal mediante o aporte de capital e o aprimoramento do quadro de pessoal das áreas técnicas responsáveis pelo controle interno governamental, fornecendo maior segurança para os ordenadores de despesa.

Indicadores de mensuração

- Redução dos desvios de recursos.
- Redução de diligências e glosas do Tribunal de Contas.
- Redução do custo das atividades.

Público alvo

Administração pública direta e indireta.

Tem abrangência no âmbito do ente (União/Estado/Município), no conjunto de seus órgãos e entidades.

FONTE DE RECURSO		CUSTO				TOTAL
		2012	2013	2014	2015	
100	Recursos próprios		60.000,00	60.000,00		120.000,00
148	Op. Crédito externa					

Diretoria de normatização e controle de processos.

José Metódico Milimétrico.

() Contínua	Início: 2012
(X) Temporária	Início: 05/2012
	Término: 12/2012

Local e data

Exercilópolis, 30/10/2012

Responsável pela informação

Nome Flamâncio da Gávea Quintino

Matrícula 3434

Veja, nas páginas seguintes, um modelo de cadastro de ações que irão compor os programas.

Cadastro de Ação**Identificação**

Órgão: Ministério / Secretaria da Fazenda

Unidade orçamentária: Auditoria Geral do... (ente)

Função: 04 – Administração

Subfunção: 124 – Controle Interno

Programa: 134 – Modernização do controle interno

Ação: 10X1 – Reequipamento da Auditoria Geral do (cfe. o Ente)

Classificação por Natureza e/ou Econômica (segundo a Portaria n. 163/2001)

CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO	2012	2013	2014	2015
4.4.90.51.00	Obras e Instalações		10.000,00	10.000,00	
4.4.90.52.00	Equipamento e Material Permanente		50.000,00	60.000,00	
Total Geral			60.000,00	60.000,00	

Tipo de ação

☒ Projeto ☐ Atividade ☐ Operações especiais

Estrutura da ação

Objetivo/ Produto

Reequipamento e modernização dos processos de controle da gestão fiscal, mediante implementação de redes de microcomputador.

Unidade de medida

Servidor atendido.

Unidade responsável pela ação

Diretoria administrativa e financeira

Responsável pela ação

José das Medalhas.

Prazo de execução

☐ Contínua Início: ____/____

☒ Temporária Início: 05/2012

Término: 12/2012

Programação físico-financeira da ação

PPA para o período de 2012/2015

Órgão: Ministério / Secretaria da Fazenda

Unidade orçamentária: Auditoria Geral do... (ente)

Função: 04 – Administração

Subfunção: 124 – Controle Interno

Programa: 134 – Modernização do controle interno

Ação: 2.145 – Reequipamento da Auditoria Geral do (cfe. o Ente)

Regionalização da ação: Abrangência Geral

Região a ser beneficiada (quando for o caso)

Todas.

Entidades envolvidas (quando houver a participação de outras entidades)

UNIDADE DE MEDIDA		QUANTIDADE				TOTAL
		2012	2013	2014	2015	
01	Equipamento instalado		20	20		40.000,00
02	m ²		40	40		80.000,00

FONTES DE RECURSO		CUSTO				TOTAL
		2012	2013	2014	2015	
100	Recursos próprios		60.000,00	60.000,00		120.000,00

ENTE DA FEDERAÇÃO		(MODELO DE PREENCHIMENTO)				
Ministério/secretaria do planejamento e coordenação						
Diretoria De Planejamento						
PLANO PLURIANUAL – 2012 A 2015						
SINTESE DOS PROGRAMAS DO PLANO PLURIANUAL - 2012 A 2015						
PROGRAMA	TÍTULO	TOTAL	FONTE DE RECURSO		ESTIMATIVA DA EXECUÇÃO DO PROGRAMA	
CÓDIGO			Recursos próprios	Outras entes	2012	2013 2014 2015
111	Gestão Administrativa					
134	Modernização Controle Interno	120.000,00	120.000,00		60.000,00	60.000,00
171	Modernização da Gestão Fiscal					
354	Regionalização dos Investimentos de Saúde					
355	Gestão das Ações de Saúde					
382	Recursos Físicos, Materiais e Pedagógicos para a Educação					
951	Encargos Especiais					
999	Reserva de Contingência					
Total geral	Modernização do Controle Interno	120.000,00	120.000,00		60.000,00	60.000,00

Seção 4

Principais etapas na elaboração do orçamento

Considerando ser a peça orçamentária o documento que define todo o processo de gestão dos recursos públicos, devem ser contemplados, na fase de elaboração do orçamento, todos os elementos que facilitem a análise, sob os aspectos da eficiência e da eficácia dos projetos.

É importante que a programação financeira, que se realiza no âmbito de cada setor da Administração Pública e que deve refletir a expressão financeira das metas físicas, seja processada respondendo às seguintes indagações:

- **O que?** – definindo o que deve ser realizado por indicação do Plano Plurianual e com a priorização estabelecida na Lei de Diretrizes Orçamentárias.
- **Para que?** – indicando os objetivos que serão perseguidos com a ação.
- **Quanto?** – estabelecendo a dimensão física da ação, ou seja, as metas e volumes de trabalho necessários para realizar a ação.
- **Quando?** – correspondendo ao cronograma de execução, à realização da despesa.
- **Como?** – definindo metodologias para a realização das ações, com respeito à combinação dos recursos necessários à viabilização das ações.
- **Quem?** – referindo-se a quem será o responsável pela execução, cuja resposta será dada no nível setorial. A responsabilidade pela execução dos projetos e/ou das atividades será da unidade gestora do recurso.

É importante destacar que o roteiro e as etapas aqui sugeridas não são estanques; podem variar de acordo com as peculiaridades de cada ente da Federação, haja vista as necessidades de uma determinada região não serem, necessariamente, aquelas úteis à outra.

Como proposta de roteiro a ser observado, como fase preliminar, faz-se necessário identificar – a partir da análise do conteúdo da Constituição, da organização institucional da administração pública, da programação setorial, da programação orçamentária e da proposta de Governo –, a relação de ações que deveriam ser implementadas, as que estão em desenvolvimento e as que, estratégica e politicamente, pretendem-se efetivar.

Feita a avaliação preliminar, o resultado conjugado daquelas ações, adicionadas e confrontadas com o elenco de programas e de demandas da sociedade, detectadas por meio do processo de trabalho desenvolvido pela área de planejamento, será a elaboração da estrutura de Programas e suas ações que, após a crítica, reformulação e validação pelos Secretários e Diretores setoriais, passarão a compor o Plano Plurianual e a proposta de Lei Orçamentária Anual.

4.1 Etapa para elaboração do Plano Plurianual

Recomenda-se, portanto, a observação das seguintes etapas básicas na elaboração da proposta do PPA, podendo a ordem sequencial ser adaptada de acordo com as necessidades regional e local.

- a. estimativas das receitas para os exercícios financeiros correspondentes aos 4 anos seguintes, indicando as respectivas fontes de recursos;
- b. especificação dos objetivos e atribuições dos órgãos e entidades governamentais, com base nas suas legislações constitutivas;
- c. identificação dos bens e serviços finais (produtos) a serem ofertados à sociedade por esses órgãos/entidades;
- d. verificação da participação percentual desses órgãos/entidades na atual estrutura funcional programática;
- e. estabelecimento das novas cotas orçamentárias por órgãos/entidades, conforme legislação/definição do Chefe do Poder Executivo (observar percentuais legais destinados a cada um dos Poderes, conforme constituição);
- f. distribuição do cadastro de programas/ações para órgãos, entidades e/ou unidades orçamentárias (ver modelo de cadastro sequencial);
- g. recadastramento (inventário) das ações em curso, ou seja, levantamento dos projetos, atividades e operações em andamento, aprovados pela Lei Orçamentária vigente à época da elaboração do PPA;
- h. alocação das ações em andamento aos novos programas previstos para o PPA;
- i. identificação dos Programas de Governo para o período de abrangência do PPA, devendo, nos termos da legislação atual, definir os atuais que serão mantidos e os novos a serem implementados;

- j. análise cruzada: **de cima para baixo** – análise dos programas propostos pelas unidades administrativas em face do perfil de sua atuação (características organizacionais); **de baixo para cima** – a partir de uma realidade de projetos e atividades, a fim de verificar o cumprimento do Programa pela execução das ações; **análise horizontal** – com objetivo de observar a existência de complementaridade, superposição ou redundância de programas/ações entre as diversas áreas da administração;
- k. cadastramento final dos programas/ ações, base para a elaboração da proposta orçamentária;
- l. consolidação, confirmação e validação dos Programas e Ações;
- m. elaboração do projeto de lei do Plano Plurianual – PPA;
- n. elaboração da Exposição de Motivos do Secretário de Planejamento ao Chefe do Poder Executivo;
- o. encaminhamento ao Poder Legislativo da Mensagem e Projeto de Lei do PPA, a ser promovido pelo Chefe do Poder Executivo.



Veja o exemplo da composição do Plano Plurianual da União 2007, destacado na Seção 2 desta Unidade.

Se você quiser ir além, acesse o site www.pge.sc.gov.br; e, em seguida, no Link – Legislação Estadual – Lei Ordinária nº 15.722 – PPA 2012-2015 de 22/12/2011, que contempla o Plano Plurianual do Estado de Santa Catarina para o quadriênio 2012/2015.

4.2 Etapas para elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias

A Lei de Diretrizes Orçamentárias, conforme já foi visto na Seção 1, corresponde ao Planejamento Tático na esfera privada; a mesma correspondência ocorre na Administração Pública, haja vista ser ela que, conforme ditames da Constituição e da Lei de Responsabilidade Fiscal, contera as orientações para elaboração e execução dos orçamentos anuais.

Dito isso, pode-se afirmar que as etapas para a elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias são exatamente aquelas necessárias à sua construção, ou seja, para a elaboração do regramento que nela deve figurar.



Vá adiante: acesse o site www.pge.sc.gov.br, no Link legislação Estadual e, em seguida, na Lei n.º LDO 2013 LEI 15.857, de 02 de agosto de 2012. Verifique a composição da LDO que regulou a elaboração e regula a execução do Orçamento do Estado de Santa Catarina, para o exercício de 2013.

4.3 Etapas para elaboração da Lei Orçamentária Anual

Lei Orçamentária Anual constitui o instrumento utilizado para assegurar garantia a todo o conjunto de ações e objetivos planejados no Plano Plurianual, e sua elaboração observa as normas contidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Assim, para elaboração da Lei Orçamentária Anual, recomenda-se a observação das seguintes etapas:

- **1ª Etapa:** distribuição de orientações aos diversos setores responsáveis pelo sistema orçamentário, quanto aos prazos, conceitos, legislação vigente e metodologia de elaboração da LOA;
- **2ª Etapa:** previsão das receitas a serem arrecadadas no exercício do orçamento e para os dois exercícios seguintes, segundo as normas para a previsão da receita, ditadas pela Lei Complementar n.º 101/2000 - LRF;
- **3ª Etapa:** verificação dos percentuais de participação de cada órgão/entidade da Administração Pública no orçamento geral do ente da federação;
- **4ª Etapa:** até 30 dias antes do prazo para encaminhamento do projeto de lei orçamentária (31/08/xx), as estimativas de receitas deverão ser remetidas aos demais Poderes, ao Ministério Público e ao Tribunal de Contas, para que eles elaborem suas propostas orçamentárias;
- **5ª Etapa:** distribuição das quotas de receitas a cada um dos órgãos e entidades do Poder Executivo para elaboração das respectivas propostas orçamentárias;
- **6ª Etapa:** consolidação das propostas dos órgãos da administração direta e das entidades da administração indireta;
- **7ª Etapa:** ajustes em relação à previsão das receitas, com vista ao equilíbrio orçamentário;
- **8ª Etapa:** elaboração da mensagem e encaminhamento da proposta da LOA ao Poder Legislativo;
- **9ª Etapa:** a comissão mista de orçamento, composta por Deputados e Senadores (União), deve analisar, discutir e elaborar a redação da LOA para a aprovação final;
- **10ª Etapa:** o Congresso Nacional discute em sessão e vota a redação final da LOA;
- **11ª Etapa:** o Presidente da República recebe a LOA, sanciona a Lei, com ou sem vetos e publica;

- **12ª Etapa:** em até 30 dias da publicação da LOA, o Poder Executivo deve elaborar a programação anual de desembolso mensal, de que trata o Art. 8ª da Lei de Responsabilidade Fiscal;
- **13ª Etapa:** em até 30 dias da publicação da LOA, o Poder Executivo deve desdobrar as receitas previstas para o exercício em metas bimestrais de arrecadação, nos termos do Art. 13 da LRF;
- **14ª Etapa:** os órgãos e entidades passam a executar as despesas autorizadas na LOA.



QUER CONHECER UMA LEI ORÇAMENTÁRIA?

Acesse o site <www.pge.sc.gov.br>, no Link legislação e, na sequência, na Lei n.º Lei nº 15.944, 21 de dezembro de 2012, que estima a receita e fixa a despesa do Estado de Santa Catarina para o exercício corrente.

4.4 Quadro de Detalhamento da Despesa (QDD)

Finalmente, depois de aprovada a Lei Orçamentária Anual, o órgão central de gerenciamento financeiro e orçamentário deverá elaborar o Quadro de Detalhamento de Despesa (QDD), que deverá ser aprovado por Decreto, consistindo num instrumento de detalhamento operacional da funcional programática, indicando a composição do orçamento de um exercício detalhado por fonte de recursos e natureza da despesa.

No mesmo site da Procuradoria Geral do Estado de Santa Catarina, <www.pge.sc.gov.br>, você poderá visualizar o QDD – Quadro de Detalhamento da Despesa, aprovado pelo Decreto n.º 2.940, de 30 de dezembro de 2009.

ENTE DA FEDERAÇÃO					
Sistema Integrado de Administração Financeira e Contábil					
QUADRO DE DETALHAMENTO DA DESPESA – QDD					
ÓRGÃO/ENTIDADE		2200 - Ministério/Secretaria da Fazenda			
NATUREZA ORÇAMENTÁRIA		2201 - Gabinete do Secretário			
ESPECIFICAÇÃO		NATUREZA			TOTAL DA AÇÃO
CÓDIGO	TÍTULO	CÓDIGO	FR	VALOR	
04.122.111.2.102	Manutenção e Serviços Administrativos Gerais	3.3.40.00.00	0.1.00		
		3.3.90.14.00	0.1.00		
		3.3.90.35.00	0.1.00		
		3.3.90.39.00	0.1.00		
04.122.382.2.010	Administração de Recursos Humanos	3.3.90.39.00	0.1.00		
		3.1.90.13.00	0.1.00		
		3.3.90.14.00	0.1.00		
04.124.134.1.245	Reequipamento da Auditoria Geral do (cfe. o ente)	4.4.90.51.00	0.1.00	20.000,00	
		4.4.90.52.00	0.1.00	40.000,00	60.000,00
28.843.951.1.001	Amortização e Encargos da Dívida Interna	3.2.90.21.00	0.1.00		
		3.2.90.25.00	0.1.00		
		4.6.90.71.00	0.1.00		
28.844.951.1.002	Amortização e Encargos da Dívida Externa	3.2.90.21.00	0.1.00		
		4.6.90.71.00	0.1.00		
28.845.951.1.003	Transferências Constitucionais	3.2.30.81.00	0.1.00		
		3.3.40.81.00	0.1.00		
TOTAL GERAL				60.000,00	60.000,00

Na próxima Seção, vamos conhecer os fundamentos e técnicas de elaboração do Orçamento Público.

Seção 5

Fundamentos e técnicas do orçamento

Nas seções anteriores, tivemos a oportunidade de conhecer e estudar as características dos instrumentos de planejamento e programação das ações do governo, as principais etapas a serem consideradas e o cadastro de ações. Dando sequência aos nossos estudos, vamos aprimorar conhecimentos em relação aos fundamentos e técnicas do Orçamento Público, conhecer a lógica da nova classificação orçamentária e formar concepção acerca do novo modelo de administração.

5.1 Aspectos a considerar na elaboração do orçamento

Conforme o conteúdo estudado até aqui o Orçamento Público, por força da Lei de Responsabilidade Fiscal, adquiriu a condição de instrumento de acompanhamento e controle da gestão fiscal.

Na sequência, você vai estudar as técnicas a serem observadas para a elaboração do Orçamento Público e trocar ideias a respeito. Conforme já destacado, a Lei de Responsabilidade Fiscal veio introduzir novas regras e metodologias a serem consideradas na elaboração e execução do orçamento, instituindo maior responsabilidade ao agente público.

Portanto, para a elaboração das leis do orçamento, é importante que se considerem os seguintes aspectos:

- a. pressupostos para a responsabilidade na gestão fiscal, conforme determinado pelo Artigo 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal, isto é, **ação planejada e transparente**;
- b. desígnios representativos de uma administração gerencial pautada na **cobrança de resultados** (avaliação com a sociedade, das ações efetivamente oferecidas aos cidadãos, por meio das chamadas audiências públicas) e na **realidade problematizada**, isto é, fazer com que o planejamento governamental seja centrado na solução de "**problemas**", traduzindo o esforço de sua modernização;
- c. em decorrência desses pressupostos, devem ser observados os princípios da **simplificação, descentralização e responsabilidade**.

Com esses aspectos a serem considerados, observa-se que o Orçamento Público deixa de ser uma mera peça na qual se estabelecem a previsão das receitas e as autorizações para a realização de despesas, e passa a se configurar um instrumento de planejamento de ações, as quais devem ser discutidas e aprovadas pelos diversos segmentos da sociedade.

Como instrumento de planejamento das ações governamentais, deve ser elaborado com o propósito de se estabelecer uma administração gerencial voltada para a solução de problemas localizados no seio da sociedade, e que, mediante ele, possam-se aferir os resultados e a qualidade da gestão na solução das ações oferecidas aos cidadãos.

Para que tais desígnios e pressupostos sejam alcançados, torna-se indispensável que, na elaboração e execução desse instrumento, além dos princípios destacados no Capítulo 2 – observem-se aqueles pertinentes à simplificação, descentralização e responsabilidade.

A simplificação, juntamente com a transparência, associa-se ao princípio da clareza, estabelecendo que o Orçamento Público deve possuir uma linguagem simples e de fácil entendimento e que, para ser transparente, não basta apenas a publicação das leis, mas, também, a adoção de notas técnicas explicativas e a divulgação de instrumentos orientativos, quanto ao seu conteúdo e quanto a formas de execução e controle.

A descentralização tem como objeto o propósito de levar as ações o mais próximo possível dos problemas a serem enfrentados, de forma a buscar uma maior racionalidade na aplicação dos recursos. Pelo Princípio da Responsabilidade, exige-se o controle permanente das ações dos agentes da administração pública.

5.2 As características do novo modelo de administração

Em decorrência dos pressupostos e princípios anteriormente mencionados e introduzidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, a nova metodologia deve proporcionar a configuração das seguintes características ao planejamento governamental:

- a. ter uma visão estratégica no estabelecimento de objetivos;
- b. identificação dos problemas a enfrentar e/ou das oportunidades a aproveitar, objetivando ratificar a visão estratégica;
- c. concepção dos programas a serem implementados, com vistas ao alcance dos objetivos, que implicará a solução dos problemas ou aproveitamento das oportunidades;

- d. especificação das diferentes ações do programa, identificação dos respectivos produtos, o que dará origem, quando couber, aos projetos e atividades;
- e. atribuição de indicadores de avaliação aos objetivos e aos projetos e metas.

Seção 6

Controle da Destinação dos recursos (Classificação por fonte de recursos)

Qual a relação do controle da destinação dos recursos com a classificação por fonte de recurso?

Para fins de elaboração e execução da Lei Orçamentária Anual, a Secretaria do Tesouro Nacional, através das Portarias que consagram o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, especialmente na Parte I – que trata dos Procedimentos Contábeis Orçamentários – Portaria Conjunta STN/SOF n.º 02, de 13 de julho de 2012, estabelecendo regras para controle da destinação dos recursos públicos, classificou a receita pública por fonte de recursos, estabelecendo a vinculação da destinação da receita a uma despesa específica ou a qualquer que seja a sua aplicação, desde a previsão até o efetivo pagamento do gasto.

O código é composto no mínimo por 4 dígitos, podendo utilizar-se a partir do 5 o dígito para atender a peculiaridades internas:

- 1º dígito: IDUSO – IDENTIFICADOR DE USO
- 2º dígito: GRUPO DE DESTINAÇÃO DE RECURSOS
- 3º e 4º dígitos: ESPECIFICAÇÃO DAS DESTINAÇÕES DE RECURSOS
- 5º a "n" dígitos: DETALHAMENTO DAS DESTINAÇÕES DE RECURSOS

a) Identificador de uso (IDUSO)

Configura-se o código utilizado para indicar se os recursos compõem contrapartida nacional de empréstimos, de doações ou de outras aplicações. Indica, portanto, se os recursos estão vinculados à contrapartida de uma das operações indicadas.

b) Grupo de destinação de recursos

De acordo com o Manual de Procedimentos da Receita Pública, este grupo divide os recursos em originários do Tesouro, ou de outras fontes, e dá indicação sobre o exercício no qual foram arrecadados, se corrente ou anterior.

Recursos do tesouro são aqueles geridos de forma centralizada pelo Poder Executivo do ente, o qual detém a responsabilidade e controle sobre as disponibilidades financeiras. Essa gestão centralizada dá-se, normalmente, através do Órgão Central de Programação Financeira, que administra o fluxo de caixa, fazendo liberações aos órgãos e entidades, de acordo com a programação financeira, com base nas disponibilidades e nos objetivos estratégicos do governo.

Recursos de outras fontes são aqueles arrecadados e controlados de forma descentralizada, cuja disponibilidade está sob a responsabilidade dos órgãos e entidades receptoras, mesmo nos casos em que dependem de autorização do Órgão Central de Programação Financeira para deles dispor. Tais recursos têm origem no esforço próprio das entidades, isto é, do desenvolvimento de seu próprio objeto.

Por determinação do Artigo 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar n.º 101/2000, essa classificação contempla também a segregação dos recursos arrecadados no exercício corrente daqueles de exercícios anteriores, visando a assegurar que os recursos, independentemente do exercício em que foram arrecadados, sejam aplicados no objeto para o qual foram reservados.

Inclui-se, ainda, nessa tabela, um código especial destinado aos **recursos condicionados**, que são aqueles incluídos na previsão da receita orçamentária, mas que dependem da aprovação de alterações na legislação para integralização dos recursos.

Recursos que dependam da alteração na legislação tributária para serem arrecadados, o remanejamento para as destinações adequadas e definitivas somente é realizado após efetivamente confirmadas tais proposições.

c) Especificação de destinações de recursos

Seguindo as orientações traçadas no Manual de Procedimentos da Receita Pública, 4ª edição, aprovado pela Portaria Conjunta n.º 2, de 08 de agosto de 2008, da Secretaria do Tesouro Nacional, vamos verificar que o código que individualiza cada destinação traz, em si, a parte substantiva da classificação, complementado-a pela informação do IDUSO e Grupo Fonte, com as destinações sendo segregadas em dois grupos: destinações primárias e não primárias.

- **destinações primárias:** são aquelas não financeiras, também chamadas de "destinações-boas", já que, em grande parte, são receitas efetivas.
- **destinações não primárias:** também chamadas financeiras, são representadas de forma geral por operações de crédito, amortizações de empréstimos e alienação de ativos.

A tabela de especificações das fontes de recursos deve ser criada em função das particularidades de cada ente da federação e adaptada de acordo com as necessidades informativas ou de inovações na legislação.

Para homogeneização dos procedimentos e da própria codificação, de acordo com as regras traçadas no Manual em destaque, na elaboração das especificações das fontes, deve-se observar o seguinte, com relação à Tabela da sequência de codificação (página 135):

- os códigos podem ser utilizados tanto para destinação primária quanto para não primária, devendo-se atentar, no momento da criação, para a classificação no agrupamento adequado.
- os códigos não podem se repetir nas destinações primárias e não primárias;
- utilizar título que indique com clareza sua finalidade;
- na composição do código da destinação de recursos, deverá ser observada a compatibilidade entre a especificação e o respectivo grupo.

d) Detalhamento das destinações de recursos

Constituindo-se em maior nível de particularização da destinação de recursos, nele a destinação é detalhada por obrigação e, para padronização do detalhamento a ser utilizado em cada destinação de recursos, recomenda-se a utilização dos seguintes indicadores:

- a. destinação pode ser detalhada por convênios ou obrigação;
- b. destinação detalhada por convênio;
- c. destinação detalhada por obrigação;
- d. destinação detalhada por cadastro;
- e. destinação não pode ser detalhada.

Sempre que não se estiver utilizando a destinação detalhada, deverão ser preenchidos com zeros os seis últimos dígitos, referentes ao detalhamento, exceto na elaboração da proposta orçamentária, onde são utilizados apenas quatro dígitos para indicar a destinação de recursos.

Veja exemplo da sequência da codificação da destinação por fonte de recursos nas tabelas que seguem, definido conforme Portaria Conjunta STN/SOF n.º 02, de 13/07/2012.

Tabela 1

IDUSO	
	Recursos não destinados à contrapartida
	Contrapartida – Banco Interamericano para Reconstrução e o Desenvolvimento – BIRD
	Contrapartida – Banco Interamericano para de Desenvolvimento – BID
	Contrapartida de empréstimos com enfoque setorial amplo
	Contrapartida de outros empréstimos
	Contrapartida de doações

Tabela 2

DESTINAÇÕES	
	Recursos do Tesouro – Exercício Corrente
	Recursos de Outras Destinações – Exercício Corrente
	Recursos do Tesouro – Exercícios Anteriores
	Recursos de Outras Destinações – Exercícios Anteriores
	Recursos Condicionados

Tabela 3

I – PRIMÁRIAS	
ESPECIFICAÇÕES DAS DESTINAÇÕES DE RECURSOS	
0	Recursos Ordinários
X	A ser especificado pelo Ente
II – NÃO-PRIMÁRIAS	
ESPECIFICAÇÕES DAS DESTINAÇÕES DE RECURSOS	
X	A ser especificado pelo Ente

Tabela 4

DETALHAMENTO	
ESPECIFICAÇÕES DAS DESTINAÇÕES DE RECURSOS	
XXXXX	A ser especificado pelo Ente

Exemplo:

Tendo por base a Tabela de Fontes de Recursos da União, aprovada pela Portaria Conjunta STN/SOF n.º 02, de 13 de julho de 2012, das Secretarias do Tesouro Nacional e de Orçamento Federal, vamos tomar como exemplo a seguinte indicação de Fonte de Recursos:

Código de Destinação de Recursos 0102 – contempla:

Indicador de Uso – 0 – Recursos não vinculados à Contrapartida.

Grupo de Destinação de Recurso – 1 – Recursos do Tesouro – Exercício corrente.

Destinação Primária – 00 – Recursos Ordinários – 02 – Recursos de Transferência do Imposto Territorial Rural.

Os níveis correspondentes à Tabela 3 serão especificados de acordo com as peculiaridades de cada ente da Federação.



NOTA 1: Veja a íntegra da Tabela de Fontes de Recursos da União, acessando o site www.planejamento.gov.br, o Link – Portaria – e, em seguida, busque a Portaria indicada.

NOTA 2: É importante observar que a Secretaria do Tesouro Nacional é órgão sistêmico e, portanto, a tabela de fontes de recursos destacada no exemplo anterior deverá ser observada pelos demais entes da Federação, ficando a cargo destes apenas os níveis de detalhamentos indicados nas Tabela 3.

Atividades de autoavaliação

- 1) Você estudou, na Seção 5, os aspectos que devem ser observados na elaboração do Orçamento Público. Assim, com base no conteúdo estudado e na Lei Complementar n.º 101/2000 – LRF –, trace um pequeno comentário acerca de como você considera ser possível a materialização da "ação planejada e transparente".

- 2) Por "desígnios representativos de uma administração gerencial pautada na cobrança de resultados", entendemos que:
- a. () o orçamento deve conter instrumentos que permitam a avaliação de desempenho.
 - b. () o orçamento deve buscar problemas centrados no seio da sociedade.
 - c. () é preciso direcionar o orçamento para o desenvolvimento descentralizado das ações, visando obter maior resolutividade.
 - d. () deve-se utilizar linguagem simples e de fácil entendimento de forma a permitir a avaliação segura das ações e a responsabilidade dos agentes.
 - e. () todas as alternativas estão corretas.

3) A característica de possuir uma visão estratégica implica considerar que, na elaboração do orçamento, deve-se:

- a. ☐ adotar uma visão voltada ao estabelecimento de objetivos claros.
- b. ☐ ter os objetivos centrados em problemas previamente identificados.
- c. ☐ aproveitar situações que se apresentem como favoráveis à solução desses problemas.
- d. ☐ ter programas que contenham instrumentos capazes de proporcionar o alcance dos objetivos propostos.
- e. ☐ todas as alternativas estão corretas.

4) De acordo com os preceitos de nossa Carta Constitucional e a filosofia norteadora do Planejamento Governamental no Brasil, o Plano Plurianual é a peça central do Orçamento Público. Seguindo essa orientação, qual a relação entre o ciclo orçamentário e o exercício financeiro?

5) O Plano Plurianual tem como elemento organizativo:

- a. ☐ as operações especiais.
- b. ☐ as receitas e as despesas.
- c. ☐ o projeto.
- d. ☐ o programa.
- e. ☐ as atividades.

- 6) Tendo por base as modalidades dos programas, como você classificaria o programa "Fome zero", do Governo Federal.
- a. ☐ finalístico.
 - b. ☐ gestão de políticas públicas.
 - c. ☐ apoio administrativo.
 - d. ☐ um projeto.
 - e. ☐ uma atividade.
- 7) A análise cruzada dos programas é uma das etapas recomendadas na elaboração:
- a. ☐ da Lei de Diretrizes Orçamentárias.
 - b. ☐ da Lei Orçamentária Anual.
 - c. ☐ das Diretrizes Básicas.
 - d. ☐ do Plano Plurianual.
 - e. ☐ todas as alternativas estão corretas.
- 8) De acordo com as inovações introduzidas no Orçamento Público pela Lei de Responsabilidade Fiscal, para a destinação de recursos públicos, visando a cobrir necessidades de pessoa física ou débitos de pessoas jurídicas, é necessário:
- a. ☐ estar regrado em convênio firmado entre as partes.
 - b. ☐ estar regrado em lei específica.
 - c. ☐ estar regrado no Plano Plurianual.
 - d. ☐ estar regrado na Lei Orçamentária Anual.
 - e. ☐ estar regrado na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Capítulo 4

Receita e Despesa Públicas

Habilidades

Dominar e aplicar, com segurança, os conceitos, a classificação da Receita e da Despesa Pública e suas relações com o Orçamento e o Patrimônio Público.

Seções de estudo

Seção 1: Definição e classificação da Receita Pública

Seção 2: Definição e classificação da Despesa Pública

Seção 1

Definição e classificação da receita pública

Vamos conhecer como nossos pensadores definem a receita pública, destacando primeiramente o conceito traçado pela Equipe da Secretaria do Tesouro Nacional, na Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, integrante da 5ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, aprovado pela Portaria Conjunta STN/SOF n.º 02, de 13 julho de 2012 e pela Portaria STN n. 437 de 12 de julho de 2012, que diz:

Em sentido amplo, os ingressos de recursos financeiros nos cofres do Estado denominam-se receitas públicas, registradas como Receitas Orçamentárias, quando representam disponibilidades de recursos financeiros para o erário, ou ingressos extraorçamentários, quando representam apenas entradas compensatórias.

Segundo Lima e Castro (2003, p.54), “o Regulamento Geral de Contabilidade Pública conceitua como receita da União todos os créditos de qualquer natureza que o governo tenha direito de arrecadar em virtude de leis gerais e especiais, de contratos e quaisquer títulos que derivem direitos a favor do Estado.”

O autor, considerando a definição do Regulamento Geral de Contabilidade Pública, acrescenta que “a receita pública seria, pois, o recebimento efetuado pela instituição pertencente ao Estado, com a finalidade de ser aplicado em gastos operativos e de administração.”

Piscitelli, Timbó e Rosa (2004, p. 148) destacam: “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.”

Vamos agora observar o que diz Pires (2002, p. 128) sobre a receita pública. Estabelecendo seu conceito, o autor assim destaca:

O Estado necessita de recursos para cumprir suas funções básicas e implementar os seus programas sociais. Esses recursos são arrecadados da sociedade por meio de tributos e de contribuições; por meio de cobranças relativas à exploração do patrimônio público, a serviços prestados e à dívida ativa; por meio da alienação de bens do patrimônio público e, até mesmo, do endividamento. Esse conjunto de recursos que ingressam nos cofres do tesouro é que se denomina receita pública. Para J. Teixeira Machado Jr., receita é um conjunto de ingressos

financeiros com fonte e fatos geradores próprios e permanentes, oriundos da ação de atributos inerentes à instituição, e que, integrando o patrimônio, na qualidade de elemento novo, produzem acréscimos, sem contudo gerar obrigações, reservas ou reivindicações de terceiros.

Considera-se, ainda, como receita pública, todo recurso obtido pelo Estado para atender às despesas públicas. A receita pública provém dos serviços prestados, direta ou indiretamente, pelo Governo à coletividade, em troca de cobrança dos tributos e por mutação patrimonial, decorrente da alienação de bens, da amortização dos empréstimos concedidos, etc.

Levando-se em conta os ensinamentos traçados pelos autores e normas destacadas, podemos conceituar a receita pública como todo e qualquer ingresso de recursos ao Patrimônio Público, seja na concepção de elemento novo, isto é, que lhe provoque aumento, ou por simples mutação patrimonial decorrente da geração de dívida ou troca de elementos patrimoniais.

1.1 Receita pública e orçamento

Alguns agentes, menos esclarecidos, poderiam dizer que é redundância indagar qual a relação da receita pública com o orçamento ou, até mesmo, que já estaríamos trabalhando a sua classificação. Entretanto, já que estamos falando exclusivamente em orçamento público, vamos avaliar separadamente os tipos de receita do ponto de vista deste instrumento de planejamento. Tal separação torna-se altamente salutar para que se possa entender corretamente a diferença entre o que efetivamente são recursos públicos e recursos de natureza transitória.

Diante do exposto, pode-se estabelecer a relação da receita pública, destacando-se aquelas que podem e devem ser previstas no orçamento, ou seja, aquelas que, ao serem arrecadadas, pertencem efetivamente ao Estado e aquelas que não podem ser previstas no orçamento por possuírem caráter transitório e, portanto, não próprias do Estado, que apenas as administra.

Não é difícil, portanto, perceber que a receita pública, do ponto de vista do orçamento público, divide-se em orçamentária e extraorçamentária. Vamos conhecer cada uma delas?

a) Receita orçamentária

Seguindo as definições da Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentárias, integrante da 5ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Receitas Orçamentárias são:

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 precípua é atender às necessidades públicas e demandas da sociedade.

Ainda de acordo com o citado Manual, tais receitas pertencem ao Estado, transitam pelo patrimônio do Poder Público, aumentam-lhe o saldo financeiro, e, via de regra, por força do princípio orçamentário da universalidade, estão previstas na Lei Orçamentária Anual.

b) Receita extraorçamentária

De acordo com a Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, item 01.03.01, Receitas Extraorçamentárias são:

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.

Observadas as definições de Receitas Orçamentária e Extraorçamentária, fica consideravelmente fácil identificar que os recursos próprios do Estado estão assegurados pelas Receitas Orçamentárias, e os recursos para os quais o Estado apenas figura como agente de administração contemplam as Receitas Extraorçamentárias.

São exemplos de ingressos extraorçamentários, os depósitos em caução, fianças, operações de crédito por Antecipação de Receita Orçamentária – ARO, emissão de moeda e outras entradas compensatórias no ativo e passivo financeiros.

1.2 Relação da Receita Pública e o Patrimônio

No item anterior, você teve contato com os aspectos pertinentes à relação da receita pública e orçamento. Agora vamos estudar outras formas de classificação da receita e as características de cada uma delas. Para isso, vamos nos orientar, basicamente, nas instruções constantes do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, aprovada pela Portaria Conjunta STN/SOF n.º 2, de 13 de julho de 2012, que traz como fundamentação, entre outras, as regras anteriormente definidas pela Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964.

Em conformidade com o Manual, vamos estudar a classificação da receita pública sob os aspectos da afetação patrimonial e, também, a classificação por natureza ou econômica da receita, regulada pela Lei n.º 4.320/64. Também estudaremos a classificação da receita quanto ao enfoque da coercitividade e da sua regularidade na arrecadação.

Receita Orçamentária quanto a afetação patrimonial

Configurando-se especificamente como uma classificação contábil da receita pública, sua observância em relação ao orçamento também se faz necessária para que se tenha noção clara acerca de seus reflexos no patrimônio público.

Nessa relação de afetação ao patrimônio público, as receitas são classificadas em efetivas e não efetivas ou por mutação patrimonial.

O que são receitas efetivas?



São consideradas efetivas aquelas provenientes da entrada de numerários sem as correspondentes saídas de outros elementos do ativo ou outras entradas no passivo. Isto é, aquelas que ingressam na condição de elemento novo, provocando aumento no saldo patrimonial ou, na situação líquida patrimonial, constituindo-se, portanto, um fato contábil aumentativo.

Considerando-se, exclusivamente, os fatos decorrentes da execução orçamentária, constituem-se receitas efetivas as receitas correntes, tributárias, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de prestação de serviços, de contribuição, aquelas provenientes de transferências correntes e outras receitas correntes.

Nesse quesito, precisamos chamar a atenção para um detalhe importante: com o alinhamento às normas Internacionais do mesmo setor, a Contabilidade Aplicada ao Setor Público vem assemelhando-se àquela aplicada à esfera mercantil e, neste caso, passamos a contemplar o enfoque patrimonial e, com isso, as receitas; assim como as despesas passam a ser reconhecidas pelo Regime de Competência e não somente pelo Regime de Caixa aplicado na execução do orçamento.

Dessa forma, as receitas passam a ser reconhecidas no momento em que ocorrem, independentemente do seu recebimento. Para exemplificar e melhor esclarecer esse processo, vamos tomar, como exemplo, o Imposto Predial e Territorial Urbano. O Fato gerador desse tributo é a propriedade do imóvel, que, de acordo com sua legislação reguladora, ocorre no primeiro dia útil do ano civil.

Assim, adotando-se o enfoque patrimonial, nessa data ou, logo nos primeiros dias do ano, o Prefeito determina a distribuição dos carnês de IPTU. Veja que geralmente o imposto pode ser pago em cota única ou em parcelas sucessivas.

A forma de pagamento a ser adotada pelo Contribuinte não importa, o que vale mesmo é que, uma vez entregues os Carnês, a Contabilidade já pode e deve reconhecer o direito de o município receber aqueles valores. Nesse caso, DEBITA-SE uma conta denominada Créditos Tributários a Receber e CREDITA-SE um Variação Patrimonial aumentativa – VPA – Receitas de Impostos sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana. A conta Créditos Tributários a Receber vai para o Balanço Patrimonial, aumentando o direito do município; e a conta de Variação Patrimonial Aumentativa – VPA – Receitas de Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, vai para a apuração do resultado do exercício.

Quando ocorrer a arrecadação do IPTU, isto é, quando o contribuinte for ao banco e pagar seus valores e estes forem transferidos para a conta do município, vai ocorrer uma Mutação Patrimonial, pois ingressarão os recursos no banco e, simultaneamente, diminuirá o valor dos Créditos Tributários a Receber. Dessa forma, mesmo o imposto, no momento da arrecadação, perderá a condição de Receita Efetiva, pois esta já foi reconhecida no momento da ocorrência do fato gerador, com a distribuição dos carnês.

E o que são receitas não efetivas ou por mutação patrimonial?

Correspondem àquelas cujos recebimentos decorrem da exclusão de valores (títulos e bens) do ativo ou da inclusão de valores no passivo. Nestas podem ser exemplificadas as receitas de capital, ou seja, aquelas oriundas da alienação de bens, das operações de créditos, das amortizações de empréstimos e financiamentos concedidos e também as provenientes das transferências de capital recebidas pelo ente arrecadador.

Pode-se dizer, portanto, que não efetiva é a receita que não altera a situação líquida patrimonial ou o Saldo Patrimonial no momento do seu reconhecimento. Constitui-se, portanto, um fato contábil permutativo, como é o caso das operações de crédito.

1.3 A Receita Orçamentária classificada por natureza

A classificação da Receita Orçamentária por Natureza visa consagrar o disposto no § 1.º, do Artigo 8º da lei n.º 4.320/1964, determinando que

os itens da discriminação da receita, mencionados no art. 11 desta Lei, serão identificados por números de código decimal e, o qual de acordo com o disposto no Item 01.03.02, da

Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, da 5ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, convencionou-se denominar este código de natureza de receita.

Para uma melhor organização e correta classificação da receita na elaboração do Orçamento Público, a Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, integrante da 5ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, aprovado pela Portaria Conjunta STN/SOF n.º 02, de 13 de julho de 2012, define que essa codificação é formada por um código numérico de 8 dígitos que se subdivide em seis níveis – Categoria Econômica, Origem, Espécie, Rubrica, Alínea e Subalínea.

Tabela 1 – Codificação de natureza de receita

C	O	E	R	AA	SS
Categoria Econômica	Origem	Espécie	Rubrica	Alínea	Subalínea

Fonte: Elaboração do autor (2013)

Para exemplificar esse controle numérico da classificação por Natureza da Receita, vamos tomar por base a conta 1: 1.1.1.1.2.04.00 – Receita de Imposto de Renda Pessoa Física, ou seja, recebimento do Imposto de Renda de um contribuinte pessoa física.

Tabela 2 – Exemplo de controle numérico

Categoria Econômica					
	Origem				
		Espécie			
			Rubrica		
				Alínea	
					Subalínea
C	O	E	R	AA	SS
1	1	1	2	04	10
					Optativo
					Pessoas Físicas
					Impostos Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza
					Impostos sobre o Patrimônio e a Renda
					Impostos
					Receita Tributária
					Receita Corrente

Fonte: Elaboração do autor (2013)

Se tomássemos, por exemplo, uma Taxa de Serviços de Transportes Marítimos de passageiros, 1.1.2.1.40.00, o detalhamento ficaria assim:

Tabela 3 – Exemplo de controle numérico

Categoria Econômica						
	Origem					
		Espécie				
			Rubrica			
				Alínea		
					Subalínea	
C	O	E	R	AA	SS	
1	1	2	1	40	00	Optativo
					Passageiros	
					Taxa de Serviços de Transportes Marítimo	
					Taxa de Serviços de Transportes	
					Taxa	
					Receita Tributária	
					Receita Corrente	

Fonte: Elaboração do autor (2013)

Observe, portanto, que o nível de Detalhamento Optativo é que pode ser complementado pela própria União, pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, de acordo com as necessidades locais de cada um.

1.3.1 Categorias Econômicas

O primeiro dígito do código de controle da Classificação por Natureza classifica as Receitas Públicas em duas Categorias Econômicas, as Receitas Correntes e as Receitas de Capital.

Tabela 4 – Categorias econômicas

CÓDIGO	CATEGORIA ECONÔMICA
1	Receita Corrente
2	Receita de Capital

Fonte: Elaboração do autor (2013)

Receitas correntes

Seguindo as orientações da Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, e o disposto no § 1.º, do Artigo 11, da Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964, as receitas correntes, de regra geral, são arrecadadas dentro do exercício financeiro. Estas aumentam as disponibilidades financeiras do Estado, provocando efeitos positivos sobre o Patrimônio Líquido, constituindo-se meios para financiar os objetivos definidos nos programas e ações orçamentárias, com vistas a satisfazer finalidades públicas.

Receitas de capital

Receitas de capital tratam das receitas originárias da obtenção de recursos mediante a constituição de dívidas, amortização de empréstimos e financiamentos concedidos e/ou alienação de componentes do ativo permanente. As receitas de capital constituem-se meio para atingir a finalidade fundamental do órgão ou entidade, ou mesmo atividades não operacionais, visando ao estímulo às atividades operacionais do ente.

Lima e Castro (2003) definem que as receitas de capital, também denominadas secundárias ou receitas por mutação patrimonial, são as resultantes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas, da conversão, em espécie, de bens e direitos, dos recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinadas a atender despesas classificáveis como de capital, incluindo o superávit do orçamento corrente.

1.3.2 Origem da Receita

De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, “a Origem é o detalhamento das Categorias Econômicas “Receitas Correntes” e “Receitas de Capital”, com vistas a identificar a natureza da procedência das receitas no momento em que ingressam no Orçamento Público”.

A Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964, assim define os códigos das Receitas Correntes e de Capital:

Tabela 5 – Códigos das receitas correntes e de capital

ORIGENS DAS RECEITAS CORRENTES	ORIGENS DAS RECEITAS DE CAPITAL
Receita Tributária	1. Operações de Crédito
Receita de Contribuições	2. Alienação de Bens
Receita Patrimonial	3. Amortização de Empréstimos
Receita Agropecuária	4. Transferências de Capital
Receita Industrial	5. Outras Receitas de Capital
Receita de Serviços	
Transferências Correntes	
Outras Receitas Correntes	

Fonte: Portaria STN/SOF n.º 02, de 13 de julho de 2012. Adaptado pelo Autor

Origens das Receitas Correntes

a) Receita tributária

Configuram-se pelos ingressos de recursos provenientes da arrecadação de impostos, taxas e contribuições de melhoria. As receitas tributárias são também conhecidas como uma receita privativa de quem tem o poder de tributar.

A definição de tributo, dos qual são espécies os impostos, as taxas e as contribuições de melhorias, você vai encontrar no Artigo 3º do Código Tributário Nacional, Lei n.º 5.172, de 20 de outubro de 1966.

b) Receita de contribuições

É importante observar que não se podem confundir receitas de contribuições com contribuições de melhorias. Estas últimas constituem uma das espécies de tributos, conforme definido pelo Código Tributário Nacional e pela Constituição.

As receitas de contribuições contemplam 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. O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público define como Receitas de Contribuições:

- **Contribuições sociais** – destinadas ao custeio da seguridade social, compreendendo a previdência social, a saúde e a assistência social (PIS, COFINS, CSSLL);

- **Contribuições de intervenção no domínio econômico (CID)** – aquelas derivadas da contraprestação à atuação estatal exercida em favor de determinado grupo ou coletividade;
- **Contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas** – aquelas destinadas ao fornecimento de recursos aos órgãos representativos de categorias profissionais legalmente regulamentadas ou a órgãos de defesa de interesse dos empregadores ou empregados.

c) Receita patrimonial

Esta contempla os ingressos de recursos provenientes de rendimentos sobre investimentos do ativo permanente, de aplicações de disponibilidades em opções de mercado e outros rendimentos oriundos de renda de ativos permanentes. Exemplificando, podemos citar as receitas de aluguel, os rendimentos de aplicações financeiras etc.

Você não poderá confundir receita patrimonial com aquelas oriundas da alienação de bens do ativo permanente, pois estas se classificam como receitas de capital, conforme você verá na sequência de nossos estudos.

d) Receita agropecuária

Tem-se como receita agropecuária o ingresso de recursos provenientes da atividade ou da exploração agropecuária de origem vegetal ou animal. Como exemplo, citamos as receitas oriundas da exploração da agricultura (cultivo do solo), da pecuária (criação, recriação ou engorda de gado e animais de pequeno porte) e do beneficiamento e/ou da transformação de produtos agropecuários em instalações do próprio estabelecimento.

e) Receita industrial

Configura-se receita industrial, ou da Indústria de Transformação, o ingresso de recurso proveniente da atividade industrial de extração mineral, de transformação, de construção e outras provenientes da mesma atividade.

São exemplos de receitas industriais as das indústrias de transformação mecânica, química, produtos farmacêuticos, alimentos, bebidas, editoriais e gráficas e receitas de construção.

f) Receita de serviços

Pode-se classificar neste grupo de receita aquela proveniente de ingressos de recursos originários da prestação de serviços de transporte, saúde, comunicação,

portuário, armazenagem, de inspeção e fiscalização, judiciário, processamento de dados, vendas de mercadorias e produtos inerentes à atividade da entidade e outros serviços.

g) Receita de transferências correntes

Define-se como receita de transferências correntes o ingresso de recursos provenientes de outros entes ou entidades públicas ou privadas, isto é, de pessoas jurídicas de direito público ou privado, destinadas a atender despesas classificáveis em despesas correntes. Partindo dessa definição, pode-se afirmar que as receitas de transferências correntes somente podem ser aplicadas em despesas de mesma natureza, isto é, em despesas correntes.

h) Outras receitas correntes

Estas contemplam os ingressos de recursos provenientes de outras origens não classificáveis nas subcategorias econômicas anteriores, em especial, as Receitas oriundas da Dívida Ativa Tributária ou Não Tributária.

i) Receita Corrente Intraorçamentária

Denominação criada pela Portaria n.º 338, de 26 de abril de 2006, contempla os ingressos de recursos provenientes de operações entre órgãos pertinentes ao mesmo orçamento, ou seja, operações que demandem pagamento de um órgão a outro do mesmo ente da Federação em decorrência do fornecimento de bens de consumo e/ou prestação de serviços.

Consagra, portanto, a Modalidade de Aplicação 91 – Aplicação Direta Decorrente de Operações entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscais e da Seguridade Social, sendo que tal distinção visa evitar a dupla contagem das receitas e despesas no momento da consolidação das contas públicas. Para identificação da natureza da Receita Corrente Intraorçamentária substitui-se no 1º nível (categoria econômica) o dígito inicial da classificação “1” pelo dígito “7”.

Origens de Receitas de Capital

Vamos conhecer agora as diversas Origens das Receitas de Capital.

a) Operações de crédito

Constituem ingressos de recursos provenientes da colocação de títulos públicos ou da contratação de empréstimos e financiamentos, estes obtidos das entidades estatais ou privadas. Tais operações podem ser ainda divididas em internas

(realizadas dentro do país) e externas (as realizadas com instituições sediadas fora do país).

b) Alienação de bens

Correspondem aos ingressos de recursos provenientes das operações de alienação de bens e direitos, isto é, dos componentes do ativo permanente.

c) Amortização de empréstimos e financiamentos (concedidos)

Tais receitas constituem ingressos de recursos originários da amortização, isto é, do recebimento de parcelas de empréstimos e financiamentos concedidos mediante títulos ou contratos.

d) Transferências de capital

É o ingresso de recursos oriundos de outros entes ou entidades da Federação, transferidos mediante condições preestabelecidas, ou não, desde que seu objetivo seja a aplicação em despesas de capital. Assim como as receitas de transferências correntes devem ser aplicadas, exclusivamente, em despesas correntes, as receitas de transferências de capital somente poderão ser aplicadas, pelo ente ou pela entidade recebedora, em despesas de capital.

Outras receitas de capital

Incluem-se nesta Origem os ingressos de recursos provenientes de outras origens não classificáveis nas subcategorias econômicas anteriores.

e) Receita de Capital Intraorçamentária

Assim como nas Receitas Correntes Intraorçamentárias, esta denominação, que foi criada pela Portaria n.º 338, de 26 de abril de 2006, contempla os ingressos de recursos provenientes de operações entre órgãos pertinentes ao mesmo orçamento, ou seja, operações que demandem pagamento de um órgão a outros do mesmo ente da Federação em decorrência de constituição de dívida, amortização de empréstimos e/ou financiamentos concedidos ou alienação de componentes do Ativo Permanente.

Consagra, portanto, a Modalidade de Aplicação 91 – Aplicação Direta Decorrente de Operações entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscais e da Seguridade Social, sendo que tal distinção visa evitar a dupla contagem das receitas e despesas no momento da consolidação das contas públicas. Para identificação da natureza da Receita Corrente Intraorçamentária substitui-se, no 1º nível (categoria econômica), o dígito inicial da classificação “1” pelo dígito “8”.

1.3.3 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.” Exemplificando, podemos destacar a Origem da Receita Tributária; e teremos como espécies os “Impostos”, as “Taxas” e as “Contribuições de Melhoria”.

1.3.4 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”, poderíamos citar o “Imposto sobre Operações de Circulação de Mercadorias e Serviços”.

1.3.5 Alínea

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, da Origem das Receitas Tributária, Espécie dos Impostos, Rubrica do Imposto sobre Operações de Circulação de Mercadorias e Serviços, podemos citar como Alínea o “Imposto de Serviços de Transportes”.

1.3.6 Subalínea

De acordo com a Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, aprovada pela Portaria STN/SOF n.º 02, 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 a nível de Subalínea do “Imposto sobre Operações de Circulação de Mercadorias e Serviços de Transportes, o detalhamento em Intermunicipal e/ou Interestadual, ou, ainda, de passageiros ou de cargas”.

1.4 Classificação da receita pública quanto à regularidade

Conforme você sabe, em nossa vida privada, temos receitas de características permanentes ou fixas, como os nossos vencimentos, e outras que se apresentam como esporádicas ou extras, tais como, as gratificações, os vencimentos extraordinários, etc.

Na esfera da administração pública, as receitas públicas também se classificam quanto à regularidade no recebimento, dividindo tais ingressos em ordinários e extraordinários ou esporádicos.

O que são receitas ordinárias?

São aquelas que servem de fonte perene de recursos pela regularidade de sua arrecadação. Podemos citar, como exemplo, as receitas oriundas dos tributos regularmente constituídos, tais como, o ICMS, IPI, o Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza etc.

O que são receitas extraordinárias ou esporádicas?

Estas representam os ingressos de recursos de caráter acidental e de natureza transitória. Temos, como exemplo, os impostos de guerra, doações etc.

1.5 Classificação da receita pública quanto à coercitividade

Constitui uma classificação de interesse ou ordem dos tributaristas, isto é, consagra um enfoque jurídico à receita pública e a divide em originária e derivada.

a) Receita originária

Consagra as receitas originárias da exploração do patrimônio e/ou do objeto social da pessoa jurídica de direito público, como em qualquer empresa privada. Exemplificando, citamos as receitas de prestação de serviços hospitalares, as industriais etc.

b) Receita derivada

Esta resulta do poder que tem o Estado, como mandatário da coletividade, para exigir dos cidadãos prestações pecuniárias necessárias ao custeio das necessidades públicas pelo cumprimento de suas funções. Como exemplos destas receitas, temos aquelas de natureza tributária, imposto, taxas e as contribuições de melhoria.

Seção 2

Definição e classificação da Despesa Pública

O Decreto n.º 15.783, de 18/11/1922, aprovou o antigo Regulamento de Contabilidade Pública da União:

Despesa é sinônimo de saída financeira, dependente, ou não, de autorização orçamentária, que tanto pode resultar em diminuição como em mera mutação (mudança, alteração, transformação) do patrimônio. Encarada restritivamente, despesa quer dizer apenas a saída que implica redução do patrimônio.

Quando se fala de Despesa Pública, “economizar” representa restringir a ação do Estado em sua amplitude ou à medida que ela se desenvolve. Assumir novos encargos decorrentes da evolução do Estado representa, no fundo, incrementar gastos.

Em face da multiplicidade dos serviços a cargo do Estado, há despesas de caráter:

- a. imprescindível: remuneração do pessoal efetivo;
- b. adiável: obra ou serviço que admita protelação;
- c. redutível: serviço cuja intensidade possa ser diminuída sem dano para o agrupamento social;
- d. supérfluo: que excede às necessidades imediatas ou são dispensáveis;
- e. suntuário: realizações de grandiosidade desnecessária ou descabida, na maioria das vezes guiadas pelo capricho ou pela vaidade do governante.

Conforme colocamos acima, fica evidente que o Estado (na concepção ampla) deve gastar dentro dos limites do interesse público, em proporção às possibilidades financeiras e na medida da capacidade contributiva dos cidadãos.

2.1 Qual a lógica da Classificação da Despesa Orçamentária?

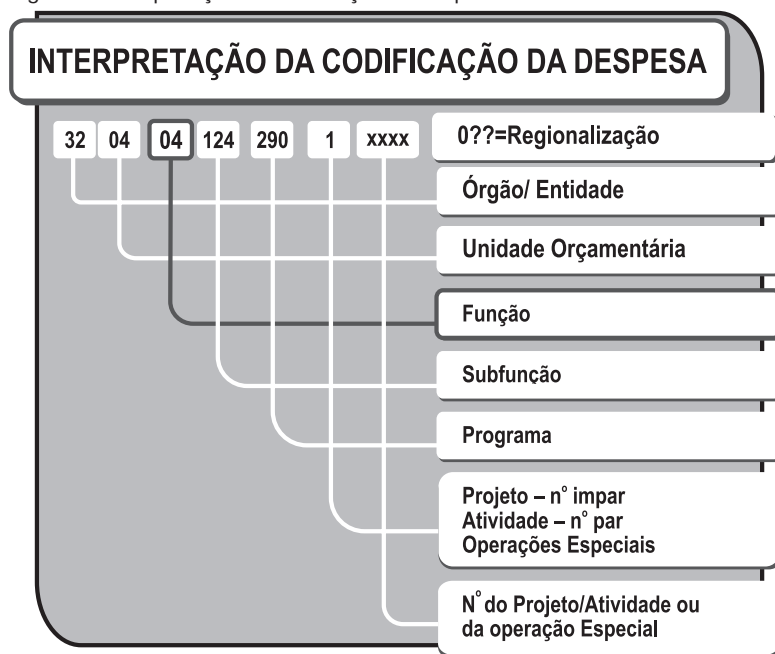
Com a nova metodologia de planejamento governamental, introduzida pela Lei de Responsabilidade Fiscal, o Governo Federal vem estabelecendo mecanismos visando à consolidação de procedimentos, não apenas na elaboração dos orçamentos, mas, também, nos registros contábeis, de forma a obter maior controle sobre as operações, especialmente a dívida pública, interna e/ou externa.

Para tanto, vem, por meio de seus órgãos reguladores, editando normas que contemplam a uniformização da classificação orçamentária, patrimonial e contábil.

Especialmente em relação ao orçamento, devem ser obedecidas as classificações institucional, funcional, por estrutura programática (ou por programas), por fontes de recursos e por região a ser beneficiada ou por localizador de gastos. Isso segundo as regras introduzidas e disciplinadas pelas Portarias n.º 42, de 14 de abril de 1999, do Ministério do Orçamento e Gestão, Portaria Interministerial n.º 163/2001, Portaria Conjunta n.º 2, de 13 de julho de 2012, esta última sendo aquela que aprovou a Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, da 5ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

As classificações institucional, funcional e programática podem ser visualizadas de forma simplificada no quadro abaixo.

Figura 1 – Interpretação da codificação da despesa



Fonte: Elaboração do autor (2013)

Observe as características de cada uma das classificações institucional, funcional e programática da despesa pública orçamentária.

- a. **a institucional** – introduzida para a correta apropriação das despesas, segundo a finalidade de cada um dos órgãos e entidades do ente estatal, com desdobramento por unidades orçamentárias e, quando julgado conveniente, também por unidades administrativas;

- b. a funcional** – visa a explicitar as áreas em que as despesas serão alocadas, ou seja, subdivide o orçamento em funções e subfunções padronizadas para as três esferas de governo, conforme definido pela Portaria n.º 42, de 14 de abril de 1999;
- c. a programática (também conhecida por Programa)** – apesar de o orçamento ser único para cada esfera de governo, seus entes devem montar, isoladamente, uma estrutura própria, ou seja, os seus programas e ações adequados à solução dos seus problemas. Dessa forma, essa classificação tem a preocupação de identificar os objetivos do gasto público, para efetivação das despesas. Os definições de programas, projetos, atividades e operações especiais, você já estudou no Capítulo 3 deste Livro Didático;
- d. por natureza ou econômica** – vem estabelecida pela Portaria Interministerial n.º 163/2001 e 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 Subelemento de despesa;
- e. por fontes de recursos** – obedece aos ditames do Manual de Procedimentos da Receita Pública, aprovado pela Portaria Conjunta n.º 2, de 08 de agosto de 2007, da Secretaria do Tesouro Nacional, que define a vinculação dos recursos públicos a uma despesa, desde a sua previsão até o efetivo pagamento das despesas decorrentes da ação governamental;

É importante observar que a vinculação dos recursos públicos foi ratificada pelas Secretarias do Tesouro Nacional e do Orçamento Federal, através da Portaria Conjunta STN/SOF n.º 3, de 16 de outubro de 2008, que contemplava capítulo específico acerca da Destinação dos Recursos Públicos, sendo também consagrada pela Portaria Conjunta STN/SOF n.º 02, de 13 de julho de 2012.

- f. segundo a região a ser beneficiada com a ação governamental** – demonstra no Plano Plurianual, de forma regionalizada, as ações e metas a serem executadas pelo ente governamental, obedecendo aos ditames do § 1º do Artigo 165 da Constituição Federal. De acordo com a Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, integrante da 5ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, esta classificação é tratada como Localizador de Gastos.

Conforme visualizamos 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 exemplos: o Gabinete do Governador e a Secretaria de Estado da Administração.

Tabela 6 – Exemplo de classificação institucional

4100 GABINETE DO GOVERNADOR DO ESTADO (órgão)		
	4101	Gabinete do Governador do Estado (unidade orçamentária)
	4102	Procuradoria Geral do Estado
	4103	Diretoria Estadual da Defesa Civil
	4104	Secretaria Extraordinária para o Desenvolvimento do Oeste
	4124	Centrais Elétricas de Santa Catarina – CELESC
47000 SECRETARIA DE ESTADO DA ADMINISTRAÇÃO (órgão)		
	4701	Gabinete do Secretário (unidade orçamentária)
	4721	Imprensa Oficial do Estado de Santa Catarina – IOESC
	4722	Instituto de Previdência do Estado de Santa Catarina – IPESC
	4791	Fundo Rotativo de Material

Fonte: Elaboração do autor (2013)

A classificação FUNCIONAL vem ratificar o propósito da anterior, pois determina que na alocação das despesas sejam explicitadas as áreas de aplicação, subdividindo o orçamento em Funções e Subfunções. Acrescenta que estas devem ser padronizadas nas três esferas de governo, ficando assim:

			FUNÇÃO
			Maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público.
			SUBFUNÇÃO
			Representa uma partição da função, visando a agregar determinado subconjunto de despesa do setor público.
			PROGRAMA
			É o instrumento de organização da ação.
			“PROJETO/ATIVIDADE”

Projeto: ação planejada e programada para realização em tempo certo e em etapa única.

Atividade: ação cujo desenvolvimento caracteriza-se pela natureza contínua e prolongada.

Observe como fica a classificação da despesa por Função e Subfunção, de acordo com a Portaria n.º 42/99, Função Administração e suas respectivas Subfunções.

Tabela 7 – Exemplo de Classificação institucional

04 Administração	121	Planejamento e Orçamento
	122	Administração Geral
	123	Administração Financeira
	124	Controle Externo

Fonte: Elaboração do autor (2013)

Como Programa associado à Subfunção “Administração Geral”, poderíamos ter “Aperfeiçoamento do Sistema de Administração Patrimonial do Estado”, código 0135, na condição de Projeto/Atividade “Reaparelhamento do Setor Público”, código 4235.

2.2 Classificação da Despesa Pública segundo o orçamento

Semelhante à receita, as despesas, em relação ao orçamento, dividem-se em orçamentária e extraorçamentária:

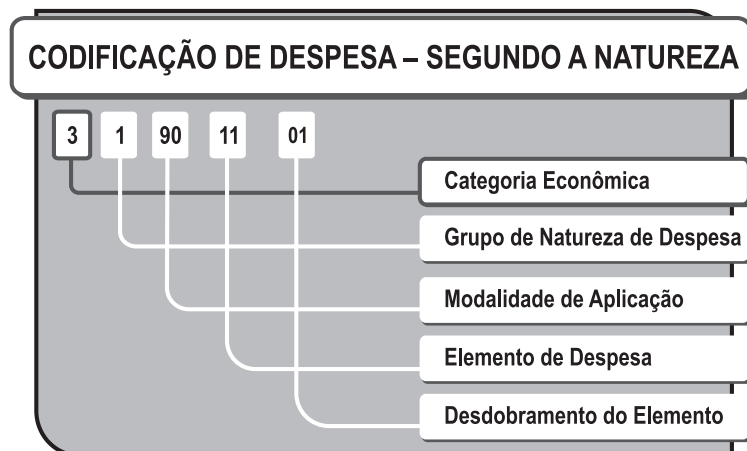
- a. **despesa orçamentária:** compreende o rol dos gastos fixados na Lei Orçamentária ou em leis especiais destinados à execução de obras e serviços públicos, bem como os desembolsos destinados a satisfazer os compromissos com a dívida pública;
- b. **despesa extraorçamentária:** é aquela paga à margem da Lei Orçamentária e, portanto, independente de autorização do Legislativo.

Podemos exemplificar como despesa orçamentária aquelas relativas ao pessoal e encargos sociais, materiais de consumo, prestação de serviços, etc. Como despesa extraorçamentária temos as devoluções de cauções, depósitos judiciais, as doações, o reconhecimento da despesa com depreciação de bens, amortização de gastos, etc.

2.3 Classificação segundo a Natureza da Despesa

A figura a seguir ilustra a interpretação do código de Natureza da Despesa, segundo dispõe a Portaria Interministerial n.º 163/2001:

Figura 2 – Exemplo de codificação de natureza da despesa



Fonte: Elaboração do autor (2013)

A Despesa Orçamentária, conforme determina a Portaria Interministerial n.º 163, de 04 de maio de 2001, reeditada em agosto de 2010, tem sua classificação dividida em: Categorias Econômicas, Grupos de Natureza da Despesa, Modalidade de Aplicação, Elementos de Despesa e um Detalhamento destes Elementos. A seguir, apresentamos uma explicação detalhada de cada uma dessas classificações.

I – Categoria Econômica

A despesa orçamentária, seguindo os ditames da Lei n.º 4.320/64, acompanhada pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, divide-se em duas grandes Categorias Econômicas: despesas correntes e despesas de capital.

- a. **Despesas correntes:** classificam-se nesta categoria todas as despesas que não contribuem, diretamente, para a formação ou a aquisição de um bem de capital, ou que não dizem respeito à amortização da dívida consolidada.
- b. **Despesas de capital:** são aquelas despesas que contribuem, diretamente, para a formação ou a aquisição de um bem de capital, bem como as despesas relacionadas à amortização da dívida consolidada.

As despesas de capital correspondem aos gastos realizados pela Administração Pública, cujo propósito é o de criar novos bens de capital, ou, mesmo, de adquirir bens de capital já em uso, como é o caso dos investimentos e inversões financeiras. Tais investimentos e inversões financeiras constituirão, em última análise, incorporações ao patrimônio público de forma efetiva ou por mutação patrimonial.

II – Grupo de natureza da despesa

Entende-se por Grupos de Natureza, ou Grupos de Despesa, a agregação de elementos de despesa que apresentam as mesmas características quanto ao objeto de gasto. Segundo a Portaria Interministerial n.º 163, de 04 de maio de 2001, republicada em agosto de 2010, e de acordo com a Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, integrante da 5ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, a despesa deverá ser agregada nos seguintes Grupos de Natureza ou Grupos de Despesas:

1. pessoal e encargos sociais;
2. juros e encargos da dívida;
3. outras despesas correntes;
4. investimentos;
5. inversões financeiras;
6. amortização da dívida;

- Vamos agora conhecer as características de formação dos respectivos Grupos de Natureza ou Grupos de Despesa.

a. Pessoal e Encargos Sociais

É toda e qualquer despesa orçamentária de caráter remuneratório decorrente do efetivo exercício de cargo, emprego ou função de confiança no setor público, pagamento dos proventos de aposentadorias, reformas, pensões, das obrigações trabalhistas de responsabilidade do empregador, incidentes sobre a folha de salários, contribuição, contribuição a entidades fechadas de previdência, outros benefícios assistenciais classificáveis neste grupo de despesa.

b. Juros e Encargos da Dívida

São despesas orçamentárias com o pagamento de juros, comissões e outros encargos de operações de crédito internas e externas contratadas, bem como da dívida pública mobiliária.

c. Outras Despesas Correntes

São despesas orçamentárias com a aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio-alimentação, auxílio-transporte, além de outras despesas da categoria econômica Despesas Correntes, não classificáveis nos demais grupos de natureza da despesa. (material de consumo, serviços de terceiros, etc.)

d. Investimentos

Despesas orçamentárias com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição e instalações, equipamentos e material permanente.

e. Inversões Financeiras

Despesas orçamentárias com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização: aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou aumento do capital das empresas.

f. Amortização da Dívida

Despesas orçamentárias com o pagamento e/ou refinanciamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública interna e externa, contratual ou mobiliária.



Observação: conforme você estudou, temos dois novos Grupos de Natureza da Despesa que contemplam a Reserva de Contingência e a Reserva do Regime Próprio de Previdência Social. Entes para fins de controle, de acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários são identificados com o código “9”, isto é, o conjunto numérico que forma o código de controle, inicia com o dígito “9”.

g. Reserva do Regime Próprio de Previdência do Servidor

Os ingressos previstos que ultrapassarem as despesas orçamentárias fixadas num determinado exercício constituem o superávit orçamentário inicial, destinado a garantir desembolsos futuros do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), do ente respectivo. Assim sendo, este superávit orçamentário representará a fração de ingressos que serão recebidos sem a expectativa de execução de despesa orçamentária no exercício e constituirá a reserva orçamentária para suportar déficit futuros, em que as Receitas Orçamentárias previstas serão menores que as despesas orçamentárias.

h. Reserva de Contingência

De acordo com o Manual da Despesa Nacional, aprovado pela Portaria Conjunta STN/SOF n.º 3, de 16 de outubro de 2008, compreende o volume de recursos destinados ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos, bem como eventos fiscais imprevistos. Essa reserva poderá ser utilizada para abertura de créditos adicionais, desde que previsto na LDO.

Os Passivos Contingentes são representados por demandas judiciais, dívidas em processo de reconhecimento e operações de aval e garantias dadas pelo Poder Público. Os outros riscos a que se referem o § 3º do artigo 4º da Lei Complementar n.º 101/2000 são classificados em duas categorias: Riscos Fiscais Orçamentários e Riscos Fiscais de Dívida.

- **Riscos Fiscais Orçamentários.** Estão relacionados à possibilidade de as receitas e despesas projetadas na elaboração do projeto de lei orçamentária anual não se confirmarem durante o exercício financeiro, ou seja, receita menor que despesa.
- **Riscos Fiscais da Dívida.** São riscos decorrentes das flutuações de variáveis macroeconômicas, tais como taxa básica de juros, variação cambial e inflação. Por exemplo: um aumento sobre a taxa de juros SELIC, estabelecido pelo Comitê de Políticas Monetárias do Banco Central do Brasil, inevitavelmente elevará o nível de endividamento do governo.

III – Modalidade de aplicação

Tem por finalidade indicar se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou entidades arrecadadora no âmbito da mesma esfera de Governo ou por outro ente da federação e suas respectivas entidades. E objetiva, principalmente, possibilitar a eliminação da dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados. As modalidades de aplicação são as seguintes:

20 – Transferências à União.

22 – Execução Orçamentária Delegada à União.

30 – Transferências a Estados e ao Distrito Federal.

31 – Transferências a Estados e ao Distrito Federal – Fundo a Fundo.

32 – Execução Orçamentária Delegada a Estados e ao Distrito Federal.

35 – Transferências Fundo a Fundo aos Estados e ao Distrito Federal à conta de recursos de que tratam os §§ 1º e 2º, do Artigo 24 da Lei Complementar n.º 141, de 2012.

- 36 – Transferências Fundo a Fundo aos Estados e ao Distrito Federal à conta de recursos de que trata o Artigo 25 da Lei Complementar n.º 141, de 2012.
- 40 – Transferências a Municípios.
- 41 – Transferências a Municípios – Fundo a Fundo.
- 42 – Execução Orçamentária Delegada a Municípios.
- 45 - Transferências Fundo a Fundo aos Municípios à conta de recursos de que tratam os §§ 1º e 2º, do Artigo 24 da Lei Complementar n.º 141, de 2012.
- 46 - Transferências Fundo a Fundo aos Municípios à conta de recursos de que trata o Artigo 25 da Lei Complementar n.º 141, de 2012.
- 50 – Transferências a instituições privadas sem fins lucrativos.
- 60 – Transferências a instituições privadas com fins lucrativos.
- 70 – Transferências a instituições multigovernamentais.
- 71 – Transferências a Consórcios Públicos Mediante Contrato de Rateio.
- 73 - Transferências Fundo a Fundo a Consórcios Mediante Contrato de Rateio à conta de recursos de que tratam os §§ 1º e 2º, do Artigo 24 da Lei Complementar n.º 141, de 2012.
- 74 - Transferências a Instituições Multigovernamentais à conta de recursos de que trata os §§ 1º e 2º, do Artigo 24 da Lei Complementar n.º 141, de 2012.
- 76 - Transferências a Instituições Multigovernamentais à conta de recursos de que trata o Artigo 25 da Lei Complementar n.º 141, de 2012.
- 80 – Transferências ao exterior.
- 90 – Aplicações Diretas.
- 91 – Aplicação Direta decorrente de operação entre órgãos, fundos e entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.
- 93 – Aplicação Direta decorrente de operação de órgãos, fundos e entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social com Consórcio Público do qual o Ente é Partícipe.
- 94 - Aplicação Direta decorrente de operação de órgãos, fundos e entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social com Consórcio Público do qual o Ente não Partícipe.
- 95 – Aplicação Direta à conta de recursos de que trata os §§ 1º e 2º, do Artigo 24 da Lei Complementar n.º 141, de 2012.

96 - Aplicação Direta à conta de recursos de que trata o Artigo 25 da Lei Complementar n.º 141, de 2012.

99 – a definir.

IV – Elemento de despesa

Tem por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortizações e outros de que a administração pública serve-se para a consecução de seus fins. Poderão ainda ser utilizados os desdobramentos do elemento, conforme a necessidade de controle de cada ente da federação.

Veja a seguir, alguns elementos de despesa.

01 – Aposentadorias do RPPS, Reserva Remunerada e Reformas dos Militares.

04 – Contratação por Tempo Determinado (Desdobramentos – salários, gratificações).

11 – Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil (Desdobramento – salários, gratificações).

12 – Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Militar (Saldo, gratificações).

14 – Diárias – Pessoal Civil.

15 – Diárias – Pessoal Militar.

21 – Juros sobre a Dívida por Contrato (Desdobramento – Juros sobre a dívida imobiliária).

30 – Material de Consumo (Desdobramento – material expediente, limpeza, medicamentos).

52 – Aquisição de Equipamento e Material Permanente (Desdobramento – veículos, etc.).

92 – Despesas de Exercícios Anteriores (Desdobramento – qualquer despesa classificada).

99 – A classificar.

Observe uma exemplificação contemplando a combinação entre os Grupos de Natureza e os Elementos de Despesas.

Tabela 8 – Exemplo da combinação entre grupos de Natureza e elementos de despesas

GRUPOS DE NATUREZA	EXEMPLIFICAÇÃO DOS ELEMENTOS
1 – Pessoal e Encargos Sociais	01 – Aposentadorias do PPS, Reserva Remunerada e Reforma dos Militares
	03 – Pensões do RPPS e do Militar
	04 – Contratação por Tempo Determinado
	05 – Outros Benefícios Previdenciários do Servidor Público
	11 – Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil
	13 – Obrigações Patronais
	16 – Outras Despesas Variáveis – Pessoal Civil
	17 – Outras Despesas Variáveis – Pessoal Militar
2 – Juros e Encargos da Dívida	21 – Juros sobre a Dívida por contrato
	22 – Outros Encargos sobre a Dívida por contrato
	23 – Juros, Deságios e Descontos da Dívida Mobiliária
	24 – Outros Encargos sobre a Dívida Mobiliária
3 – Outras Despesas Correntes	30 – Material de Consumo
	32 – Material, Bem ou Serviço para Distribuição Gratuita
	33 – Passagens e Despesas com Locomoção
	35 – Serviços de Consultoria
	36 – Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física
	37 – Locação de Mão de Obra
	38 – Arrendamento Mercantil
4 - Investimentos	39 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
	30 – Material de Consumo
	33 – Passagens e Despesas com Locomoção
	51 – Obras e Instalações
	52 – Equipamento e Material Permanente
	61 – Aquisição de Bens Imóveis

continua...

GRUPOS DE NATUREZA	EXEMPLIFICAÇÃO DOS ELEMENTOS
	61 – Aquisição de Bens Imóveis
5 – Inversões Financeiras	63 – Aquisição de Títulos de Crédito
	64 – Aquisição de Títulos Representativos de Capital já Integralizado
	71 – Principal da Dívida Contratual Resgatado
6 – Amortização da Dívida	72 – Principal da Dívida Mobiliária Resgatado
	73 – Correção Monetária ou Cambial da Dívida Contratual Resgatada

Fonte: Adaptado de Portaria Conjunta STN/SOF n.º 02, de 13 de julho de 2012.



Acesse o site: <<http://www.stn.fazenda.gov.br>>, link “Legislação”, depois “Contabilidade Governamental” e, em seguida, “Legislação e, por fim, Portaria Conjunta STN/SOF n.º 02, de 13 de julho de 2012. Aprova a Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, da 5ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, você vai poder visualizar todas as características da classificação da Despesa Pública no Brasil. Veja ainda, neste endereço da internet, a Portaria Interministerial n. 163, de 04 de maio de 2001.

2.4 Como ocorre a classificação segundo as mutações patrimoniais?

Semelhante às receitas, as despesas podem ser efetivas ou por mutação patrimonial, segundo as mutações que provocam no patrimônio do órgão ou entidade.

- a. **Despesa efetiva** é a despesa orçamentária que não tem reflexo no ativo permanente ou no passivo permanente. Dessa forma, contribui para reduzir o Saldo Patrimonial Total. Podemos citar, como exemplo de despesas efetivas, os pagamentos da despesa com pessoal, com serviços de terceiros e outras que, ao serem contabilizadas, provoquem diminuição do patrimônio, ou seja, aquelas que reduzem o Saldo Patrimonial Total – SPT.
- b. **Despesa não efetiva ou por mutação patrimonial** é a despesa orçamentária decorrente de um gasto que irá refletir num ingresso de um bem a ser contabilizado no ativo permanente ou numa diminuição do passivo permanente.

A aquisição de um veículo irá implicar a diminuição de um ativo financeiro (bancos e correspondentes), mas, por outro lado, irá gerar um aumento no ativo permanente, decorrente da incorporação do veículo adquirido. No todo, o patrimônio não se altera, simplesmente tem sua composição modificada.

Atividades de autoavaliação

1) Tendo por base o conteúdo destacado neste capítulo, elabore o seu próprio conceito de Receita Pública.

2) Em relação ao orçamento, a receita proveniente de uma caução recebida de uma empresa privada como garantia para participar de licitação, é classificada como:

- a. ☐ orçamentária.
- b. ☐ extraorçamentária.
- c. ☐ de capital.
- d. ☐ corrente.
- e. ☐ Todas as alternativas estão corretas.

3) Sendo você responsável pela elaboração do orçamento da Prefeitura, como classificaria a receita de locação de imóvel, em relação à classificação econômica?

- a. ☐ de capital.
- b. ☐ originária.
- c. ☐ corrente.
- d. ☐ derivada.
- e. ☐ ordinária.

4) Tendo por base as receitas provenientes de seu vencimento, em relação à classificação quanto à regularidade, como você classificaria a Receita de Impressão de Formulários?

- a. ☐ esporádica.
- b. ☐ ordinária.
- c. ☐ originária.
- d. ☐ derivada.
- e. ☐ Nenhuma das alternativas.

5) Dentre as receitas abaixo, qual a que se classifica como uma Receita Por Mutação Patrimonial?

- a. ☐ empréstimos obtidos.
- b. ☐ tributária.
- c. ☐ aluguel.
- d. ☐ contribuição de Melhoria.
- e. ☐ arrendamento de terreno.

6) Se tivermos que identificar no orçamento que um determinado recurso corresponde à contrapartida de uma doação, que tipo de elemento deveremos utilizar para essa indicação?

- a. ☐ a indicação da destinação.
- b. ☐ a natureza da receita.
- c. ☐ o identificador de uso.
- d. ☐ a indicação do grupo de destinações de recursos.
- e. ☐ Todas as alternativas estão corretas.

Para cada enunciado, existe apenas UMA resposta correta:

7) Segundo a classificação funcional, como denominamos o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público?

8) Como se denomina o conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação de governo?

9) Segundo a portaria n.º 42/99, quais as principais características dos projetos?

10) Segundo a portaria 163/2001, como será classificada a despesa relativa ao pagamento de horas extras?

11) Qual a classificação de natureza (econômica) da despesa com diárias (viagem a serviço)?

12) Qual a classificação de natureza (econômica) da despesa relativa ao pagamento de combustíveis e lubrificantes para veículos?

13) Qual a classificação de natureza (econômica) da despesa relativa ao pagamento de juros e encargos da dívida fundada interna?

14) Qual a classificação de natureza (econômica) da despesa relativa ao resgate da dívida fundada externa?

15) Qual a classificação de natureza (econômica) da despesa relativa à aquisição de um edifício de cinco andares, já construído e em utilização, onde, no exercício seguinte, deverá funcionar uma repartição pública?

16) A classificação institucional da despesa prevê a possibilidade de desdobrarmos o orçamento em “órgãos e unidades orçamentárias”. Explique o que é unidade orçamentária.

Capítulo 5

Execução e Controle do Orçamento Público

Habilidades

Dominar e aplicar, com segurança, as regras inerentes às etapas pelas quais devem percorrer as receitas e despesas públicas, bem como observar as condições a serem observadas para as adequações do orçamento público, sua execução e controle.

Seções de estudo

Seção 1: Quais as etapas da Receita Pública?

Seção 2: Quais as etapas pelas quais devem percorrer a Despesa Pública?

Seção 3: O que são alterações orçamentárias?

Seção 4: Quais são os recursos hábeis para a abertura de créditos adicionais?

Seção 5: Qual é a vigência dos créditos adicionais?

Seção 6: Quais são os instrumentos de controle orçamentário?

Seção 7: A Gestão Orçamentária como instrumento de controle

Seção 1

Quais as etapas da Receita?

Até o advento das regras de alinhamento da Contabilidade Aplicada ao Setor Público às Normas Internacionais do mesmo setor, os procedimentos inerentes ao movimento das Receitas e das Despesas Públicas seguiam as regras estabelecidas pela Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964, que definiam esses movimentos como Estágios da Receita e da Despesa Públicas.

Atualmente, a matéria encontra-se regulada pela Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários – aprovada pela Portaria Conjunta STN/SOF n.º 02, de 13 de julho de 2012, e integrante da 5ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, que estabeleceu uma nova denominação a esse movimento que consagra as etapas da Receita e da Despesa Públicas.

O citado Instrumento Regulador define que as Receitas Públicas percorrem as etapas inerentes ao Planejamento e à Execução do Orçamento, ou seja, define tais movimentos sempre em relação à elaboração das leis e à execução orçamentária propriamente dita.

A seguir, explicaremos em detalhes o significado de cada uma dessas etapas da Receita Pública.

1.1 Etapa do Planejamento

Fazendo referência aos ditames da Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000 – vamos observar que a Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários – define a etapa do Planejamento da Receita como a previsão de arrecadação da receita orçamentária constante da Lei Orçamentária Anual – LOA – consagrando, portanto, exatamente o que anteriormente determinava a Lei n.º 4.320/64, em especial o Estágio da Receita Orçamentária.

No que consiste a Previsão da Receita Pública?

De acordo com o Item 01.03.03.02, da Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários – integrante da 5ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, “a previsão implica planejar e estimar a arrecadação das receitas orçamentárias que constarão na proposta orçamentária”. Acrescenta ainda o citado Instrumento Regulador que, “isso deverá ser realizado em conformidade com as normas técnicas legais e correlatas e, em especial, com as disposições constantes na Lei Complementar n.º 101/2000, (...)”.

O Artigo 12 da Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000, assim dispõe sobre o assunto.

Art. 12 As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.

Apesar de a Norma Reguladora (Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários – Portaria STN/SOF n.º 02/2012) fazer referência à União Federal, a metodologia de projeção das receitas também é observada pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, consagrando a busca de assimilar o comportamento da arrecadação de determinada receita em exercícios anteriores, com o objetivo de projetá-la para o período seguinte, com o auxílio de modelos estatísticos e matemáticos.

Considerando as regras inseridas pela Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000, e a regulamentação do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, pode-se observar que a previsão da Receita Pública não se processa de forma aleatória, mas, sim, tendo por base uma série histórica de arrecadação. Nesse sentido, tal previsão baseia-se no montante efetivamente arrecadado em anos anteriores e sua projeção observa critérios de cálculo científico e legalmente constituídos.

As informações fornecidas pelos órgãos orçamentários e/ou unidades arrecadoras envolvidas no processo também contribuem para a eficiência do processo de planejamento e orçamento da receita, haja vista que, sendo a Previsão a etapa que antecede a fixação da despesa, mais fácil torna-se o estabelecimento dos percentuais a serem destinados a cada um dos órgãos e unidades orçamentárias para o desenvolvimento das ações que lhes são inerentes. Além de servir de base para a estimativa das necessidades de financiamento do governo como um todo.

1.2 Etapa da Execução da Receita

No que concerne à execução das Receitas, os Técnicos da Secretaria do Tesouro Nacional buscaram alicerce nas regras da famosa Lei n.º 4.320/64, contemplando os Estágios do Lançamento, da Arrecadação e do Recolhimento.

a) O que é Lançamento da Receita?

Conforme determina o art. 52 da Lei nº 4.320/64, serão objeto de lançamento os impostos diretos e quaisquer outras rendas, com vencimento determinado em lei, regulamento ou contrato. O citado dispositivo define o lançamento da receita como “o ato da repartição competente, que verifica a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta”.

Segundo o Código Tributário Nacional, os lançamentos podem ser classificados conforme segue:

- **Direto ou ofício.** São exemplos de impostos cujo lançamento dá-se nesta modalidade (IPTU). Todo o processo é dado pelo poder público, contudo o contribuinte pode discordar dos valores lançados.
- **Declaração ou misto.** O principal exemplo de imposto sujeito ao lançamento por declaração ou misto é o IRRF.
- **Homologação ou autolancamento.** Nessa modalidade, todo o trabalho de apuração do imposto a pagar é do contribuinte, ficando sujeito à fiscalização posterior para homologação e/ou homologação automática após decorridos cinco anos.

b) O que é Arrecadação?

A Arrecadação, de acordo com a Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, e o Artigo 55 da Lei nº 4.320/64, “compreende a entrega dos recursos devidos ao Tesouro pelos contribuintes ou devedores, por meio dos agentes arrecadadores ou instituições financeiras autorizadas pelo ente”.

De acordo com o art. 54 da lei nº 4.320/64, não será admitida a compensação da obrigação de recolher rendas ou receitas com direito creditório contra a Fazenda Pública.

c) O que é recolhimento?

Último estágio da receita pública, conforme definido pelo Artigo 56, da Lei nº 4.320/64, o recolhimento é a liberação dos valores arrecadados ao ente da federação, ou seja, os agentes arrecadadores e instituições financeiras autorizadas transferem os recursos para a conta específica do Tesouro, tornando-os livres para a movimentação.

Os **entes** da federação geralmente permitem que os agentes arrecadadores utilizem os recursos arrecadados por um período de tempo, geralmente de dois a quatro dias, dependendo do tipo de tributo arrecadado. Esse período de tempo, em que o agente arrecadador faz uso dos recursos públicos antes de recolhê-los

à conta movimento do ente da federação, denomina-se *float*. Além do *float*, é comum a remuneração ao agente arrecadador por documento autenticado.

Nos termos do art. 56 da Lei n.º 4.320/64, “o recolhimento de todas as receitas será feito em estrita observância ao princípio de unidade de tesouraria (**conta única**), vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais”. (grifo nosso)

Acerca do tema, a CF/88 determina:

Art. 164, § 3.º As disponibilidades da União serão depositadas no banco central; as dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e dos órgãos ou entidades do Poder Público e das empresas por ele controladas, em instituições financeiras oficiais, ressalvados os casos previstos em lei.

É importante observar que fogem as regras da Previsão e do Lançamento as receitas não previstas nas Leis do Orçamento, como as doações em espécie etc.

Seção 2

Quais são as etapas pelas quais devem percorrer a Despesa Pública?

Assim como a Receita, a Despesa Pública, para ser considerada legal, também deve percorrer algumas etapas. A Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários – integrante da 5ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, aprovada pela Portaria Conjunta STN/SOF n.º 02, de 13 de julho de 2012 e pela Portaria STN n.º 437, de 12 de julho de 2012, foi um pouco além do regramento anteriormente definido pela Lei n.º 4.320/64, também dividindo as etapas da Despesa Pública em: Planejamento e Execução.

2.1 Etapa do Planejamento da Despesa Pública

Conforme destacado no item anterior, as regras de alinhamento da Contabilidade Pública no Brasil às Normas Internacionais do mesmo Setor fizeram aflorar novos entendimentos em relação à etapa do Planejamento da Despesa Pública, inserindo a obrigatoriedade de se realizar uma ampla análise do plano e das ações do governo que servirão de base para a elaboração e desenvolvimento de outras quatro Subetapas ou Estágios da Despesa, ou seja, a Fixação da Despesa na Lei Orçamentária Anual, a Descentralização de Créditos Orçamentários, a Programação Orçamentária e Financeira, e o Processo de Licitação e Contratação.

a) O que é fixação?

De acordo com o Item 01.04.04.02, da Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários – integrante da 5ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, “a fixação da despesa refere-se aos limites de gastos, incluídos nas leis orçamentárias com base nas receitas previstas, a serem efetuados pelas entidades públicas”.

Referido dispositivo acrescenta:

A fixação da despesa orçamentária insere-se no processo de planejamento e compreende a adoção de medidas em direção a uma situação idealizada, tendo em vista os recursos disponíveis e observando as diretrizes e prioridades traçadas pelo governo.

(...)

O processo de fixação da despesa orçamentária é concluído com a autorização das pelo Poder Legislativo por meio da lei orçamentária anual, ressalvadas as eventuais aberturas de créditos adicionais no decorrer da vigência do orçamento.

Resumindo, podemos dizer que a etapa da elaboração do orçamento termina com a edição da Lei Orçamentária Anual, que, em última análise, constitui a fixação da despesa com base na estimativa da receita para o período de referência, ou seja, a fixação da despesa depende ou será elaborado sempre com os percentuais destacados a cada uma das funções, tendo por base o montante das receitas estimadas.

b) O processo de Descentralização de Créditos Orçamentários

A Descentralização de Créditos Orçamentários, conforme se denomina, é a movimentação de parte do orçamento autorizado na Lei Orçamentária Anual para que os recursos orçamentários sejam aplicados por Órgão ou Unidade Orçamentária.

Seguindo as orientações do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, alguns aspectos precisam ser observados em relação à Descentralização de Créditos Orçamentários, em especial:

- I) a Descentralização de Créditos Orçamentários não pode ser confundida com transferência e transposição de recursos, haja vista não modificarem a programação ou o valor de suas dotações orçamentárias e, também, não alterarem a unidade orçamentária (classificação institucional) detentora do crédito orçamentário aprovado na Lei Orçamentária ou em Créditos Adicionais, isto é, devem seguir a classificação aprovada para o Órgão ou Entidade detentora do orçamento;

- II) os recursos decorrentes das dotações descentralizadas deverão ser empregados obrigatória e integralmente na consecução dos objetivos previstos no programa de trabalho pertinente, respeitadas fielmente a classificação funcional e a estrutura programática, ou seja, os recursos devem ser aplicados pela unidade recebedora no mesmo programa e função aprovados para a unidade de origem, isto é, a unidade que detém o orçamento o descentraliza para aplicação por outro órgão ou entidade;
- III) na União, quando a Descentralização de Créditos Orçamentários envolver unidades gestoras de um mesmo órgão, é considerada ou denominada Descentralização Interna, ou Provisão. Quando, entretanto, envolver unidades gestoras de órgãos ou entidades de diferente estrutura, a Descentralização é considerada Externa e também denominada de Destaque;
- IV) em relação à Descentralização Externa ou destaque, na União, por força do Inciso III, § 1º, do Artigo 1º, do Decreto n.º 6.170/2007, a formalização dessa Descentralização dependerá ou estará vinculada à emissão de termo de Cooperação, sendo vedada a realização de convênio para esse fim;
- V) essa matéria da Descentralização de Créditos Orçamentários deve estar, sempre, regada na Lei de Diretrizes Orçamentária, ou em Leis Específicas;
- VI) por força do Artigo 35, da Lei n.º 10.180, de 06 de fevereiro de 2001, o processo de Descentralização do Crédito Orçamentário deve seguir os mesmos trâmites das Transferências Voluntárias, ou seja, mediante empenho, liquidação e pagamento na unidade descentralizadora e registro como receita e nas despesas do entre recebedor dos recursos, fazendo-se inclusive a identificação do ato que deu origem à Descentralização; e
- VII) finalmente, ao contrário das Transferências Voluntárias que são consideradas ou classificadas com operações especiais, as Descentralizações de Créditos Orçamentários têm como foco os Projetos e Atividades. São elementos típicos das Transferências Voluntárias as Contribuições – 41 e os Auxílios – 42, já as Descentralizações de Créditos Orçamentários são efetivadas em elementos típicos de gastos, incluindo Material de Consumo – 30, Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica – 39, Obras e Instalações – 51 e Equipamento e Material Permanente – 52.

c) A Programação Orçamentária e Financeira

Novo Estágio da Etapa do Planejamento da Despesa, a Programação Orçamentária e Financeira, de acordo com a Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários – aprovada pela Portaria Conjunta STN/SOF n.º 02, de 13 de julho de 2012, consagra a compatibilização do fluxo dos pagamentos com o fluxo dos

recebimentos, tendo por objetivo o ajustamento das despesas fixadas ou gastos, às projeções de resultados de arrecadação das receitas. Ou seja, busca alinhar a realização das despesas ou gastos às metas de arrecadação.

Dessa forma, se as metas de arrecadação não forem alcançadas, a boa gestão dos recursos recomenda que se proceda a limitação de empenho e frustre a movimentação financeira, de forma a evitar o afloramento de resultados deficitários que forçosamente levarão à captura de recursos no mercado financeiro sujeitos a elevadas taxas de encargos.

Acerca da Programação Orçamentária e Financeira é importante observar o disposto nos Artigos 8º e 9º, da Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000, que assim determinam:

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

(...)

Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário e 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 fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

d) O Processo de licitação e contratação

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 determinam:

Art. 37. 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 e eficiência e, também, ao seguinte:

(...)

XXI – 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.

As regulamentações do Artigo 37, da Constituição Federal de 1988, encontram-se definidos na Lei 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 a obras, serviços, inclusive de publicidade, compras, alienações e locações.

Por conta dessa regulamentação, os Técnicos da Secretaria do Tesouro Nacional, falando sobre o Processo de Licitação e Contratação, assim definiram:

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 vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e de outros que lhe são correlatos.

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 n.º 8.666/93?

Subordinam-se ao regime da Lei n.º 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 (Art. 1º, Parágrafo único).

Além dos princípios expressamente elencados na Lei n.º 8.666/93, deve-se observar ainda os seguintes princípios: **sigilo na apresentação da proposta; procedimento formal; adjudicação compulsória ao vencedor.**

Quais as modalidades de licitação?

O artigo 22 da Lei 8.666/93 estabelece cinco modalidades de licitação: concorrência, tomada de preços, convite, concurso, leilão (mais recentemente, também, o pregão).

Concorrência: De acordo com o § 1º do Artigo 22, da n.º 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”.

Tomada de Preços: O § 2º do Artigo 22, da Lei n.º 8.666/93, “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”.

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.

Concurso: Conforme dispõe o § 4º, do Artigo 22, da Lei n.º 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”.

Leilão: O § 5º, do Artigo 22, da Lei n.º 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.

Pregão: Conforme definido pela Artigo 1º, da Lei n.º 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”.

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.

Mesmo podendo enquadrar o processo de contratação em uma das possibilidades de dispensa, o administrador público poderá preferir licitar, levando em conta, sempre, a relação custo-benefício entre licitar ou dispensar.

Já, na inexigibilidade, não há a possibilidade de licitar, pela inviabilidade de competição.

2.2 Etapa da Execução da Despesa Pública

2.2.1 O que é empenho?

Conforme disposto no art. 58 da Lei n.º 4.320/64, empenho da despesa é o ato emanado da autoridade competente que cria para o Estado a obrigação de pagamento pendente, ou não, de implemento de condição. Para cada empenho deve ser extraído um documento denominado **Nota de Empenho**, que indicará o credor, a especificação e a importância da despesa, bem como a dedução desta do saldo da dotação própria.

Com a licitação e a assinatura do contrato, temos o comprometimento do ente da federação com o fornecedor de bens e serviços (empenho da despesa). Contudo o empenho somente será válido se for materializado na Nota de Empenho, que é a garantia do fornecedor de que a despesa estava autorizada.

O implemento de condição a que se refere o artigo 58 da Lei n.º 4.320/64 diz respeito à liquidação da despesa (terceiro estágio da despesa), conceituada na sequência.

As regras da Lei n.º 4.320/64 relacionadas ao empenho da despesa estão inseridas em seus artigos de 58 a 61.

Existem três modalidades de empenho, que são as seguintes:

1. **Empenho ordinário** – É utilizado em despesas normais em que não haja característica especial. Nesta modalidade, são conhecidos todos os dados necessários à sua emissão. Ex.: Aquisição de um veículo, de móveis e utensílios e de outras, cujo pagamento se dará em parcela única.
2. **Empenho Global** – É aquele usado em despesas contratuais e em outras sujeitas a parcelamento. O valor total é conhecido, contudo deverá ser pago em parcelas. Ex.: existem casos em que temos de liberar mensalmente o valor relativo à execução de uma obra na instituição. Portanto é emitido, neste caso, o empenho global no valor total da execução do serviço, e são liberados, mediante pequenas parcelas, os valores acordados no contrato da licitação, que pode preencher integralmente o exercício financeiro, ou parte dele.
3. **Empenho por estimativa** – É, na verdade, um empenho global. É utilizado em casos onde não se conhece o valor total da despesa (temos apenas uma estimativa de quanto iremos gastar num

determinado período de tempo). São exemplos os empenhos relativos às despesas com energia elétrica, água, comunicação, vale transporte e outros. À medida que vão sendo apresentadas as faturas (e conferidas), procede-se à emissão de um subempenho. O **empenho global** reduz o valor da dotação orçamentária. O **subempenho** reduz a dotação do empenho global e do empenho por estimativa.

Ordenador de despesa é a

autoridade competente, investida legalmente de poderes para autorizar a realização de despesas. Por exemplo: um ministro de Estado ou um diretor de uma autarquia.

Classificado por vários doutrinadores do assunto como sendo a etapa mais importante da despesa pública, não devemos confundir o **empenho** com a **Nota de Empenho**. O empenho, como já foi dito, constitui um ato praticado por **ordenador de despesa** que age juridicamente em nome do Estado. A Nota de Empenho é o documento representativo deste ato e deve ser extraído para cada empenho. Somente em alguns casos especiais, conforme o art. 60 da Lei n.º 4.320/64, poderá ser dispensada a emissão da Nota de Empenho.

2.2.2 O que é liquidação?

A liquidação da despesa, terceiro estágio, consiste em verificar o direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e os documentos comprobatórios do respectivo crédito.

O processo de liquidação efetua-se mediante as seguintes verificações:

- a. do cumprimento das cláusulas do contrato firmado após o procedimento licitatório;
- b. da correta apropriação da despesa empenhada;
- c. da assinatura, na Nota de Empenho, das autoridades legalmente investidas de poder (ordenadores de despesa);
- d. da análise dos comprovantes de entrega do material/da prestação do serviço, com o devido aceite pelo contratante.

2.2.3 O que é pagamento?

O pagamento corresponde à entrega dos valores para a extinção do débito. Na Lei Federal n.º 4.320/64, o tema foi disciplinado da seguinte forma:

Art. 62. O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.

Art. 64. A ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga.

Parágrafo único. A ordem de pagamento só poderá ser exarada em documentos processados pelos serviços de contabilidade.

Art. 65. O pagamento da despesa será efetuado por tesouraria ou pagadoria regularmente instituídas, por estabelecimentos bancários credenciados e, em casos excepcionais, por meio de adiantamento.

Em que pese a regra contida no art. 65, anteriormente transcrito, com exceção do regime de adiantamento, recomenda-se que seja utilizado o meio eletrônico como única forma de pagamento na Administração Pública, por ser justamente aquele que possibilita um melhor mecanismo de controle.

Utilizando o meio informatizado, todas as etapas da arrecadação e da realização da despesa pública acontecem sem a necessidade de manuseio dos recursos financeiros, mantendo-se todos os registros das transações nos sistemas de execução orçamentária, financeira e contábil.

Agora que você já estudou os estágios da receita pública e da despesa pública, na próxima seção vamos estudar como se processam as alterações orçamentárias.

Seção 3

O que são alterações orçamentárias?

As alterações orçamentárias processam-se por intermédio dos créditos adicionais. Entende-se por **créditos adicionais** as autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei Orçamentária Anual.

As alterações orçamentárias podem ter como objetivo o reforço de uma dotação já existente (**créditos suplementares**), para a obtenção de uma nova despesa que se tenha tornado necessária ao longo do exercício financeiro, sem o caráter de urgência, mas que não tenha sido prevista na Lei Orçamentária Anual (**créditos especiais**), ou para atender a despesas extraordinárias, caracterizadas pela sua urgência e imprevisibilidade (**créditos extraordinários**).

Na sequência, abordaremos detalhadamente cada um dos tipos de crédito adicional.

Os **créditos suplementares** são aqueles destinados ao reforço de dotação orçamentária, em conformidade com o que prescreve o artigo 40 da Lei Federal nº 4.320/64.170.

A abertura dos créditos suplementares depende de autorização legislativa, que pode ser efetuada na própria Lei Orçamentária Anual (CF/88, art. 165, § 8º) ou em lei especial da existência de recursos disponíveis para acorrer à despesa, e será precedida de exposição justificativa (artigo 43 da Lei n.º 4.320/64).

A abertura de **créditos adicionais especiais**, que visam a atender a despesas não previstas na LOA, depende de autorização legislativa, por lei especial, ou seja, a autorização não pode estar estampada na Lei Orçamentária Anual como no caso dos créditos adicionais, bem como é necessária a indicação dos recursos correspondentes para fazer face às despesas.

A abertura de **créditos extraordinários** somente será permitida para atender a **despesas imprevisíveis e urgentes e não dependem de recursos hábeis para sua abertura, nem de autorização prévia** do Poder Legislativo.

Cabe lembrar que tanto a União quanto os Estados, o Distrito Federal e os Municípios encontram-se sujeitos às mesmas normas gerais em termos de matéria orçamentária, sejam as que emanam da Constituição da República Federativa do Brasil, sejam as previstas na Lei nº 4.320/64.

À luz do texto da Constituição da República Federativa do Brasil (art. 167, § 2º), se o ato de autorização dos créditos especiais e extraordinários for promulgado nos últimos quatro meses do exercício financeiro, período que coincide com o trâmite no Parlamento da proposta orçamentária da União, e, se saldos destes remanescerem sem utilização ao término do exercício, estes serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.

Dessa forma, no exercício financeiro subsequente haverá autorização para executar os créditos que constam da Lei Orçamentária Anual para aquele exercício, mais os saldos dos créditos especiais e extraordinários, autorizados no período antes referido, que tenham sido reabertos legalmente.

- *Você sabe como se dá a incorporação dos saldos de créditos adicionais especiais ou extraordinários no orçamento do exercício financeiro subsequente?*

Justamente por serem créditos adicionais **especiais e extraordinários**, não seguem o trâmite normal do processo Orçamentário. Assim, a incorporação dos saldos no orçamento do exercício financeiro subsequente **se dará por meio de Decreto Executivo**, haja vista a preexistência de autorização legislativa e os fundamentos que provêm do artigo 42 da Lei nº 4.320/64.

Seção 4

Quais os recursos hábeis para a abertura de créditos adicionais?

Os recursos hábeis para a abertura de créditos suplementares e especiais são os seguintes:

a. Superávit Financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior

– Consiste na diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro (sobra de caixa não comprometida com passivos de curto prazo), conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais (especiais e extraordinários) transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas.

Recomenda-se que a apuração do Superávit Financeiro seja realizada por fonte de recursos, pois os recursos financeiros de uma fonte não poderão ser utilizados para o pagamento de despesas vinculadas a outras fontes de recursos. A título de exemplo, apresentamos na sequência uma síntese do balanço patrimonial, de onde provém o **Superávit Financeiro**.

BALANÇO PATRIMONIAL

Anexo 14 da Lei nº 4.320/64

ATIVO		PASSIVO	
ATIVO FINANCEIRO	10.000,00	PASSIVO FINANCEIRO	9.000,00
Disponível	2.500,00	Restos a pagar	4.000,00
Caixa	500,00	Serviço da dívida a pagar	1.000,00
Bancos	2.000,00	Depósitos	3.200,00
Realizável	4.500,00	Débitos de tesouraria	800,00
Diversos responsáveis	500,00		
		SALDO PATRIMONIAL	1.000,00
		FINANCEIRO	
ATIVO PERMANENTE	10.000,00	PASSIVO PERMANENTE	7.000,00
Bens móveis	3.000,00	Dívida Fundada Interna	2.000,00
Bens imóveis	4.000,00	Dívida Fundada Externa	5.000,00
Créditos	3.000,00		
		SALDO PATRIMONIAL	
		PERMANENTE	
		SALDO PATRIMONIAL	
		TOTAL	
		- SPT	
		Ativo Real Líquido	4.000,00
TOTAL GERAL	20.000,00	TOTAL GERAL	20.000,00

Superávit Financeiro (ou Saldo Patrimonial Financeiro – SPF)=AF (Livro Financeiro)
– PF (Passivo Financeiro)

$$\text{SPF} = 10.000,00 - 9.000,00 = 1.000,00$$

b) Os provenientes de excesso de arrecadação – Originam-se do saldo positivo das diferenças, acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício.

A faculdade da abertura de créditos suplementares por conta do excesso de arrecadação, considerando-se, ainda, a tendência do exercício, tem de ser utilizada com base num único critério, que mostre, por métodos estatísticos, projeções de excesso ou de queda de arrecadação.

A tendência do exercício, nos casos em que seja desvirtuada sua finalidade, tem contribuído, no mais das vezes, para superdimensionar Orçamentos Públicos, constituindo-se num artifício para o gestor direcionar as aplicações de recursos a projetos ou a atividades de seu exclusivo interesse.

Sanches (1997, p.108-109) comenta os dispositivos legais relacionados aos créditos adicionais nos seguintes termos:

Embora a norma se ache redigida de forma singela, não é suficientemente clara, resultando numa série de problemas para sua aplicação. O primeiro destes é o da determinação do referencial a ser adotado para tal apuração: excesso na receita total da entidade ou excesso numa rubrica em particular? O segundo, o da definição do procedimento técnico a utilizar para determinar a tendência do exercício? O terceiro, como tratar as operações de crédito previstas e realizadas? A legislação sobre créditos adicionais não regula nenhuma dessas situações.

É necessário alertar para a depuração do excesso de arrecadação por fonte de recursos. Abrir créditos por conta do excesso de arrecadação global pode ensejar a autorização para a realização de despesas, sem que haja os recursos financeiros para o seu pagamento. Pode ter ocorrido queda em uma fonte de recursos e o excesso em outras. Se trabalharmos em termos globais, poderemos estar abrindo crédito orçamentário justamente para a fonte de recursos em que ocorreu uma menor arrecadação.

As receitas previstas para o exercício deverão ser desdobradas em metas bimestrais de arrecadação (LRF, art. 13). Ocorrendo queda na arrecadação, deverá ser procedida a limitação de empenho (LRF, art. 9º), de forma a não comprometer o orçamento além das disponibilidades de caixa.

c) Os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais – Esse processo consiste na redução do valor de uma dotação orçamentária, já autorizada em lei, considerada pelo gestor como uma aplicação que pode ser reprogramada para outra (ou outras) despesa(s) julgada(s) mais importantes naquele momento.

A Constituição da República Federativa do Brasil proibiu alterações orçamentárias com a utilização desses recursos sem prévia autorização legislativa, nos seguintes termos:

Art. 167 São vedados:

[...]

VI – a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa;

Na opinião de Giacomoni (1997, p. 230), com o dispositivo, “o Constituinte de 1988 buscou, apenas, garantir maior autonomia ao Poder Executivo, possibilitando-lhe suplementações entre grupos de despesas e elementos dentro de uma mesma categoria de programação – projeto e atividade”. Para o mesmo autor, houve exagero em dar tratamento constitucional a esse assunto.

Por seu turno, Machado Jr. e Reis (apud Giacomoni, 1997, p. 230) consideram incorreto tal procedimento, pois “o crédito orçamentário anulado representa objetivos concretos expressos na lei e, conseqüentemente, de interesse da comunidade”.

E não se resume nisso. A autorização legislativa exigida pelo Dispositivo Constitucional até determinado limite tem sido, com raras exceções, a própria Lei Orçamentária Anual, que vai buscar respaldo na CF/88, art. 165, § 8º e no artigo 7º, inciso I da Lei nº 4.320/64, o que não deixa de configurar uma incongruência, porque **autoriza um orçamento e, ao mesmo tempo, a anulação de parte dele**. Não devemos confundir flexibilidade com ausência ou deficiência de planejamento.

Este tema merece uma discussão mais profunda, pois o que vem ocorrendo, na prática, é o descuido do Poder Legislativo das suas funções principais, quais sejam a de autorizar a cobrança de tributos e a de fiscalizar os gastos públicos. O legislativo surgiu para impor limites ao rei quanto à obtenção de tributos e para disciplinar a aplicação dessas receitas. Esse papel tem sido relegado a um segundo plano, principalmente pelas Câmaras Municipais e pelas Assembleias Legislativas dos Estados, onde boa parte dos representantes do povo são totalmente analfabetos em relação ao tema.

d) O produto de operações de crédito autorizadas, possibilitando ao Poder Executivo realizá-las juridicamente – Somente poderão figurar nas estimativas de arrecadação das receitas de capital aquelas operações de crédito já autorizadas segundo as disposições legais vigentes.

As questões relacionadas ao endividamento público fazem parte das atribuições privativas do Senado Federal, em conformidade com os dispositivos constitucionais previstos em seu art. 52, incisos VI a IX.

Atualmente, em atendimento ao disposto no art. 52, VI e IX da Constituição Federal de 1988, a Resolução n.º 40, de 20 de dezembro de 2001, do **Senado Federal**, alterada pela Resolução n.º 20, de 07 de novembro de 2003, fixam os limites globais para o montante da Dívida Pública Consolidada e da Dívida Pública Mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Disponível em <www.senado.gov.br>, clicando em Legislação.

As Operações de Créditos encontram-se reguladas pela Resolução n.º 43, de 21 de dezembro de 2001, alterada pelas Resoluções n.º 19, de 05 de novembro de 2003, e n.º 67, de 07 de dezembro de 2005, também editadas pelo Senado Federal.

Os limites fixados para os Estados, Distrito Federal e Municípios, bem como a proposta de limite para a União, em relação à receita corrente líquida, são os seguintes:

Limites de endividamento

ENTE	LIMITE	VIGÊNCIA	REGRAS PARA ENQUADRAMENTO
União	3,5 x a RCL	Imediata	
Estados e DF	2,0 x a RCL	15 anos	Redução do excedente apurado no exercício de publicação da Resolução em 15 anos, a razão de 1/15 do excedente inicial.
Municípios	1,2 x a RCL	15 anos	Redução do excedente apurado no exercício de publicação da Resolução em 15 anos, a razão de 1/15 do excedente inicial.

No controle do endividamento público, o Senado Federal editou também as Resoluções n.º 43/01, 19/03 e 67/05, estabelecendo limites em relação à Receita Corrente Líquida, para a contratação de Operações de Crédito no exercício financeiro. Já os limites globais da Dívida e do Endividamento encontram-se regulados pelas Resoluções 40/01 e 20/03, também do Senado Federal.

Segundo Nascimento e Debus (2002, p. 68), as principais mudanças ocorridas no controle do endividamento público, com a substituição da Resolução n.º 78, pelas Portarias nº 40 e 43/01, alteradas pelas Portarias 19 e 20/03 e 67/05, podem ser sintetizadas conforme quadro seguinte:

Controle do endividamento

ESPECIFICAÇÃO	RESOLUÇÃO 78	NOVAS RESOLUÇÕES
Parâmetro básico	Receita Líquida Real (RLR)	Receita Corrente Líquida (ECL)
Meta para a dívida	Dívida/RLR = 1	Dívida/RCL=2 Estados Dívida/RCL= 1,2 Municípios
Prazo p/ adequação	Até 2008	15 anos
Limite – contratação de oper. crédito –ano	18% RLR	16% da RCL
Limite – Serviço da Dívida	13% RLR	11,5% da RCL
Limite – Aro's	8% RLR	7% da ECL
Vedações – contratação de operações de crédito	180 dias do final do mandato	180 dias do final do mandato (Resolução 03/02)

Cabe destacar que a **Constituição da República veda a realização de operações de crédito que excedam o montante das despesas de capital**, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovadas pelo Poder Legislativo por maioria absoluta. O dispositivo constitucional visa a impedir que sejam financiadas despesas correntes por intermédio de operações de crédito (regra de ouro).

e) Reserva de contingência – Deverá ser utilizada como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais relativos a despesas destinadas a passivos contingentes e a outros riscos e eventos fiscais imprevistos, conforme mandamento da LRF.

Essa fonte de recurso foi muito mal utilizada durante muitos anos. Como manobra orçamentária, tão logo a **Lei Orçamentária** era aprovada, alguns gestores públicos anulavam várias dotações nela autorizadas e suplementavam a reserva de contingência. Posteriormente, redistribuíam os valores em novos projetos e atividades, sem a discussão da prioridade pública para tais gastos.

Até a edição da LRF, a reserva de contingência não possuía regras muito bem detalhadas. Doravante, a Lei Orçamentária Anual deverá conter reserva de contingência, cuja forma de utilização e o montante, em percentual da receita corrente líquida, serão estabelecidos na Lei de Diretrizes Orçamentárias. Somente poderão ser utilizadas para o atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

Seção 5

Qual a vigência dos créditos adicionais?

Os **créditos suplementares**, de forma idêntica às dotações originais, terão sua vigência limitada ao exercício em que forem abertos, independentemente do mês de sua abertura. Aos eventuais saldos de créditos suplementares serão dedicados os mesmos tratamentos contábeis dos créditos orçamentários, ou seja, os saldos restantes serão considerados economia de verba, ou, no dizer de Sanches (1997, p. 93), **economia orçamentária**.

Os créditos especiais e extraordinários, quando abertos até o dia 31 de agosto, terão o mesmo tratamento dos créditos orçamentários e suplementares.

Os **créditos especiais** são os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica. São aqueles que têm a finalidade de atender a uma despesa nova, não vislumbrada no processo de planejamento. Dependem de autorização legislativa prévia, em lei especial.

A forma de abertura destes é dada através do Poder Executivo, por meio de decreto, devendo, portanto, os recursos disponíveis serem indicados na lei especial e no decreto de abertura. É obrigatório, também, fixar os limites dos créditos no decreto de abertura.

Quanto à vigência, estes vigorarão no exercício, podendo estender-se até o término do exercício subsequente se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses do exercício. Sua classificação orçamentária deve se dar em nível de projetos e de atividades, com a indicação dos objetos ou elementos da despesa, conforme Anexos 4 e 5 da Lei n.º 4.320/64.

Para Silva (1991, p. 64), os créditos especiais destinam-se a atender despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica, ou seja, sua ocorrência indica a existência de erros de planejamento. Segundo Kohama (1989, p. 193), os créditos especiais são autorizados para cobertura de despesas eventuais ou especiais e, por isso mesmo, não estão considerados na **Lei do Orçamento**.

São chamados de **Créditos Extraordinários** aqueles destinados a atender a despesas **imprevisíveis** (não confundir com imprevistas) e de **caráter urgente**, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, independentemente de autorização legislativa prévia. Até a CF/88, eram abertos mediante decreto do Poder Executivo e, posteriormente, remetidos ao Legislativo. Após a promulgação da CF/88, a abertura deverá ser realizada por Medida Provisória, nos termos do art. 169, § 3º, combinado com o art. 62.

Os recursos disponíveis independem de indicação, sendo obrigatória a fixação na Medida Provisória dos limites de abertura. Esses créditos têm vigência de um exercício social, podendo ser prorrogados por mais um exercício, caso aprovados nos últimos quatro meses do exercício.

Piscitelli et al. (2005, p. 45) destacam o seguinte em relação ao tema:

[...] imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, requerendo a adoção de medidas provisórias, com força de lei, que deverão ser imediatamente submetidas ao Congresso; tais medidas perderão a eficácia, desde a edição, se não forem convertidas em lei no prazo de trinta dias, a partir de sua publicação (art. 167, § 3º, e art. 62 e parágrafo único – CF).

Sanches (1997, p. 70-71) julga

[...] não existirem razões de ordem prática, legal e doutrinária para mudar o procedimento tradicional de abertura do crédito extraordinário, utilizado, segundo ele, sem problemas, por mais de um século. Acrescenta que o novo procedimento tem contribuído para atravancar a pauta de trabalhos do Congresso Nacional, sem consequências fáticas, já que a vigência imediata do crédito extraordinário possibilita que os recursos sejam integralmente gastos antes de ser concluída até mesmo a apreciação de sua admissibilidade.

Já, para Giacomoni (2005, p. 228), “o emprego de Medida Provisória para abertura do crédito extraordinário não é uma boa solução, pois, ao ser apreciada, ela pode ensejar a apresentação de emendas e, até mesmo, a rejeição do crédito”. Em sua opinião, a possibilidade de abertura de crédito extraordinário deveria ficar restringida apenas em caso de guerra, de comoção interna ou de calamidade pública, e sua abertura deveria continuar sendo feita por Decreto do Poder Executivo, com conhecimento imediato ao Poder Legislativo, conforme prevê o artigo 44 da Lei nº 4.320/64.

Seção 6

Quais são os instrumentos de controle orçamentário?

Preliminarmente, vamos nos alicerçar nas orientações traçadas por Francisco Fernandes, Celso Pedro Luft e F. Marques Guimarães, na 56ª edição do Dicionário Brasileiro GLOBO, que assim definem o termo CONTROLE: “Superintendência; verificação administrativa; o fato de ter alguma coisa sob seu domínio e fiscalização; aparelho que regula o mecanismo de certas máquinas”.

Se formos nos ater aos tipos de controle, poderíamos citar uma série deles como, por exemplo: controle de qualidade, de preços, controle como instrumento de aferição da temperatura, do consumo, da frequência etc.

Nas organizações, sejam elas públicas ou privadas, além do controle da qualidade, desde há muito já se falava nos controles internos e externos e, na atualidade, já se observa bastante ênfase no controle da gestão das coisas.

Se estamos falando em orçamentos, aqueles que nos interessam são exatamente os públicos, pois trata-se dos instrumentos de controle aplicados na esfera da administração pública.

6.1 O que é o controle interno?

Peter e Machado (2003, p. 24) definem o controle interno como

o conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos interligados utilizado com vistas a assegurar que os objetivos dos órgãos e entidades da administração pública sejam alcançados, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público.

Almeida (1996. p. 50), ao traçar seu conceito de controle interno, assim define:

O Controle Interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios.

O autor acrescenta que os dois primeiros objetivos representam controles contábeis, em que há a proteção dos ativos e a produção de dados contábeis confiáveis, e o terceiro, ou último, um controle de ordem administrativa. O autor

vai mais longe e destaca exemplos de controle contábeis e de controles de ordem administrativa, que julgamos importante transcrever.

São controles contábeis:

- sistemas de conferência, aprovação e autorização;
- segregação de funções (pessoas que têm acesso aos registros contábeis não podem custodiar ativos da empresa);
- controles físicos sobre ativos;
- auditoria interna.

São exemplos de controles administrativos:

- análises estatísticas de lucratividade por linha de produtos;
- controle de qualidade;
- treinamento de pessoal;
- estudos de tempos e movimentos;
- análise das variações entre os valores orçados e os incorridos;
- controle dos compromissos assumidos, mas ainda não realizados economicamente.

Revedo os dispositivos traçados pela persistente Lei n.º 4.320/64, vamos observar que o legislador daquela época já se preocupava com os fundamentos do Controle Interno, pois está registrado que o Poder Executivo exerce o controle sem prejuízo das atribuições de órgãos especificamente criados para esse fim.

Trazendo para os nossos tempos, vamos observar que a preocupação com o destino dos recursos públicos é algo que está permanentemente na pauta dos legisladores. Tal afirmação pode ser comprovada através de nossa Carta Constitucional de 1988, que, em seu Artigo 74, determina que “os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I – avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II – comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III – exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV – apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional;

§ 1.º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 2.º Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

Conforme você pôde observar nos conceitos e dispositivos anteriormente transcritos, o Controle Interno, como querem o constituinte e o legislador, não tem, pois, a pretensão de engessar a administração pública, e, sim, dotá-la de instrumentos mais eficazes no acompanhamento de suas ações.

Há que se compreender que a ideia central do controle interno é a prevenção e correção de erros ou desvios no âmbito de cada poder ou entidade da administração pública. Portanto, o controle interno deve ter caráter preventivo, estar permanentemente voltado para a correção de eventuais desvios, em relação aos parâmetros estabelecidos, e prevalecer como instrumento auxiliar de gestão e, finalmente, estar direcionado para o atendimento a todos os níveis hierárquicos da Administração.

Para que se possa fazer valer a máxima de que “quanto maior for o grau de adequação dos controles internos, menor será a vulnerabilidade desses controles”, o Controle Interno deve estar alicerçado em princípios claros, estabelecendo regras, diretrizes e sistemas que propiciem atingir certos objetivos específicos, tais como:

- **Relação custo/benefício** – Redução aos limites das probabilidades de falhas e desvios quanto ao atingimento dos objetivos e metas. Nesta relação, não se admite que o custo do controle supere os benefícios que se esperam proporcionar e, por isso, há necessidade de se estabelecerem definições de critérios, mensuração e padrões de comparação;
- **Qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários** – A competência e a integridade do pessoal estão diretamente relacionadas à eficácia dos controles internos, o que torna imprescindível a adoção de uma política de recursos humanos que contemple:

I – processo de seleção e treinamento de forma criteriosa e sistematizada, visando a melhor rendimento e menores custos;

II – rotatividade de funções, com vistas a eliminar ou reduzir a limites mínimos as possibilidade de erros e fraudes; e

III – obrigatoriedade de funcionários gozarem férias regulamentares, também como forma de evitar a dissimulação de irregularidades.

- **Delegação de poderes e determinações de responsabilidades**
– Sempre embasada em lei, a competência delegada deverá ser utilizada como instrumento de descentralização administrativa e terá por objetivo assegurar maior rapidez e objetividade às decisões. Para tanto, o ato de delegação deverá indicar, claramente e com precisão, a autoridade delegante, o receptor da delegação e, obrigatoriamente, o seu objeto.
- **Segregação de funções** – As atribuições de competência devem ser feitas em estrita observância a este princípio, dotando a estrutura do Controle Interno com a devida separação entre as funções de autorização ou aprovação de operações e a execução, controle e contabilização das mesmas.
- **Instruções devidamente formalizadas** – Devem ser emitidas por autoridade competente e elaboradas com textos claros e objetivos, de forma a oferecer o grau de segurança necessário ao desenvolvimento eficaz das ações e procedimentos.
- **Controle sobre as transações** – Os fatos contábeis, financeiros e operacionais necessitam ser permanentemente acompanhados para que sejam legitimamente elaborados, mantendo a devida relação com a finalidade do órgão ou entidade e autorizados por quem de direito.
- **Aderência às diretrizes e normas legais** – No órgão ou entidade, deve estar assegurada a existência de sistemas estabelecidos com poder de determinação, visando a assegurar a observância das diretrizes, planos, normas, leis e regulamentos.

Em relação ao orçamento, o controle interno, seja ele exercido através de comissão ou setor devidamente estruturado, com a denominação de auditoria interna, controladoria ou outro qualquer, terá como função o controle das ações de operacionalização do orçamento, acompanhando de forma constante os atos e fatos administrativos, contábeis e financeiros, objetivando assegurar que a previsão da receita e a fixação das despesas na proposta orçamentária estejam

o mais próximo possível da realidade e que as ações sejam desenvolvidas com eficiência, efetividade e economicidade.

O auditor de controle interno deve observar atentamente os mandamentos constitucionais, especialmente aqueles pertinentes à responsabilidade solidária sobre os atos, o que torna indispensável a manutenção de conduta ética e profissional com o grau de independência que o cargo requer.

6.2 O Controle externo – Qual sua função?

Tendo, pois, a função de fiscalizar o cumprimento das normas e a eficiência na operacionalização das ações do governo, o controle externo deve ser exercido por órgãos ou entidades não vinculados à estrutura do ente fiscalizado.

O Artigo 81 da Lei n.º 4.320/64 determina que o controle externo deverá ser exercido pelo Poder Legislativo e que terá por fim o controle da execução orçamentária, incluindo a verificação da probidade administrativa, a guarda de bens e o legal emprego do dinheiro público e o cumprimento da lei do orçamento.

O Artigo 82 do mesmo Diploma Legal estabelece a periodicidade com que a fiscalização efetuará o controle externo e, para tanto, define que o Poder Executivo, anualmente, prestará contas ao Poder Legislativo, no prazo estabelecido pela Constituição ou nas Leis Orgânicas Municipais.

A Constituição Federal de 1988 consagrou as determinações da Lei n.º 4.320/64, quando estabeleceu, em seu Artigo 71, que o Controle Externo, exercido pelo Poder Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas, abrangerá a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta.

Avaliando as definições acerca do controle externo, ditadas pela Lei n.º 4.320/64 e pela Constituição Federal, fica fácil identificarmos a função preventiva do controle interno e a fiscalização posterior do controle externo.



Outra diferença marcante entre o controle interno, exercido no âmbito da administração pública, e o controle externo, exercido pelo Poder Legislativo, com o apoio dos Tribunais de Contas da União, dos Estados e dos Municípios, reflete-se no fato de que o primeiro tem função orientativa, portanto sem o poder de julgar; já o controle externo tem o poder de julgar as contas em relação aos aspectos da legalidade, da eficácia, efetividade e economicidade.

No que tange às contas prestadas anualmente pelo Poder Executivo, o julgamento é prerrogativa do Poder Legislativo; neste caso, os Tribunais de Contas, após a devida avaliação dos instrumentos que as compõem, emitem relatório, recomendando ao Poder Legislativo a aprovação, ou não, das contas.

Seção 7

A Gestão Orçamentária como instrumento de controle

Você teve a oportunidade de estudar, no início deste Capítulo, que a Lei de Responsabilidade fiscal introduziu novos mecanismos de controle da gestão dos agentes públicos. Funcionando como instrumento complementar à Constituição, em sua ementa, como não poderia deixar de ser, já define, com precisão, seu objetivo, ou seja, o estabelecimento de normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

O Capítulo IX da citada Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar n.º 101/2000, trata da transparência, do controle e da fiscalização da Administração Pública.

Os mandamentos pertinentes à Transparência na Gestão Fiscal encontram-se definidos no Artigo 48 da referida Lei:

Art. 48 São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e a realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

A transparência definida pela Lei de Responsabilidade Fiscal não se limita à publicação dos atos, demonstrativos e relatórios. Constitui, sim, um dos instrumentos mais importantes e eficazes para a disciplina fiscal. Essa transparência visa a consagrar o controle social do erário público por meio de intensa agenda de debate popular e de publicidade das contas públicas.

A intensa agenda de debate popular está assim comentada por Toledo Jr e Rossi (2003, p. 246):

- Realização de audiências públicas para discutir os instrumentos do ciclo orçamentário, isto é, o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e o orçamento-programa (parágrafo único do artigo acima destacado).
- Realização de audiências públicas na Comissão de Orçamento e Finanças da Edilidade para debater, em fevereiro, maio e setembro, o cumprimento das metas orçamentárias e patrimoniais (art. 31, § 4.º).
- Para consulta e apreciação, as contas do Município permanecerão disponibilizadas aos contribuintes (art. 49). Isso durante todo o ano; não somente pelos sessenta dias previstos na Constituição (art. 31, §3.º).
- O Ministério da Fazenda, todo mês, divulgará relação dos Municípios que tenham superado os limites determinados à dívida consolidada e mobiliária (art. 31, §4.º).
- Aquela repartição federal efetuará o registro eletrônico do endividamento governamental, franqueado, via Internet, o acesso público às condições de cada um dos empréstimos contratados, bem como a posição individualizada da dívida municipal (art. 32, § 4.º).

Não podemos esquecer que, além disso, o Artigo 48, ora em comento, determina ampla divulgação, inclusive via internet, dos orçamentos, balanços e pareceres dos Tribunais de Contas acerca das contas dos gestores públicos. Com essa determinação, além da divulgação nos meios tradicionais, como jornais, revistas e televisão, cada comuna deverá manter uma página na rede mundial de comunicação (na Internet), e nela disporá as informações sobre a elaboração, execução e controle dos orçamentos.

É importante você saber que o ordenamento anterior à Lei de Responsabilidade Fiscal já exigia um número considerável de publicações de desempenho financeiro (balanços anuais, relatórios bimestrais de execução orçamentária, demonstrativos de aplicação no ensino, na educação e gastos com pessoal, de tributos arrecadados, de gastos com inativos, de compras, entre tantos outros). Estes, porém, constituem-se peças de pouca percepção dos agentes de controle externo e da população.

Estando os indicadores de medição devidamente incluídos no Plano Plurianual, melhor que a divulgação na imprensa e na Internet dos números frios da receita e da despesa é demonstrar, claramente, se houve, de fato, eficiência na aplicação dos recursos públicos, divulgando dados que permitam análise fácil e rápida, por parte do cidadão, acerca de dados como:

- custo padrão de um pronto-socorro X custo do pronto-socorro local;
- porcentagem média estadual de crianças entre 4 e 6 anos matriculadas nas pré-escolas X porcentagem no município e/ou estado em foco;
- número médio estadual de crianças entre 7 e 14 anos fora do ensino fundamental X número de crianças de 7 a 14 anos fora do ensino fundamental no Município e/ou Estados analisado(s);
- subsídio médio de prefeitos e vereadores de comunas semelhantes X subsídio do prefeito e vereadores locais;
- percentual médio de atendimento ambiental (coleta de lixo e ligações de água e esgoto) em municípios de mesma base econômica X percentual do município analisado;
- leitos hospitalares/per capita em comunas semelhantes X leitos hospitalares/per capita no município ou estado analisado;
- participação média das áreas sociais no orçamento de comunas de semelhante vocação econômica X idêntica participação no orçamento municipal analisado;
- déficit financeiro médio dos municípios do estado X déficit financeiro do município analisado;
- capacidade de investimento de municípios semelhantes X capacidade de investimento da comuna analisada;
- percentual médio estadual de recuperação de dívida ativa X percentual do município em análise;
- índice médio de mortalidade infantil do Estado X índice de mortalidade do município analisado;
- preços dos produtos e serviços pagos pelos estados e municípios X preços de mercado local e nacional.

No cenário da administração pública brasileira, o principal instrumento da gestão orçamentária encontra-se definido no § 3.º do Artigo 165 da Constituição Federal de 1988 e, atualmente, regulado na Seção III do Capítulo IX da Lei Complementar n.º 101/2000, e consiste no Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

O Artigo 52 da Lei de Responsabilidade Fiscal, em relação ao Relatório Resumido da Execução Orçamentária, define que este abrangerá todos os Poderes e o Ministério Público. E assenta que ele será publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre e que será composto de:

I – balanço orçamentário, que especificará, por categoria econômica, as:

a) receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada;

b) despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo;

II – demonstrativos da execução das:

a) receitas, por categorias econômicas e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar;

b) despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhadas e liquidadas, no bimestre e no exercício;

c) despesas, por função e subfunção.

§ 1.º Os valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária constarão destacadamente nas receitas de operações de crédito e nas despesas com amortização da dívida.

§ 2.º O descumprimento do prazo previsto neste artigo sujeita o ente às sanções previstas no § 2.º do art. 51.

O Artigo 53, do Diploma Legal em comento, destaca os elementos que devem acompanhar o Relatório Resumido da Execução Orçamentária. São eles:

I – apuração da receita corrente líquida, na forma definida no inciso IV do art. 2.º, sua evolução, assim como a previsão de seu desempenho até o final do exercício;

Art. 2.º

IV – receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuição, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:

a) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, as contribuições mencionadas na alínea a do inciso I e no inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição.

Art. 195. A seguridade social será financiada [...] e das seguintes contribuições:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidente sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviços, mesmo sem vínculo empregatício; [...]

II – do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201.

Art. 239 a Arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar n.º 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei n.º 8, de 3 de dezembro de 1970, [...]

b) nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;

c) na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9.º do art. 201 da Constituição (compensação financeira dos regimes de previdências público e privado).

§ 1.º Serão computados no cálculo da receita corrente líquida os valores pagos e recebidos em decorrência da Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996, e do fundo previsto no art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

(Receitas do FUNDEB).

§ 2.º Não serão considerados na receita corrente líquida do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e de Roraima os recursos recebidos da União para atendimento das despesas de que trata o inciso V do § 1.º do art. 19 (despesas com demissão de servidores, inclusive a incentivada, decisão judicial, inativos, etc.)

§ 3.º A receita corrente líquida será apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades.

II – receitas e despesas previdenciárias a que se refere o inciso IV do art. 50

(receitas e despesas previdenciárias em demonstrativos separados – Escrituração e Consolidação das Contas);

III – resultados nominal e primário;

IV – despesas com juros, na forma do inciso II do art. 4.º;

V – restos a Pagar, detalhando, por Poder e órgão referido no art.

20, os valores inscritos, os pagamentos realizados e o montante a pagar.

§ 1.º O relatório referente ao último bimestre do exercício será acompanhado também de demonstrativos:

I – do atendimento do disposto no Inciso III do art. 167 da Constituição, conforme o § 3.º do art. 32;

(receitas de operações de crédito);

II – das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos;

III – da variação patrimonial, evidenciando a alienação de ativos e a aplicação dos recursos dela decorrentes.

§ 2.º Quando for o caso, serão apresentadas justificativas:

I – da limitação de empenho;

II – da frustração de receitas, especificando as medidas de combate à sonegação e à evasão fiscal, adotadas e a adotar, e as ações de fiscalização e cobrança.

Conforme você pôde observar sobre a receita corrente líquida, após sua devida apuração, configura-se a base para aferição do cumprimento dos diversos limites de gastos, da dívida e do endividamento, como, os gastos com pessoal, com as câmaras de vereadores, com serviços de terceiros.



O Relatório Resumido da Execução Orçamentária, obedecidas as determinações transcritas, apresenta-se no site, <www.sef.sc.gov.br>, Link “informações”, “contábeis” e, depois, clique em “Relatórios da Lei de Responsabilidade Fiscal”.

Observando-se as regras traçadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, é possível assegurar que a Gestão não age separadamente dos Controles Interno e Externo; atua, sim, como uma ferramenta auxiliar na verificação do cumprimento das metas e objetivos traçados no Plano Plurianual – PPA –, sem deixar de lado a verificação dos aspectos pertinentes à legalidade na aplicação dos recursos. Atua, portanto, a Gestão com instrumento avaliador do volume de realizações; do montante dos recursos aplicados; e do grau de satisfação das necessidades da coletividade. Isso proporciona, inclusive, ao cidadão a participação no processo de preparação do orçamento e aferição de seus resultados.

Veja a estrutura completa e as orientações para elaboração do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, acessando o site, <www.stn.fazenda.gov.br>, link – Contabilidade Governamental – Legislação, e Portarias STN n.º 465, de

19 de agosto de 2013 e Portaria STN n.º 537, de 18 de setembro de 2013, que alteraram a Portaria STN n.º 637, de 18 de outubro de 2012, a qual aprovou a 5ª Edição do Manual de Demonstrativos Fiscais.

Atividades de autoavaliação

Para cada enunciado, existe apenas UMA alternativa correta:

1) Complete a planilha com as características principais dos créditos adicionais. (Segundo a CF/88, arts. 62, 165, § 8, 167, inciso V e §§ 2º e 3º; e Lei Federal nº 4.320/64, artigos 40 a 46.)

Espécies?	Finalidade?	Forma de autorização?	Forma de abertura?	Requer indicação de recursos?	Requer indicação de limite de valor?	Qual o prazo de vigência?	O prazo de vigência pode ser prorrogado?
-----------	-------------	-----------------------	--------------------	-------------------------------	--------------------------------------	---------------------------	--

Créditos adicionais e empenho da despesa

2) Uma forte tempestade derrubou uma ponte no Município de Sombrio, deixando a população sem acesso ao Hospital Regional de Araranguá, único na região. Sabe-se que o fato foi declarado como calamidade pública e que o orçamento do município de Sombrio não possui dotações para a construção de uma nova ponte. Apenas com base nessas informações, qual a alternativa para solucionar o problema da população, com a urgência que o caso requer?

3) O Estado deverá empenhar as despesas relativas ao fornecimento de energia elétrica para o exercício de 20X2. A partir dessa informação, responda: Qual o tipo de empenho a ser efetuado? Qual categoria econômica da despesa e qual grupo de despesa serão utilizados? Fundamente sua resposta.

4) O Estado autorizou a compra de um veículo Vectra zero quilômetro para pagamento à vista. Com base nisso, responda: Qual o tipo de empenho a ser adotado? Qual a categoria econômica, o grupo de despesa e o elemento serão utilizados para a contabilização da despesa?

5) O Município de Palhoça alugou por intermédio da Imobiliária Ribeirão Ltda, em 01/03/X2, um edifício para o funcionamento de uma Repartição Municipal pelo período de 12 meses, ao custo mensal de R\$ 200,00. Diante do exposto, qual o tipo e qual o valor do empenho a serem adotados? Qual a categoria econômica, o grupo de despesa e o elemento a serem utilizados para a contabilização da despesa?

6) A União, por meio do Ministério XYZ, deseja construir um edifício no Município de Joinville, onde deverá funcionar uma Repartição Federal. Conforme a análise do Orçamento do Ministério para o ano em curso, verificou-se que as dotações autorizadas são insuficientes para a realização do projeto. Com base apenas nessas informações, qual a alternativa para equacionar o problema de insuficiência orçamentária.

7) O Município de São Miguel do Oeste, por meio da Secretaria Municipal de Transportes e Obras, deseja asfaltar uma rodovia que faz ligação entre dois de seus principais bairros. A análise do orçamento do órgão para o exercício corrente evidencia a inexistência de dotação orçamentária para essa obra (não houve previsão orçamentária). Com base apenas nessas informações e segundo a legislação vigente, qual a recomendação que devemos propor ao secretário de Obras?

8) O Estado contratou o Banco do Estado de Santa Catarina para proceder à arrecadação de Tributos Estaduais, ao preço de R\$ 1,00 por documento de arrecadação. Sabe-se que a média mensal de documentos arrecadados pela referida instituição bancária é de 1.000 documentos. Qual o tipo e qual o valor do empenho a ser efetuado para o exercício de 20X1? Qual a categoria econômica, o grupo de despesa e o elemento a serem utilizados para a contabilização da despesa?

9) A Lei Orçamentária Anual do Município de Palhoça foi aprovada com a seguinte dotação orçamentária na Secretaria Municipal de Saúde:

Classificação Institucional/Funcional: 4501.101243121.133 – Reestruturação do setor contábil; Classificação econômica: 4.4.90.52.00; Fonte de Recurso: 100 – Recursos ordinários – Recursos do tesouro – R\$ 15.000,00.

Por conta dessa dotação, durante o exercício foram contratadas/realizadas as seguintes despesas:

- a. licitação de três microcomputadores ao preço total de R\$ 9.000,00. A Despesa já foi totalmente liquidada e paga;
- b. licitação de três impressoras jato de tinta – colorida, ao preço total de R\$ 4.000,00, ainda não entregues.

O secretário Municipal de Saúde deseja licitar e contratar a compra de mais dois computadores, no valor total de R\$ 7.200,00.

Sabe-se que a receita prevista do Município para a respectiva fonte de recursos era de R\$ 240.000,00 anuais, com arrecadação mensal estimada em 8,333333%. Até o mês de junho, foram arrecadados R\$ R\$ 118.000,00. Sabe-se que não há recursos orçamentários excedentes em outras dotações. Sabe-se que o balanço patrimonial do exercício anterior apresentava a seguinte composição: ativo financeiro = R\$ 350.000,00; passivo financeiro R\$ 320.000,00; ativo permanente R\$ 7.500.000,00; passivo permanente R\$ 7.800.000,00.

9. Apenas com base nesses dados, apresente ao Secretário Municipal de Finanças a alternativa legal para a realização da referida despesa.

10. Qual a vigência dos créditos adicionais especiais e extraordinários?

Considerações Finais

Nesta Unidade da Aprendizagem, você teve a oportunidade de conhecer aspectos e regras que lhe permitiram formar domínio e discorrer, com segurança, em relação ao planejamento e orçamento, à origem e evolução conceitual e os tipos de orçamento. Também foi levado a conhecer e aplicar corretamente as regras inerentes aos Princípios do Orçamento Público; a compreender as características e aplicar, com precisão, os fundamentos e técnicas de elaboração dos instrumentos de planejamento e programação das ações do governo, pertinentes ao Orçamento Público; bem como aplicar, com habilidade, a definição e classificação da receita e despesa pública, podendo discorrer sobre o processo de execução e controle do Orçamento Público.

Se ao agente público somente é permitido fazer aquilo que a lei o autoriza, a Administração Pública também submete às regras do Direito Administrativo Brasileiro. E, dessa forma, sua estrutura, funcionamento e finalidade devem observar os princípios que lhes são inerentes. Sendo as principais funções do Estado regular o desenvolvimento econômico e promover o bem comum, isto é, atender às necessidades da coletividade, ele precisa dos meios que lhe proporcionem, não apenas o desenvolvimento de suas atividades, mas também mecanismos que têm por fim o desenvolvimento das ações e serviços públicos necessários ao atendimento da sociedade como um todo, em especial, as ações de saúde, educação, segurança pública, etc.

Os meios são, em especial, os recursos financeiros obtidos através do desenvolvimento da atividade financeira do Estado, fazendo valer o seu Direito Constitucional de instituir e cobrar tributos. E, também aqueles meios advindos do desenvolvimento de atividades de natureza econômica, tais como aquelas decorrentes da exploração do patrimônio público, da prestação de serviços, além de outras. Para que o Estado possa obter esses meios financeiros, faz-se necessário observar o disposto no Artigo 165 de Constituição da República Federativa do Brasil, estabelecendo que “leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: o Plano Plurianual, as Diretrizes Orçamentárias e o Orçamento Anual”. Portanto, para que o Poder Público possa cumprir sua missão, três instrumentos revestem-se de suma importância, formando o tripé do Orçamento Público Brasileiro, quais sejam: a Lei do Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei do Orçamento Anual.

É através desses três Instrumentos de Planejamento que o Governo estabelece a previsão das receitas que espera arrecadar ao longo de um determinado período, servindo tal previsão como elementos essenciais e/ou indispensáveis para fixar os níveis de dispêndios possíveis de serem realizados em cada uma de suas ações. Ou seja, conhecido o montante da receita que espera arrecadar, poderá estabelecer o percentual a ser destacado a cada uma de suas funções.

As Leis do Orçamento Público, conforme vimos anteriormente, são de iniciativa do Poder Executivo. Porém, constitucionalmente, quem tem o poder de editar as Leis é o Poder Legislativo. Assim, as propostas são sempre de iniciativa do Poder Executivo, contudo quem analisa e dá o veredicto final para a aprovação e promulgação das leis é o Poder Legislativo; pois, além de estabelecer a previsão das receitas e a autorização para a realização das despesas, as Leis do Orçamento Público também servem de base para o exercício da função de fiscalização e controle do processo de sua execução, prerrogativa exclusiva do Poder Legislativo.

O Orçamento Público Brasileiro não é um regramento jurídico rígido que limita subsidiariamente as ações do Poder Executivo, apesar de regidos em leis específicas. Trata-se, sim, de um processo flexível, sendo admitido, durante a sua execução, o afloramento de leis que lhe promovam ajustes de forma a buscar, sempre, maior eficiência e eficácia na aplicação dos recursos e resolutividade das ações e serviços públicos.

Antes de terminar, é muito importante chamar sua atenção para o fato de que a legislação brasileira, face ao processo de evolução das tecnologias e abertura de mercado, está submetida a processo de constante aperfeiçoamento e, dessa forma, torna-se indispensável o acompanhamento dessa evolução. Portanto, em matéria de Orçamento Público, torna-se necessário conhecer as regras definidas pela Constituição Federal de 1988, pela Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000, e suas alterações. Assim como a lei que estabelece regras de finanças públicas, a qual ainda hoje reina em nosso País, isto é, a Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964.

Com toda a certeza, seja qual for a área de sua atuação profissional atual ou futura, ela não poderá ser exercida fora da sociedade organizada. Logo, as normas que regulam a nossa vida coletiva só têm sentido se entendidas nos contextos em que foram produzidas, aprovadas e postas em prática, em algum contexto social.

Acreditamos que os conteúdos aqui apresentados tenham modificado algo em você e, se isso aconteceu, houve a aprendizagem, logo, a sua vida será um pouco diferente por causa da experiência vivida no contato com estes conteúdos.

Um grande abraço!

Referências

ARAÚJO, Inaldo e ARRUDA, Daniel. **Contabilidade pública**. Da Teoria à Prática. São Paulo: Saraiva, 2004.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Organizador: Alexandre de Moraes. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. **Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964**. Disponível em: <www.stn.fazenda.gov.br/contabilidade_governamental/legislacao>.

_____. **Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000**. - Lei de Responsabilidade Fiscal. Disponível em: <www.stn.fazenda.gov.br/contabilidadegovernamental/legislacao>.

_____. **Lei Complementar n.º 131, de 04 de maio de 2000**. - Lei de Responsabilidade Fiscal. Disponível em: <www.stn.fazenda.gov.br/contabilidadegovernamental/legislacao>.

_____. **Lei Complementar n.º 141, de 04 de maio de 2000**. - Lei de Responsabilidade Fiscal. Disponível em: <www.stn.fazenda.gov.br/contabilidadegovernamental/legislacao>.

_____. **Portaria Interministerial n.º 163, de 04 de maio de 2001**. Disponível em: www.stn.fazenda.gov.br/contabilidadegovernamental/legislacao. (Atualizada e republicada em 2010).

_____. **Portaria STN n.º 437, de 12 de julho de 2012**. Disponível em: <www.stn.fazenda.gov.br/contabilidadegovernamental/legislacao>.

_____. **Portaria Conjunta STN/SOF n.º 02, de 13 de julho de 2012**. Disponível em: <www.stn.fazenda.gov.br/contabilidadegovernamental/legislacao>.

_____. **Portaria STN n.º 637, de 18 de outubro de 2012**. Disponível em: <www.stn.fazenda.gov.br/contabilidadegovernamental/legislacao>.

_____. **Portaria STN n.º 465, de 19 de agosto de 2013**. Disponível em: <www.stn.fazenda.gov.br/contabilidadegovernamental/legislacao>.

_____. **Portaria n.º 537, de 18 de setembro de 2013**. Disponível em: <www.stn.fazenda.gov.br/contabilidadegovernamental/legislacao>.

_____. **Resolução n.º 40, de 21 de dezembro de 2001.** Dispõe sobre os limites da dívida pública consolidada e da dívida pública mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Senado Federal. Disponível em: <www.stn.fazenda.gov.br/contabilidadegovernamental/legislacao>.

_____. **Resolução n.º 43, de 21 de dezembro de 2001.** Dispõe sobre os limites da dívida pública consolidada e da dívida pública mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Senado Federal. Disponível em: <www.stn.fazenda.gov.br/contabilidadegovernamental/legislacao>.

_____. **Resolução n.º 19, de 05 de dezembro de 2003.** Altera os arts. 3º, 7º e 24 da Resolução n.º 43, de 21 de dezembro de 2001. Senado Federal. Disponível em: <www.stn.fazenda.gov.br/contabilidadegovernamental/legislacao>.

BRASIL, Resolução n.º 20, de 07 de dezembro de 2003. Amplia o prazo para pagamento dos limites de endividamento estabelecidos na Resolução n.º 40, de 21 de dezembro de 2001. Senado Federal. Disponível em: <www.stn.fazenda.gov.br/contabilidadegovernamental/legislacao>.

BRASIL, Resolução n.º 67, de 07 de dezembro de 2005. Altera os arts. 16 e 21 da Resolução n.º 43, de 21 de dezembro de 2001. Senado Federal. Disponível em: <www.stn.fazenda.gov.br/contabilidadegovernamental/legislacao>.

CHIAVENATO, Idalberto. **Teoria geral da administração.** 5. ed. São Paulo: Campus, 1997.

CRUZ, Flávio da; VICCARI Jr. Adauto; GLOCK, José Osvaldo; HERZMANN, Nélío; TREMEL, Rosângela. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CRUZ, Flávio da, et al. **Comentários à Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964.** São Paulo: Atlas, 2010.

_____. **Comentários à Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000.** São Paulo: Atlas, 2010.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanela. **Direito Administrativo.** São Paulo: Atlas, 1999.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público.** São Paulo Atlas, 2012.

KOHAMA, Hélio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática.** São Paulo: Atlas, 2010.

_____. **Balancos Públicos: Teoria e Prática.** São Paulo: Atlas, 2010.

MACHADO JR., José Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. **A Lei n.º 4.320/64, comentada.** Rio de Janeiro: IBAM, 1995.

MAXIMIANO, Antonio César Amauri. **Teoria geral da administração**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MEIRELLES, Ely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Atlas, 2010.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo; DEBUS, Livro. **Lei Complementar n.º 101/2000: entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal**. Brasília: ESAF, 2002.

PIRES, João Batista Fortes de Souza. **Contabilidade Pública**. Teoria e prática. Brasília: Franco & Fortes, 2010.

PISCITELLI, Roberto Bocáccio, et al. **Contabilidade Pública**. São Paulo: Atlas, 2006.

SCHERMERHORN, Jr John R. **Administração**. 5. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1999.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental** – um enfoque administrativo. São Paulo: Atlas, 2010.

TOLEDO Jr. Flávio C. de; ROSSI, Sérgio Ciqueira. **Lei de Responsabilidade Fiscal**. Comentada artigo por artigo. 2. ed. São Paulo: NDJ, 2004.

Sobre o Professor Conteudista

Bernardino José da Silva é especialista em Auditoria Empresarial (2007 – UNISUL). É graduado em Ciências Contábeis pela UNISUL – 2001. Professor da UNISUL, desde 2002, atuando nas Disciplinas de Contabilidade Pública, Orçamento Público, Auditoria Governamental, Orçamento Público e Controle Interno, Gestão Pública e Contabilidade Comercial, do curso (presencial) de graduação em Ciências Contábeis. É autor dos Livros Didáticos das Disciplinas de Contabilidade Pública, Orçamento Público, Controle Interno na Administração Pública, Economia do Setor Público, Orçamento Público como Instrumento de Gestão, Orçamento Público e Sistemas de Controle, Análise das Demonstrações Contábeis I e II, cursos de graduação em Ciências Contábeis, Tecnologia em Gestão Pública, Administração. Também autor dos Materiais Didáticos das disciplinas de Tópicos de Orçamento Público e Contabilidade Pública I dos cursos de Pós-Graduação, níveis de Especialização em Gestão Governamental e Responsabilidade Fiscal, Especialização em Contabilidade Pública, Especialização em Gestão de Finanças Públicas e Especialização em Gestão Pública, da UNISUL VIRTUAL. Foi Coordenador do Programa de Pós-Graduação em Gestão Pública da UNISUL VIRTUAL (2007 a junho de 2012). Atualmente é Coordenador do Curso Superior de Tecnologia em Gestão Financeira da UNISUL VIRTUAL (desde junho de 2011). Coordenador do Curso de Graduação em Ciências Contábeis (PRESENCIAL) – Campus Grande Florianópolis – Unidade Pedra Branca – Palhoça/SC. É Servidor Público Federal Aposentado. Foi Superintendente Adjunto de Administração da Extinta Fundação Hospitalar de Santa Catarina; Diretor Administrativo do Hospital de Florianópolis; Chefe de Gabinete da Secretaria de Estado da Saúde/SC; Coordenador do Núcleo de Controle Interno da Secretaria de Estado da Saúde/SC, de 1992 a março de 2012. É membro do Conselho de Administração da Fundação UNISUL e Membro da Comissão do Plano de Negócios da UNISUL.

Respostas e Comentários das Atividades de Autoavaliação

Capítulo 1

1. Alternativa D.

2. Alternativa C.

3. Alternativa D.

4. Alternativa C.

5. Até o ano de 1200, os impostos eram cobrados apenas para satisfazer as necessidades do rei. O Orçamento Público inicia-se no ano 1215, com a carta de São João Sem Terra, instrumento que limitou o poder de mando do rei e autorização do Conselho da nobreza para cobrar impostos, consagrando o princípio da legalidade. Em 1628, o Conselho da Nobreza se transforma em Postulado do Direito, dando-se início ao princípio da anterioridade, isto é, o imposto não podia ser cobrado antes da existência de lei. Em 1689, as leis de cobrança dos impostos ganha a denominação de orçamento, ou, leis dos Meios. Inicia-se o período da economia moderna e o orçamento passa à condição de plano orçamentário, introduzindo-se as funções alocativa, distributiva e estabilizadora na sua concepção. Nos idos de 1970, o plano adquiriu a denominação de orçamento financeiro ou tradicional, passando para orçamento moderno e, na atualidade, assume a condição de orçamento-programa.

6. SIM. Musgrave já antecipava, naqueles tempos, a necessidade de se definirem com maior precisão as funções do orçamento. Portanto as funções alocativa, distributiva e estabilizadora encontram-se plenamente associadas aos objetivos básicos do orçamento traçados por Musgrave e associam-se, também, às funções de controle, planejamento e controle fiscal do governo.

7. A Transparência não está limitada apenas à publicação das leis e instrumentos: deve contemplar a divulgação dos níveis de cumprimento das metas, associada a elementos comparativos entre os segmentos públicos e privados. Exemplo: o custo de construção de uma escola pública, comparado com o custo de construção de uma escola com as mesmas características pelo setor privado. Responsabilidade na gestão fiscal consiste no desenvolvimento de ações

planejadas com o objetivo de eliminar riscos e corrigir desvios capazes de afetar as contas públicas. Exemplo: Promover a redução de gastos quando as metas de arrecadação não forem alcançadas.

8. SIM, existe relação entre as três funções econômicas do governo, isto é, a função do orçamento. Através da Função Alocativa, o governo deve dispor o orçamento com o objetivo de ofertar bens e serviços públicos, para, promover o desenvolvimento ordenado da economia. Através da Função Distributiva, o orçamento deverá ser disposto com o propósito de atender as necessidades regionais para eliminar as desigualdades sociais. Finalmente, por meio da Função Estabilizadora, o orçamento deve ser disposto com estabelecimento de prioridades na busca do pleno emprego dos recursos econômicos, a estabilidade dos preços e demais elementos direcionadores do processo econômico.

9. Conhecido como orçamento clássico, tinha como objetivo principal demonstrar a previsão das receitas e as autorizações de despesas. Classificava as despesas por unidades orçamentárias, contemplava a busca do equilíbrio entre receita e despesas, mas a preocupação principal voltava-se para as questões tributárias.

10. SIM. A Lei de Responsabilidade Fiscal, ampliando os mandamentos constitucionais, introduziu novas regras ao orçamento público, especialmente à Lei de Diretrizes Orçamentárias que, dentre seus preceitos, deve contemplar as normas relativas ao controle de custos, ratificando o Princípio da Economicidade na Administração Pública.

11. A relação ocorre de maneira direta, isto é, a Lei do Plano Plurianual contempla os objetivos e metas da Administração Pública para um período de 4 anos, relacionando-se, assim, com o Planejamento Estratégico. A Lei de Diretrizes Orçamentárias, além das regras para elaboração e execução dos orçamentos anuais, contempla as parcelas dos objetivos e metas traçadas no PPA, para execução no curto prazo, correlacionando-se com o Planejamento Tático. Finalmente, a Lei Orçamentária Anual, configurando-se o instrumento que viabiliza a execução do orçamento, correlaciona-se com o Planejamento Operacional.

Capítulo 2

1. Princípios constituem-se a base sustentadora de qualquer ciência. Constitucionalmente falando, os Princípios são regras pétreas que necessitam de quorum especial para serem aprovadas e/ou modificadas.

2. Alternativa E.

3. Alternativa C.

4. Alternativa A.

5. Alternativa E.

Capítulo 3

1. A ação planejada e transparente se materializará com a adoção de um planejamento alicerçado em programas e ações concretas, essencialmente voltados à solução de problemas verificados no seio da sociedade com o objetivo de promover o desenvolvimento ordenado do processo econômico e a satisfação das necessidades de natureza coletiva. Será transparente, se não se limitar a mostrar números frios de arrecadação da receita e realização das despesas, mas também os níveis de cumprimento das metas estabelecidas no Plano Plurianual e instrumentos de comparação entre as ações da Administração Pública e aquelas de mesma natureza realizadas pelo setor privado, para que se possa medir as questões relativas à eficiência, eficácia, efetividade e economicidade nas ações do setor público.

2. Alternativa A.

3. Alternativa E.

4. Não há uma relação direta entre o ciclo orçamentário e o exercício financeiro. Este último contempla o prazo de execução do orçamento e, de acordo com a Lei n.º 4.320/64, corresponde ao ano civil. O ciclo orçamentário, por sua vez, contempla as etapas elaboração e discussão das propostas e aprovação do orçamento pelo Poder Legislativo; e sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo. De acordo com o Artigo 35 do ADCT de nossa Carta Constitucional, tais etapas deverão ser realizadas no período de 4 meses, ou seja, de 31 de agosto a 31 de dezembro.

5. Alternativa D.

6. Alternativa A.

7. Alternativa D.

8. Alternativa B.

Capítulo 4

1. Toda e qualquer renda prevista no orçamento, ou créditos da fazenda pública, arrecadados de fontes produtivas durante um exercício financeiro.

2. Alternativa B.

3. Alternativa C.

4. Alternativa B.

5. Alternativa A.

6. Alternativa C.

7. Função.

8. Atividade.

9. Conjunto de operações limitadas no tempo; resulta um produto que concorre para expansão ou aperfeiçoamento de governo.

10. 3 – Despesas correntes.

1 – Pessoal e encargos

90 – Aplicações diretas

– Outras despesas variáveis – Pessoal civil.

11. 3 – Despesas correntes

3 – Outras receitas correntes

90 – Aplicações diretas

4 – Diárias – Civil (ou 15 – Diárias militar, conforme o caso).

12. 3 – Despesas correntes

3 – Outras receitas correntes

90 – Aplicações diretas

– Material de consumo

13. 3 – Despesas correntes

2 – Juros e encargos da dívida

90 – Aplicações diretas

– Juros sobre a dívida por contrato. Orçamento Público

14. 4 – Despesas de capital

6 – Amortização da dívida

90 – Aplicações diretas

71 – Principal da dívida contratual resgatado.

15. 4 – Despesas de capital

5 – Inversões financeiras

90 – Aplicações diretas

Aquisição de imóveis

16. Segmento da administração a que o Orçamento consigna dotações específicas para a realização de seus programas de trabalho e sobre os quais exerce poder de disposição (ver art. 14 da Lei Federal nº 4.320/64).

Capítulo 5

1.

Espécies?	Finalidade?	Forma de Autorização?	Forma de Abertura?	Requer Indicação de Recursos?	Requer Indicação de Limite de Valor?	Qual o prazo de vigência?	O prazo de vigência pode ser prorrogado?
Suplementares	Reforço de uma dotação orçamentária	Prévia, podendo ser na própria lei de orçamento ou em lei especial.	Decreto do Poder Executivo	Indicação obrigatória	Obrigatório, indicado na Lei de Autorização e no Decreto de Abertura.	No exercício em que foi aberto	Jamais permitido
Especiais	Atender a programas não contemplados no orçamento	Prévia, em Lei Especial	Decreto do Poder Executivo	Indicação obrigatória	Obrigatório, indicado na Lei de Autorização e no Decreto de Abertura	No exercício em que foi aberto	Só para o exercício seguinte, se autorizado em um dos quatro últimos meses do exercício.
Extraordinárias	Atender a despesas imprevisíveis e urgentes	Independente de autorização, com conhecimento posterior ao Poder Legislativo	Decreto do Poder Executivo ?? (ou Medida Provisória)	Independente de indicação de recursos	Obrigatório, indicado no Decreto de Abertura (ou na Medida Provisória)	No exercício em que foi aberto	Só para o exercício seguinte, se autorizado em um dos quatro últimos meses do exercício.

2. Propor a abertura de um crédito adicional extraordinário.

3. Empenho por estimativa. Despesa corrente, outras despesas correntes (3390.39). Fundamentação: É um empenho por estimativa, pois não se sabe o valor exato que será gasto com energia elétrica. São despesas correntes por se constituírem por manutenção, e não pela formação e aquisição de um bem de capital. Figuram no grupo outras despesas correntes por não serem despesas com pessoal ou juros e encargos da dívida.

4. Empenho ordinário

4 – Despesa de capital

4 – Investimentos

90 – Aplicação direta

52 – Equipamentos e material permanente

5. Empenho global, no valor de R\$ 2.000,00 (dez meses, em observância ao Regime de Competência, de que trata o inciso II do art. 50 da LRF).

3 – Despesas correntes

3 – Outras despesas correntes

90 – Aplicações diretas

39 – Outros serviços de terceiros – pessoa jurídica

6. Verificar se há possibilidade (fonte de recursos) para a abertura de um crédito adicional suplementar.

7. Verificar se há previsão no PPA e possibilidade de abertura de um crédito adicional especial.

8. Empenho por estimativa no valor de R\$ 1.000,00

3 – Despesas correntes

3 – Outras despesas correntes

90 – Aplicação diretas

– Outros Serviços de terceiros – pessoa jurídica

9. Durante o exercício não há tendência de excesso de arrecadação. Arrecadação mensal: $240.000,00 \times 8,333334\% = 20.000,00$.

Arrecadação prevista para o semestre: $6 \text{ meses} \times 20.000,00 = 120.000,00$.

Arrecadação no semestre = 118.000.

Menor arrecadação no semestre = $118.000,00 - 120.000,00 = (2.000,00)$.

Há um Superávit Financeiro do balanço patrimonial do exercício passado, em montante suficiente para atender às despesas, com isto pode-se abrir crédito adicional. – $SPF = AF - PF - SPF = 350.000,00 - 320.000,00 = 30.000,00$.

10. No exercício em que foi aberto, podendo ser prorrogado para o exercício seguinte, se autorizado nos quatro últimos meses do exercício.

Anexos

Projeto de Lei do Plano Plurianual 2008 - 2011
Anexo I - Programas de Governo - Finalístico

Valores em R\$ 1,00

Objetivo de Governo *Propiciar o acesso da população brasileira à educação e ao conhecimento com equidade, qualidade e valorização da diversidade*
Objetivo Setorial *Ampliar o acesso e melhorar a qualidade da educação básica*

Programa	1061	Brasil Escolarizado	Órgão Responsável			26000	Ministério da Educação (MEC)	
Objetivo	Contribuir para a universalização da Educação Básica, assegurando equidade nas condições de acesso e permanência							
Público-alvo	Crianças, adolescentes e jovens							
Indicador (unidade de medida)	Referência		Índice	2011	Regionalização	Consolidação dos Totais	Valores do Programa Esfera/Cat.	Totais
	Data							
Taxa de frequência à escola da população na faixa etária de 0 a 3 anos (%)	24/09/2005		13,00	54,40	Centro-Oeste	755.784.158	Fiscal	41.432.715.441
Taxa de frequência bruta ao Ensino Médio (%)	24/09/2005		80,70	91,90	Nacional	14.369.177.468	Despesas Correntes	38.529.553.220
Taxa de frequência líquida à Pré-escola da população na faixa etária de 4 a 6 anos (%)	24/09/2005		62,90	87,50	Nordeste	22.728.753.600	Despesas de Capital	2.904.162.221
Taxa de frequência líquida ao Ensino Fundamental da população na faixa etária de 7 a 14 anos (%)	24/09/2005		94,40	97,50	Norte	6.498.574.820	Seguridade Social	8.402.774.265
Taxa de frequência líquida ao Ensino Médio da população na faixa etária de 15 a 17 anos (%)	24/09/2005		45,30	52,80	Sudeste	4.086.739.041	Despesas Correntes	8.402.774.265
					Sul	1.396.460.619	Total	49.835.489.706

AÇÕES DA ESFERA FISCAL

Projeto

Cód.	Título	Produto (unidade de medida)	Início Término	Órgão Executor	Valor Total Estimado	Regionalização	2008	2010	2011
7J34	AQUISIÇÃO DE TRANSPORTE ESCOLAR PARA AS APAES	Veículo adquirido(unidade)	01/2008 12/2011	MEC	100.000.000	Sudeste	RS 5.000.000	5.000.000	7.000.000
					1000	Meta	250	250	250

Atividade

Cód.	Título	Produto (unidade de medida)	Órgão Executor	Regionalização	Financeiro/Físico			
					2008	2009	2010	2011
8429	Capacitação e Formação Inicial e Continuada, a Distância, de Professores e Profissionais para a Educação Pública	Profissional capacitado(unidade)	MEC	Nacional	RS 272.600.000	385.889.252	544.483.026	660.803.999
				Meta	121.033	171.015	252.106	297.353
4045	Distribuição de Acervos Bibliográficos para a Educação Básica	Exemplar distribuído(unidade)	MEC	Nacional	RS 73.000.000	76.600.000	80.500.000	84.500.000
				Meta	9.517.601	9.986.963	10.495.437	11.016.950
4046	Distribuição de Materiais e Livros Didáticos para o Ensino Fundamental	Exemplar distribuído(unidade)	MEC	Nacional	RS 350.000.000	752.600.000	873.700.000	405.100.000
				Meta	51.395.000	110.513.938	128.296.609	59.486.043

Projeto de Lei do Plano Plurianual 2008 - 2011
Anexo I - Programas de Governo - Finalístico

Valores em R\$ 1,00

Atividade

Cód.	Título	Produto (unidade de medida)	Órgão Executor	Regionalização	Financeiro/Físico			
					2008	2009	2010	2011
6322	Distribuição de Materiais e Livros Didáticos para o Ensino Médio	Exemplar distribuído(unidade)	MEC	Nacional	R\$ 550.000.000	74.900.000	78.600.000	739.200.000
					Meta 42.968.750	5.851.562	6.140.625	57.750.001
2095	Formação em Serviço de Funcionários da Educação Básica	Profissional formado(unidade)	MEC	Nacional	R\$ 23.801.028	25.376.285	27.345.356	32.268.034
					Meta 100.000	100.000	100.000	10.000
4001	Funcionamento do Ensino Fundamental na Rede Federal	Aluno matriculado(unidade)	MEC	Nordeste	R\$ 88.204	98.788	110.643	123.920
					Meta 240	272	304	341
				Norte	R\$ 369.494	413.832	463.491	519.111
					Meta 1.049	1.187	1.329	1.488
				Sudeste	R\$ 73.692.906	74.428.761	75.247.878	76.084.167
					Meta 9.084	9.342	9.617	9.914
				Sul	R\$ 112.461	125.956	141.071	157.999
					Meta 322	361	405	453
2991	Funcionamento do Ensino Médio na Rede Federal	Aluno matriculado(unidade)	MEC	Centro-Oeste	R\$ 277.311	310.588	347.858	389.601
					Meta 790	829	866	904
				Nordeste	R\$ 4.419.054	4.569.657	5.118.017	5.732.180
					Meta 7.456	7.856	8.248	8.660
				Norte	R\$ 707.953	792.907	888.055	994.621
					Meta 2.112	2.216	2.324	2.439
				Sudeste	R\$ 18.588.296	20.799.850	23.295.832	26.023.830
					Meta 12.959	13.625	14.303	15.019
				Sul	R\$ 1.795.979	2.011.495	2.252.873	2.523.219
					Meta 1.952	2.060	2.164	2.272
2272	Gestão e Administração do Programa	-(-)	MEC	Nacional	R\$ 37.725.000	41.497.500	45.847.250	50.211.975
					Meta -	-	-	-
2A74	Infra-estrutura de Comunicações para a Educação Pública	Escola beneficiada(unidade)	MEC	Nacional	R\$ 40.000.000	20.000.000	20.000.000	20.000.000
					Meta 29.000	14.500	14.500	14.500
6372	Infra-Estrutura de Tecnologia da Informação para a Educação Pública	Unidade de ensino equipada(unidade)	MEC	Nacional	R\$ 272.162.400	463.959.199	462.085.728	462.085.728
					Meta 27.000	47.000	47.000	47.000
8434	Produção e Veiculação de Programas, Materiais Pedagógicos e de Conteúdos Multimídia para a Educação Pública	Material multimídia disponibilizado(unidade)	MEC	Nacional	R\$ 49.572.000	69.571.999	64.571.999	64.571.999
					Meta 500.000	700.000	700.000	700.000

Projeto de Lei do Plano Plurianual 2008 - 2011
Anexo I - Programas de Governo - Finalístico

Valores em R\$ 1,00

Operações Especiais

Cód.	Título	Produto (unidade de medida)	Órgão Executor	Regionalização	Financeiro/Físico				
					2008	2009	2010	2011	
0969	Apoio ao Transporte Escolar na Educação Básica	Sistema de transporte escolar apoiado(unidade)	MEC	Nacional	RS 401.157,644	474.889,052	498.633,505	523.965,181	
				Meta	5.505	5.505	5.505	5.505	
0E36	Complementação da União ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da	-(-)	MEC	Nordeste	RS 2.452.423,695	3.820.775,486	5.945.160,958	6.515.821,570	
				Meta	-	-	-	-	
				Norte	RS 684.807,285	1.080.224,513	1.680.839,041	1.842.178,430	
				Meta	-	-	-	-	
0A30	Concessão de Bolsa de Incentivo à Formação de Professores para a Educação Básica	Bolsa concedida(unidade)	MEC	Nacional	RS 271.110,000	424.199,999	686.719,999	857.409,999	
				Meta	27,009	46,168	73,454	91,089	
0515	Dinheiro Direto na Escola para a Educação Básica	Escola apoiada(unidade)	MEC	Centro-Oeste	RS 51.289,256	63.082,463	65.265,140	69.734,805	
				Meta	9,004	9,006	9,006	9,006	
				Nacional	RS 179.508,777	209.143,752	216.380,204	231.198,945	
				Meta	49,047	49,049	49,049	49,049	
				Nordeste	RS 327.574,955	402.895,956	416.836,306	445.383,233	
				Meta	92,729	92,731	92,731	92,731	
				Norte	RS 90.149,752	110.878,350	114.714,782	122.570,994	
				Meta	25,987	25,989	25,989	25,989	
				Sudeste	RS 170.044,534	216.721,953	223.958,405	238.777,146	
				Meta	43,562	43,564	43,564	43,564	
				Sul	RS 78.978,267	97.138,148	100.499,164	107.381,822	
				Meta	24,901	24,903	24,903	24,903	

Orçamento Público

Este livro didático trata de assuntos pertinentes à origem e evolução conceitual, aos tipos ou modalidades, aos princípios e às técnicas, aos instrumentos de planejamento aplicados à administração pública, ao sistema e ao processo orçamentário, à conceituação e à classificação da receita e da despesa públicas, à execução e ao processo de controle, todos voltados ao orçamento público. Possibilita também relacionar temas ligados à organização da administração pública e aos aspectos diferenciadores do exercício da função pública e da função privada.

