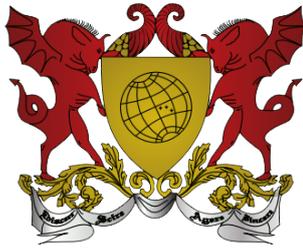


Planejamento e Orçamento Público

Prof. Tainá Rodrigues Gomide Souza Pinto



Administração
Pública Municipal



Universidade Federal de Viçosa

Reitor

Demetrius David da Silva

Vice-Reitora

Rejane Nascentes



Coordenadoria de
Educação Aberta e a Distância

Diretor

Francisco de Assis de Carvalho Pinto

Campus Universitário, 36570-900, Viçosa/MG

Telefone: (31) 3612 1251

Layout: Hugo Virgínio e Juliana Dias de Almeida

Editoração Eletrônica: Hugo Virgínio

Edição de conteúdo e CopyDesk: João Batista Mota

Viçosa, novembro de 2022

Significado dos ícone da apostila

Para facilitar o seu estudo e a compreensão imediata do conteúdo apresentado, ao longo de todas as apostilas, você vai encontrar essas pequenas figuras ao lado do texto. Elas têm o objetivo de chamar a sua atenção para determinados trechos do conteúdo, com uma função específica, como apresentamos a seguir.



DESTAQUE: são definições, conceitos ou afirmações importantes às quais você deve estar atento.



Informe-se: são informações importantes e atuais às quais você deve estar atento, pois complementam o conteúdo apresentado.



Conecte-se: links que trazem informações relacionadas ao conteúdo apresentado, disponíveis em plataformas online para consulta.



GLOSSÁRIO: Informações pertinente ao texto, para situá-lo melhor sobre determinado termo, autor, entidade, fato ou época, que você pode desconhecer.



PARA REFLETIR: vai fazer você relacionar um tópico a uma situação externa, em outro contexto.



Exercícios Propostos: são momentos pra você colocar em prática o que foi aprendido.

Apresentação

Estimado (a) estudante,

Esta apostila foi elaborada com o conteúdo disposto em quatro unidades, para orientar nossa disciplina *Planejamento e Orçamento Público*, parte integrante do curso de pós-graduação *lato-sensu em Administração Pública Municipal*.

Iniciamos nossa disciplina com a compreensão de como o orçamento é instrumento fundamental para a gestão pública, em todos os níveis, dentre os quais o municipal. Ainda na primeira unidade, conheceremos o sistema brasileiro de planejamento e orçamento e, por fim, abordaremos especificamente as três leis orçamentárias que compõem esse sistema: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

Em nossa segunda Unidade, iremos estudar as diferentes classificações das receitas e das despesas no orçamento público. Veremos que existem diferentes classificações e que, na prática, analisar o perfil das receitas e das despesas nos fornece informações sobre a gestão pública do ente em questão. Por fim, veremos como as tecnologias da informação têm sido utilizadas no processo orçamentário, por meio da criação dos sistemas de informações orçamentárias.

Já na terceira unidade, abordaremos especificamente a LOA, que consiste na forma mais operacional de planejamento. Também teremos um espaço reservado à compreensão das alterações possíveis de serem realizadas durante sua implementação, bem como o processo de execução das despesas, inclusive por convênios e contratos.

Por fim, na última unidade conheceremos um pouco sobre as contribuições históricas para o orçamento público em nível internacional. Também saberemos um pouco sobre a evolução do orçamento público no Brasil e o nosso modelo atual de planejamento e orçamento. Em nosso último tópico, iremos realizar um esforço inicial de apreciação crítica dos desafios para o aperfeiçoamento do orçamento público.

Em cada uma das unidades, você encontrará atividades para fixar e praticar o conteúdo abordado, após uma breve retomada do conteúdo por meio do nosso tópico "**Resumindo**". Após realizar a leitura atenta de todos os tópicos apresentados, faça os exercícios propostos na unidade.

Nesse processo, lembre-se que, em caso de dúvidas, você pode entrar em contato conosco. Bons estudos e boa leitura!

Sumário

Unidade 1: Introdução ao planejamento e ao orçamento público	6
1. O papel do orçamento na gestão pública	6
2. Sistema brasileiro de planejamento e orçamento	9
Unidade 2: Classificações orçamentárias das receitas e despesas e sistemas de informações orçamentárias	18
1. Receitas Públicas	18
2. Despesas públicas	27
3. Sistemas de informações orçamentárias	31
Unidade 3: Elaboração e execução da Lei Orçamentária Anual	36
1. Elaboração da proposta orçamentária pelo poder executivo	36
2. Apreciação legislativa da proposta orçamentária	39
3. Créditos adicionais e alterações da lei orçamentária anual	40
4. O processo de execução do orçamento	42
5. Execução de despesas por convênios e contratos	46
Unidade 4: O Orçamento como processo evolutivo	50
1. Origem e evolução do orçamento público	50
2. A evolução do orçamento público no Brasil	53
3. O modelo atual de planejamento e orçamento	56
4. Desafios para o aperfeiçoamento do orçamento público	58

Unidade 1: Introdução ao planejamento e ao orçamento público

Objetivos específicos da unidade:

- Compreender o que é o orçamento público e seu papel na gestão pública;
- Conhecer o sistema brasileiro de planejamento e orçamento;
- Adquirir noções fundamentais das três leis orçamentárias que compõem o sistema de planejamento e orçamento: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), Lei Orçamentária Anual (LOA).

Importância da temática:

- Para a **disciplina**, essa unidade é relevante por proporcionar o conhecimento inicial e fundamental para a compreensão das demais unidades.
- Para o **curso**, essa unidade contribui para aprendermos sobre os aspectos relevantes do orçamento e planejamento no âmbito da União, dos Estados e Municípios.
- Como **cidadão**, nos permitirá compreender como o orçamento possibilita que a sociedade acompanhe e fiscalize a aplicação dos recursos públicos.

Com esta unidade, iniciamos nossa disciplina Planejamento e Orçamento Público, parte integrante do curso de Pós-Graduação Lato-Sensu em Administração Pública Municipal. Nesta unidade, veremos como o orçamento é instrumento fundamental para a gestão pública, em todos os níveis, dentre os quais o municipal. Conheceremos o Sistema brasileiro de planejamento e orçamento e, por fim, abordaremos especificamente as três leis orçamentárias que compõem esse sistema: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

Realize a leitura do conteúdo apresentado com muita atenção, pois esta unidade introdutória é essencial para a compreensão das próximas unidades que teremos em nossa disciplina. Após a leitura, realize as atividades para fixar o conteúdo abordado; e lembre-se, em caso de dúvidas, entre em contato com o seu tutor.

Boa leitura!

1. O papel do orçamento na gestão pública

O orçamento consiste em um instrumento que tradicionalmente é utilizado para gerir negócios públicos (GIACOMONI, 2012). Retomaremos os aspectos históricos que envolvem essa prática com maior profundidade em nossa última unidade. No momento, nos interessa compreender:



Qual o papel do orçamento para a gestão pública?
Como esse instrumento contribui para o desempenho das funções de um gestor público?

Portanto, é pertinente recordarmos, inicialmente, as funções de um gestor público. De forma sucinta e direta, podemos definir que a função principal do gestor público é

direcionar suas ações para atender os anseios da coletividade. Para isso, o gestor deve desempenhar suas tarefas de programação, execução e controle (GIACOMONI, 2012).



No exercício dessa função, o orçamento, além de uma ferramenta legal, auxilia o processo de tomada de decisão, por possibilitar prever as receitas e fixar as despesas, funcionando como um roteiro que direciona a utilização dos recursos disponíveis para a Administração Pública. Logo, contribui para maximizar a utilização dos recursos e, conseqüentemente, proporcionar melhorias no desempenho dos serviços públicos ofertados à sociedade (DANTAS et al. 2014).

Dentre os benefícios do orçamento para a administração pública, incluem o fato de atuar no direcionamento dos gestores públicos, ao formalizar suas responsabilidades frente ao planejamento. Além disso, facilita a coordenação dos esforços do gestor, pois propicia a harmonização dos objetivos das partes com os objetivos gerais da entidade pública (HORNGREN, 2005):

O orçamento também contribui para a gestão pública por apresentar os recursos necessários para contemplar os propósitos, objetivos e metas traçados no planejamento da administração pública (NUNES; OLIVEIRA; BÉU, 2015). Ademais, evita ainda que o cidadão seja surpreendido por decisões inoportunas tomadas pelos governantes. Isso porque o fato de toda proposta ser submetida à aprovação limita decisões envolvendo os recursos públicos que não estejam em conformidade com o estabelecido (PIRES; MOTTA, 2006).

O orçamento pode ser compreendido como uma ferramenta de gestão que proporciona o monitoramento da administração pública, uma vez que regula e direciona a implementação de um programa de governo, ao definir as despesas alocadas em cada projeto e prever os recursos disponíveis (DANTAS et al., 2014). Dessa forma, o orçamento oferece dados quantitativos que medem as realizações dos programas definidos, bem como os custos para contemplar os seus objetivos (NUNES; OLIVEIRA; BÉU, 2015).

Em suma, o orçamento constitui um instrumento de planejamento, gerenciamento e controle dos recursos públicos. Assim, contribui para o que gestor desempenhe suas tarefas de programação, execução e controle. A seguir, avançaremos no entendimento do conceito e finalidade do orçamento público.



Informe-se: Apesar de sua importância na gestão pública, membros dos poderes Executivo e Legislativo desconhecem o potencial do orçamento como instrumento de gestão. Por exemplo, um estudo realizado por Dantas et al. (2014) com dez municípios do estado da Paraíba buscou identificar a percepção dos prefeitos, vereadores, secretários de finanças e tesoureiros quanto à adoção do orçamento no processo de gestão dos recursos públicos. Os resultados obtidos indicaram que os prefeitos e vereadores eleitos que participaram do estudo detêm conhecimentos limitados sobre o orçamento público, especialmente no que tange aos estágios das despesas e receitas públicas, suas divisões e leis e regras orçamentárias.

1.1. O que é orçamento público?

Embora o orçamento constitua-se instrumento de relevância para a gestão dos recursos públicos, você pode estar se questionando: *O que é o orçamento público?*

Conceitualmente, podemos definir o orçamento como um instrumento de planejamento e execução das Finanças Públicas, no qual há previsão das receitas e fixação das

despesas públicas (SILVA, 2012). Ele é elaborado pelo Poder Executivo e dependente de autorização e aprovação do Poder Legislativo, para proporcionar o funcionamento dos serviços públicos e outros serviços projetados pelo governo, bem como a arrecadação das finanças já criadas em lei (BALEEIRO, 2005). Dessa forma, os orçamentos documentam expressivamente a vida financeira do ente público em determinado período, geralmente de um ano, porque contém o cálculo das receitas e despesas autorizadas.



Para refletir: Quanto à natureza jurídica do orçamento, podemos questionar:

Seria o orçamento público uma lei?

Esta é uma pergunta frequente. Silva (2012) aponta que a resposta é sim. O orçamento é, sim, uma lei, mas apenas em sentido formal, em virtude do caráter autorizativo das despesas públicas previstas. Isso significa que quando o Legislativo aprova o orçamento, ele autoriza as receitas e as despesas como foram apresentadas no orçamento. No entanto, na prática, podem haver mudanças; ou seja, pode ser que a arrecadação ocorra de forma diferente ou que se gaste menos do que o aprovado. Por isso, há o caráter autorizativo, e não impositivo.

Contudo, vale ressaltar que a natureza jurídica do orçamento desperta divergências. Alguns autores o consideram uma espécie legal; outros, um mero ato administrativo; outros ainda entendem que ele pode ser considerado como lei ou ato administrativo. Entretanto, vale destacar que, conforme nossa Constituição vigente: é norma legal.

Também é necessário saber que o orçamento não pode ser alterado facilmente, a menos que seja aprovado pelo Legislativo e que haja créditos adicionais previstos pra essas mudanças.



Para refletir: Será que o orçamento é elaborado da mesma forma em países com diferentes formas de governo?

A resposta a essa pergunta é NÃO, pois a elaboração e a aprovação dos orçamentos públicos variam, segundo a forma de governo. Assim, quanto a este critério, os orçamentos podem ser classificados em três tipos (SILVA, 2012):

- **Legislativo:** é utilizado em países parlamentaristas, nos quais é atribuição do Poder Legislativo a elaboração, votação e aprovação do orçamento público, sendo o Executivo responsável somente pela sua execução.
- **Executivo:** é utilizado em países onde há o absolutismo do chefe do Estado. Assim, pela supremacia do Poder Executivo, ele elabora e aprova o orçamento.
- **Misto:** este tipo de orçamento é adotado em países nos quais as funções legislativas são atribuídas ao congresso ou parlamento e são sancionadas pelo Poder Executivo. Nesses casos, o Legislativo aprova e controla o orçamento, mas a elaboração e execução é de função do Poder Executivo. Este é o modelo adotado no Brasil, conforme estabelecido em nossa Constituição.

1.2. Tipos de orçamento públicos

Podemos classificar os orçamentos, ainda, considerando a técnica de elaboração, juntamente com suas mudanças ocorridas ao longo do tempo. Conforme esses critérios, os principais tipos de orçamento públicos são (SILVA, 2012):

- **Orçamento tradicional** (ou clássico): é a técnica mais antiga de orçamento público, em que se fixava a despesa e apontava uma previsão da receita, mas não havia preocupação com o planejamento das ações do governo; ou seja, não se questionava os objetivos e as metas. Sob essa perspectiva, o orçamento, era apenas um documento contábil-financeiro.

- **Orçamento de desempenho ou por realizações:** essa técnica surgiu no início do século XX. Apresenta uma evolução em relação ao orçamento tradicional, pois o gestor começa a se preocupar com os resultados que as despesas públicas irão proporcionar, isto é, com o que o governo realmente faz, e não apenas o que ele comprou. Por exemplo, deve mostrar o número de escolas construídas. Contudo, ainda não há vínculo com um planejamento central das ações do governo.
- **Orçamento de base zero:** surgiu no final dos anos 1960 e marcou a busca para eliminar as justificativas de aumento de verbas, pois na elaboração da proposta orçamentária passou a ter um questionamento das reais necessidades de cada área. Assim, ao elaborar a proposta orçamentária, o poder público deve apresentar uma justificativa anual da totalidade dos gastos, sem se basear no ano anterior para o montante mínimo. Por isso o nome base zero, pois devem partir do zero para elaborar o orçamento, e não adotar o ano anterior como valor mínimo.
- **Orçamento-programa:** Este tipo de orçamento é a atual modalidade adotada no Brasil, sendo elaborado em função do que se pretende realizar no futuro. Assim, engloba o planejamento, pois identifica os projetos, as atividades que se pretende realizar, os objetivos, metas, custos e resultados esperados com as ações da Administração Pública.

No Brasil, o orçamento-programa compreende a elaboração e a execução do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e do Orçamento Anual (LOA) que, em conjunto, formam o sistema de planejamento-orçamento brasileiro, que abordaremos no próximo tópico.

2. Sistema brasileiro de planejamento e orçamento

O planejamento é o ponto inicial do processo de gestão, seja em instituições públicas ou privadas. O processo de produção de bens e serviços públicos, assim como a produção de bens e serviços no setor privado, necessita que antecipadamente sejam decididos os tipos, quantidade e qualidade dos bens e serviços a se produzir. Essa é a finalidade do planejamento, o qual deve ser realizado na maneira mais racional e eficiente possível.

Na instância pública, o planejamento, além de uma função que busca proporcionar a melhor execução das ações, consiste em uma imposição constitucional. Em vários dispositivos, a Constituição Federal de 1988 estabelece a obrigatoriedade de o Estado formular planos de maneira ordenada, para viabilizar o alcance dos objetivos previamente estabelecidos, os quais devem visar ao progresso econômico e social (MATIAS-PEREIRA, 2009). Assim, o planejamento constitui uma função permanente das diferentes esferas governamentais, regulamentada juridicamente.

O planejamento visa proporcionar eficiência e eficácia na execução das ações governamentais (MATIAS-PEREIRA, 2009). Eficiência, ao visar à perfeita execução de uma tarefa, e eficácia, que se refere à realização das medidas que realmente são importantes e socialmente desejáveis. Soma-se a isso o fato de que o Estado tem recursos escassos para a consecução dos objetivos, atribuindo relevância à maneira de alocar os recursos nos objetivos definidos e a verificar a base de custos para operacionalizá-los. Por tais aspectos, o orçamento torna-se essencial para o planejamento governamental, pois, para que os planos possam ser operacionalizados, é necessário alocar recursos financeiros.

Por haver essa relação entre o planejamento e o orçamento, no Brasil vigora um sistema de planejamento e orçamento público. Ele é composto, segundo nossa Constituição Federal, pela hierarquia entre o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Os três instrumentos, em conjunto, visam amparar a tarefa do planejamento público, proporcionar melhor alocação dos recursos públicos e integrar o planejamento e o orçamento anual. Abordaremos de forma mais específica estes instrumentos ainda nesta unidade, no momento, nos interessa compreender que:

O PPA, a LDO e a LOA formam o sistema brasileiro que integra as funções de planejamento e orçamento.

O ponto de partida do processo de planejamento e orçamento público é o PPA. Este instrumento de planejamento da entidade pública pode ser considerado uma espécie de planejamento estratégico, pois projeta a instituição em longo prazo. A LDO, o primeiro documento originado em decorrência do PPA, constitui a base de elaboração do orçamento anual (LOA), a forma mais operacional de planejamento. A LOA é um instrumento de planejamento que tem a finalidade de fornecer informações detalhadas e um plano financeiro contribuindo significativamente para o planejamento governamental

O processo integrado de planejamento e orçamento pode ser apresentado de forma didática e estática por este diagrama, que contém suas diferentes etapas e seus três instrumentos:



Figura 1- Processo integrado de planejamento e orçamento
Fonte: Giacomoni (2010, p. 213)

A seguir, veremos de forma mais detalhada estes três instrumentos do sistema de orçamento-planejamento.

2.1. Plano Plurianual

O primeiro instrumento de planejamento público é o Plano Plurianual (PPA). Este instrumento representa a mais abrangente peça de planejamento governamental, uma vez que promove a convergência do conjunto das ações públicas e dos meios orçamentários para a viabilização dos gastos públicos. O PPA estabelece, de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e as metas da Administração Pública Federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes, bem como para as relativas aos programas de duração continuada (MTO, 2020).

Para melhor compreendermos essa definição, precisamos primeiramente definir o que são diretrizes, objetivos e metas. Estes termos são claramente conceituados por Silva (2012).

- **Diretrizes:** são as linhas gerais de ação que fundamentam a busca, por contemplar os macro-objetivos para a materialização das políticas. Elas norteiam o percurso da administração pública em um período determinado de tempo, com o intuito de alcançar resultados expressivos. Um exemplo de diretriz municipal poderia ser “melhorar a educação”.
- **Objetivos:** são os resultados concretos que se pretendem alcançar considerando a ação proposta como um todo. Um exemplo de objetivo, em conformidade com a diretriz do nosso exemplo anterior, seria a construção de novas escolas.
- **Metas:** podem ser compreendidas como o desdobramento quantitativo do objetivo proposto, definindo um período de tempo específico. Ainda seguindo o nosso exemplo, poderíamos desdobrar o objetivo na meta da construção de 12 escolas municipais em quatro anos.

O PPA tem considerável relevância no planejamento público, pois fundamenta e norteia a elaboração da Lei de Diretrizes orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA). Portanto, é a lei de maior alcance no estabelecimento das prioridades e no direcionamento das ações do governo, para o período de quatro anos.

Por projetar a administração pública em longo prazo, o PPA pode ser considerado o instrumento de planejamento estratégico público (QUINTANA et al., 2011), uma vez que explicita a visão do governo quanto ao desenvolvimento do país. Nesse sentido, traduz, de um lado, o compromisso entre as estratégias e o projeto de futuro, e, de outro, a alocação real e concreta dos recursos orçamentários nas funções, nas áreas e nos órgãos públicos.

• No que se refere à sua elaboração? Quem é o responsável?

A elaboração da proposta do PPA é do Poder Executivo, que deve submeter o projeto à aprovação do Legislativo. Vale ressaltar que a proposta é elaborada no primeiro ano de mandato e é válida até o final do primeiro ano do governo seguinte (QUINTANA et al., 2011). Dessa forma, o chefe do executivo eleito, ao tomar posse de sua candidatura, atuará em seu primeiro ano de governo conforme o PPA aprovado no governo anterior, independentemente de se tratar ou não de reeleição.

Quanto aos prazos, o projeto de PPA deve ser encaminhamento pelo Poder Executivo ao Legislativo até o dia 31 de agosto do primeiro ano de governo. O Legislativo, por sua vez, deve aprová-lo até o término da sessão legislativa daquele ano. Sua vigência irá até o dia 31 de dezembro do primeiro ano do governo subsequente.

Por exemplo, tomemos o PPA 2016-2019 da administração pública federal, esquematicamente apresentado na Figura 2:

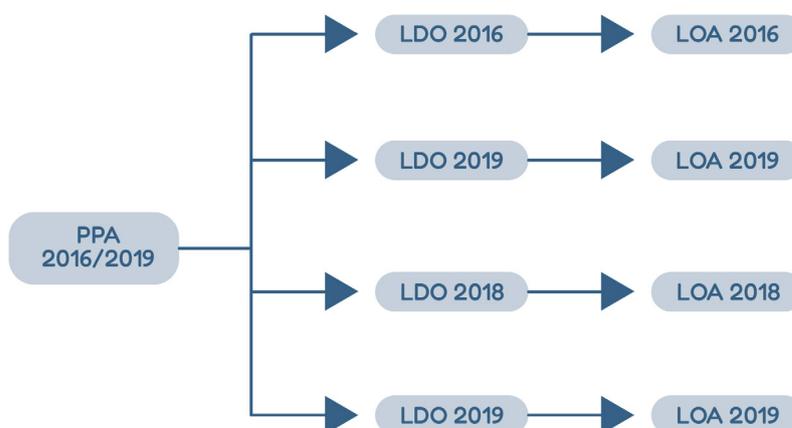


Figura 2- Representação esquemática do orçamento público federal 2016/2019
Fonte: elaborado pelas autoras com base em Silva (2012).

A figura ilustra o PPA elaborado para o período de 2016 a 2019, instituído pela Lei 13.249/16. A título de curiosidade, as três prioridades para a administração pública federal para o período de vigência do plano PPA 2016/2019 foram:

- buscar alcançar as metas inscritas no Plano Nacional de Educação;
- o Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), identificado nas leis orçamentárias anuais por meio de atributo específico;
- o Plano Brasil sem Miséria (PBSM), identificado nas leis orçamentárias anuais, por meio de atributo específico.

Nesse esquema, fica nítido que, no período de sua vigência (4 anos), foram elaboradas quatro LDOs, em conformidade ao plano. Semelhantemente, também foram elaboradas quatro LOAs em conformidade com o PPA do período e com a LDO do ano correspondente.

2.2. Lei de Diretrizes Orçamentárias

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) foi instituída pela Constituição Federal de 1988 e suas atribuições estão estabelecidas em seu art. 165. Dentre as finalidades da criação desse instrumento, encontram-se o intuito de que a LDO atue como elo entre os outros dois instrumentos de planejamento da administração pública: o Plano Plurianual (PPA) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) (MTO, 2020).

• Como ocorre a vinculação entre o PPA e a LOA por meio da LDO?

Podemos considerar que a LDO vincula o PPA à LOA. Isso porque a sua principal função consiste em estabelecer os parâmetros necessários à alocação dos recursos na LOA, de forma a garantir, dentro do possível, a realização das metas e objetivos contemplados no PPA. É papel da LDO, portanto, ajustar as ações de governo, previstas no PPA, às reais possibilidades de caixa do Tesouro, compatibilizando as diretrizes do plano à estimativa das disponibilidades financeiras para determinado exercício.

• Qual o conteúdo da LDO?

Encontram-se neste documento as metas e prioridades da administração para o exercício seguinte, incluindo o detalhamento da parcela do PPA que será realizada no período a que se refere, bem como as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente. Além de ser um mecanismo de orientação para a elaboração LOA, outras finalidades da LDO estabelecidas na Constituição são:

- Incluir as alterações na legislação tributária;
- Estabelecer a política de aplicação de recursos das agências financeiras oficiais de fomento.

Outro ponto importante é que em 2000, com a aprovação da Lei Complementar nº 101 - a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) -, a LDO ganhou mais atribuições, associadas, em grande medida, à responsabilidade da gestão fiscal (MTO, 2020). Esta lei estabeleceu que a LDO também deverá conter os anexos de metas e riscos fiscais.



Conecte -se: Para conferir, na íntegra, a Lei Complementar nº 101 ou Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), acesse o link: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm.

• Qual a finalidade desses anexos previstos na LRF?

De forma geral, o Anexo de Metas Fiscais possibilita que seja avaliado se as metas fiscais dos exercícios anteriores foram cumpridas, além de conter aquelas do que se planeja para o exercício em questão e os dois próximos. Especificamente, esse anexo deve definir metas anuais das receitas, despesas e dívida pública para o exercício corrente e para os dois seguintes, em valores correntes e constantes, bem como a evolução do patrimônio líquido nos últimos três anos. Quanto ao anexo de riscos fiscais, esse avalia os passivos contingentes, ou seja, os passivos relacionados à ocorrência de eventos futuros incertos e outros riscos que podem afetar as contas públicas (QUINTANA et al., 2011; SILVA, 2012;)

Em suma, a LDO consiste no primeiro documento gerado em decorrência do PPA. Direciona e orienta o preparo do orçamento, o qual deve estar, para sua aprovação, em plena consonância com as disposições do Plano Plurianual. Vale ressaltar que, em um mandado do chefe executivo, ele deve entregar para aprovação do Legislativo quatro projetos de Lei de Diretrizes Orçamentárias.



Informe-se: Segundo a Constituição Federal, o Congresso Nacional não pode entrar em recesso no mês de julho sem aprovar a LDO. Contudo, desde 2013 teve início uma sequência de quatro anos em que os prazos não foram cumpridos e a aprovação da LDO foi adiada para o fim do ano. Em alguns anos, a sua aprovação ocorreu no mesmo dia da Lei Orçamentária Anual (LOA), cujo texto deveria ser embasado pela LDO. Em 2017 e 2018 o Congresso Nacional cumpriu o prazo de aprovação da LDO da União, mas em 2019 voltou a incorrer na demora.

Fonte: Agência Senado. Acesse a notícia completa no link <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2019/10/09/ldo-tem-atraso-longo-pela-quinta-vez-em-sete-anos>.

2.3. Lei Orçamentária Anual

A forma mais operacional do processo orçamentário consiste na Lei Orçamentária Anual (LOA). Dentre os instrumentos de planejamento públicos, (PPA, LDO e LOA), ela é o instrumento de planejamento mais específico. Por isso, a Unidade 3 será destinada ao detalhamento desse instrumento de suma importância para o processo de planejamento. Contudo, precisamos inicialmente compreender:

- **O que é a LOA e qual a sua finalidade?**

Popularmente conhecida por Orçamento, seja da União, estados ou municípios, a LOA é o mais importante instrumento de gerenciamento orçamentário e financeiro da Administração Pública. Sua principal finalidade é gerenciar o equilíbrio entre receitas e despesas públicas e sua fundamentação jurídica se encontra na Constituição Federal, na Lei de Responsabilidade Fiscal e na Lei Federal 4.320/64.

A LOA tem a finalidade de possibilitar o alcance dos objetivos e metas propostos no PPA, considerando as diretrizes fixadas pela LDO. Trata-se de um ato preventivo em relação à receita e autorizativo em relação à despesa. É um ato legal – autorização do Poder Legislativo, - porém, no caso brasileiro, tem origem no Executivo. Sua duração é limitada: um ano. As despesas autorizadas destinam-se ao funcionamento dos serviços públicos, para fins relacionados com a política econômica, ou com a política geral do país. As receitas previstas para serem arrecadas devem ter sido anteriormente criadas por lei e, ao ser elaborada, a LOA deve obedecer à orientação da LDO.

Assim, a LOA autoriza as despesas, em conformidade com a previsão de arrecadação. Caso posteriormente seja necessária uma despesa acima do limite previsto ou inclusão de outras despesas, é necessário que o Poder Executivo submeta projeto de lei solicitando a inclusão de crédito adicional. No presente momento, é suficiente sabermos que esse mecanismo possibilita reajustar o previsto no orçamento, desde que seja elaborado e aceito um projeto de lei.

O processo de elaboração, execução, avaliação e controle da LOA deve seguir um conjunto de princípios aplicáveis a todos os níveis de governo da União, estados, municípios, Distrito Federal, bem como ao Judiciário. Assim, são os princípios orçamentários, conforme o MCASP (2019):

- **Unidade ou totalidade:** determina a existência de um único orçamento para cada um dos entes federados (União, estados, Distrito Federal e municípios). Dessa forma, a finalidade deste princípio é a de evitar que existam diferentes orçamentos para o mesmo ente federado.
- **Universalidade:** este princípio define que em cada um dos entes federados, sua respectiva LOA deverá abarcar todas as receitas e despesas de todos os poderes, órgãos, entidades, fundos e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.
- **Anualidade (ou periodicidade):** delimita o exercício financeiro orçamentário, ou seja, o período da LOA para o qual deverá prever as receitas e fixar as despesas. O exercício financeiro coincide com o ano civil, ou seja, a LOA se refere às receitas e despesas de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano.

- **Exclusividade:** define que a LOA abarcará, exclusivamente, a previsão da receita e a fixação da despesa, sem incluir nenhum dispositivo estranho que fuja à tal finalidade. Excetuam-se a essa regra a autorização para abertura de crédito suplementar e a contratação de operações de crédito, desde que obedeça ao que foi previsto na lei.

- **Orçamento bruto:** esse princípio define que as receitas e as despesas devem ser registradas na LOA em seu valor total e bruto, ou seja, sem quaisquer deduções.

- **Legalidade:** estipula que o Poder Público somente pode fazer ou deixar de fazer o que foi expressamente autorizado na lei.

- **Publicidade:** refere-se à obrigatoriedade de publicar todos os atos praticados no processo orçamentário.

- **Transparência:** este princípio apresenta suas disposições na Lei de Responsabilidade Fiscal e busca proporcionar transparência sobre o orçamento público, por meio da disponibilização das informações sobre a arrecadação da receita e a execução da despesa.

- **Não-vinculação da receita de impostos:** este princípio veda vinculação da receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, salvo exceções estabelecidas pela própria Constituição Federal.

A proposta da LOA, que deve estar em conformidade aos princípios apresentados, compreende, segundo a nossa Constituição Federal, três orçamentos:

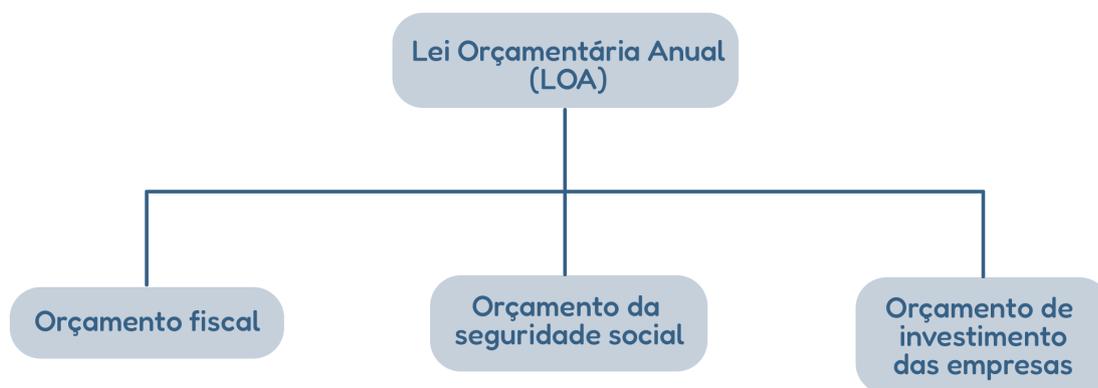


Figura 3 - Orçamentos que compõem a Lei Orçamentária
Fonte: elaborado pelas autoras.

- **Orçamento fiscal:** Constitui-se no principal dentre os três orçamentos, em virtude de sua abrangência e dimensão. Engloba o Executivo, Legislativo e Judiciário, com seus respectivos fundos, órgãos, entidades e fundações.

- **Orçamento da seguridade social:** destina-se a contemplar, separadamente ao orçamento fiscal, as entidades e órgãos vinculados à saúde, previdência social e assistência social. Assim, é um orçamento de áreas funcionais, que também inclui as despesas classificáveis como de seguridade social.

- **Orçamento de investimento das empresas:** abrange os investimentos realizados das empresas nas quais o Poder Público detém a maioria do capital social (GIACOMONI, 2010).

A integração desses três orçamentos impõe a necessidade de apropriação de todas as despesas do setor público federal em um único orçamento geral. Com isso, atende aos requisitos do princípio da universalidade e unidade orçamentária.

Em suma, o orçamento público é um instrumento de planejamento que estima as receitas que o governo espera arrecadar ao longo do próximo ano e, com base nelas, autoriza um limite de gastos a ser realizado com tais recursos. Essa programação orçamentária consta na LOA, a qual deve ser elaborada em conformidade com os princípios orçamentários e com base nas metas e prioridades do governo definidas na LDO.

Antes de seguirmos em frente com o nosso conteúdo, vamos recapitular sucintamente o que aprendemos nesta unidade? Feito isso, não deixe de realizar as atividades propostas e lembrem-se, quaisquer dúvidas, contate seu tutor!



Conecte-se: Os Orçamentos Anuais da União encontram-se disponíveis para vários anos, com seus respectivos projetos apresentados e versões aprovadas. Para isso, acesse o link: <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/planejamento-e-orcamento/orcamento/orcamentos-anuais>.

Resumindo

Vimos nesta unidade como o orçamento é o instrumento fundamental para a gestão pública, em todos os níveis, dentre os quais o municipal. Assim, constitui-se em um instrumento de planejamento, gerenciamento e controle dos recursos públicos, contribuindo para que o gestor desempenhe suas tarefas de programação, execução e controle.

O orçamento formaliza as responsabilidades do gestor público frente ao planejamento e evita que o cidadão seja surpreendido por decisões inoportunas tomadas pelos governantes.

Também aprendemos que o sistema brasileiro de planejamento e orçamento é composto por três leis orçamentárias: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA). O PPA consiste no ponto de partida do processo de planejamento e orçamento público, no qual constam projeções para quatro anos. Já LDO é o primeiro documento originado em decorrência do PPA e constitui na base de elaboração da LOA, a forma mais operacional de planejamento que fornece informações detalhadas e um plano financeiro para o ente em questão.



Atividades de fixação

1. Discorra sobre como o orçamento pode auxiliar o gestor público na execução de suas atividades.
2. Apresente e defina os tipos de orçamento conforme:
 - Formas de governo;
 - A técnica de elaboração e mudanças ocorridas ao longo do tempo.
3. Quais instrumentos constituem o sistema brasileiro que integra as funções de planejamento e orçamento? Apresente sucintamente os principais pontos de cada um desses instrumentos.

Vamos praticar?!

Vimos nesta unidade que as diretrizes estabelecidas no PPA constituem as linhas gerais de ação que fundamentam a busca por contemplar os macro-objetivos para a materialização das políticas. São elas que norteiam a trajetória da administração pública.

Assim, em nossa primeira atividade prática, propomos o acesso à Lei nº 13.971/2019, que institui o Plano Plurianual da União para o período de 2020 a 2023, disponível no link <https://www.camara.leg.br/internet/comissao/index/mista/orca/ppa/PPA_2020_2023/lei/Lei13.971-2019.pdf>.

Realize a leitura do Art. 3º da lei, que apresenta as diretrizes do PPA 2020-2023. Feito isso, destaque as diretrizes que mais lhe chamaram atenção e escreva sobre suas percepções quanto à trajetória definida pela gestão pública federal.

Unidade 2: Classificações orçamentárias das receitas e despesas e sistemas de informações orçamentárias

Objetivos específicos da unidade:

- Conhecer as classificações orçamentárias das receitas e despesas;
- Adquirir noções fundamentais dos sistemas de informações orçamentárias adotados em âmbito Federal

Importância da temática:

- Para a **disciplina**, essa unidade é relevante por possibilitar conhecer as diferentes classificações das receitas e das despesas no orçamento público, bem como os sistemas de informações utilizados para facilitar o processo orçamentário.
- Para o **curso**, essa unidade contribui para aprendermos a analisar as receitas e despesas com o intuito de obter informações sobre a gestão dos entes públicos.
- Como **cidadão**, nos permitirá compreender melhor as informações fornecidas no orçamento sobre os ingressos e gastos públicos.

Estimado discente,

Nesta unidade, conheceremos as classificações das receitas e das despesas no orçamento público. Veremos que existem diferentes classificações e que na prática, analisar o perfil das receitas e das despesas nos fornece informações sobre a gestão pública do ente em questão. Por fim, veremos como as tecnologias da informação têm sido utilizadas no processo orçamentário, por meio da criação dos sistemas de informações orçamentárias.

Realize a leitura do conteúdo apresentado com atenção. Após a leitura, responda às atividades de fixação e realize a atividade prática para exercitar o conteúdo ensinado. Lembre-se que, em caso de dúvidas, basta entrar em contato com o seu tutor.

Boa leitura!

1. Receitas Públicas

Para estudarmos as classificações orçamentárias das receitas públicas, precisamos, inicialmente, compreender o que são ingressos públicos.



Os ingressos públicos são os valores recolhidos pelos entes da federação conforme a regulamentação legal e constitucional.

Contudo, não são todos os valores arrecadados que aumentam o patrimônio público ou podem ser utilizados para arcar com despesas públicas. Isso porque parte desses recursos está destinada à restituição ou se refere, apenas, à recuperação de valores emprestados ou cedidos (SILVA, 2012). Tal distinção permite realizar uma divisão dos ingressos de valores nos cofres públicos em dois grupos: Receitas Extraorçamentárias e Receitas Orçamentárias (Figura 4).

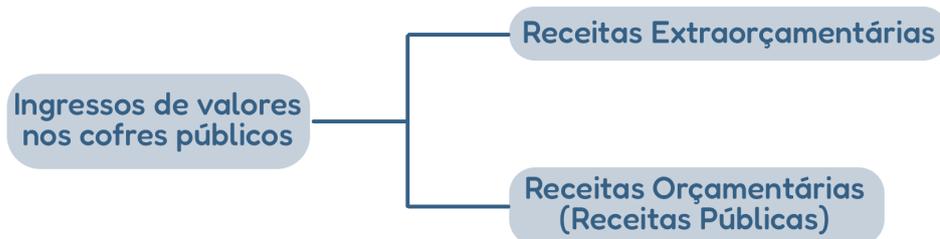


Figura 4 - Classificação dos ingressos de valores nos cofres públicos
Fonte: Manual Técnico de Orçamento - MTO (2020, p. 8).

- **Receitas extraorçamentárias**

São recursos financeiros temporários e não integram a LOA. Portanto, são receitas recolhidas que não pertencem efetivamente ao Estado, o qual atua apenas como depositário e o seu recolhimento não se sujeita à autorização legislativa. Dentre os exemplos de receitas extraorçamentárias, temos os depósitos em caução e as fianças.

- **Receitas orçamentárias**

Ao contrário das extraorçamentárias, as receitas orçamentárias integram a LOA e são as que mais nos interessam em nossa disciplina. Daqui para frente, sempre que usarmos o termo “receita pública” estaremos nos referindo, especificamente, às “receitas orçamentárias”, que representam o real ingresso financeiro nos cofres públicos. Podemos classificá-la, segundo o MTO (2020), de acordo com quatro critérios (FIGURA 5):

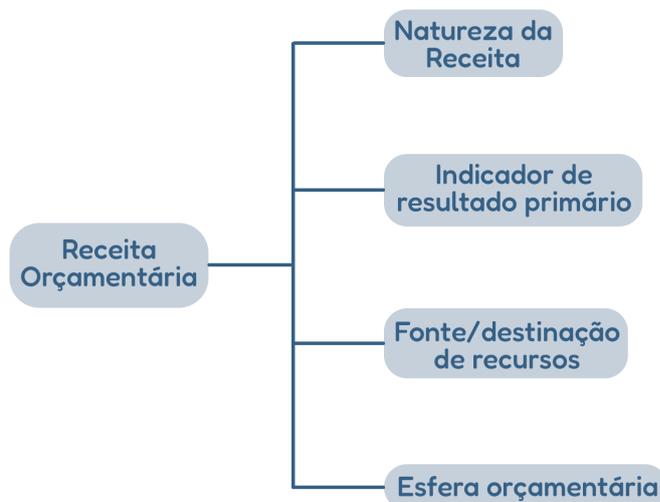


Figura 5 - Classificação da receita orçamentária
Fonte: Elaborado pelas autoras.

Dentre esses critérios, destacamos o primeiro (Natureza da Receita), uma vez que tal classificação é utilizada por todos os entes da federação, com o intuito de identificar a origem do recurso. Veremos, a seguir, um pouco desse e dos demais critérios.



Informe-se: Há ainda uma classificação adotada no meio acadêmico, que nos permite classificar as receitas, quanto à procedência, em originárias e derivadas. As **originárias** (ou patrimoniais) são arrecadadas em virtude de atividades econômicas. Por exemplo, caso o município tenha algum imóvel alugado, o valor recebido pelo aluguel constitui uma receita originária. Já as **receitas derivadas** são de origem impositiva e legal, ou seja, decorrentes da soberania estatal. Um exemplo são as receitas tributárias. Contudo, essa classificação não é utilizada na prática pelo poder público por não ser normatizada.

1.1. Classificação por natureza de receita

A classificação por **natureza da receita** é utilizada por todos os entes da Federação com o intuito de identificar a origem do recurso, segundo o real acontecimento que proporcionou o seu ingresso nos cofres públicos. Essa classificação da receita é a mais analítica dentre as classificações e auxilia na elaboração de análises sobre a atuação do Estado (MTO, 2020).

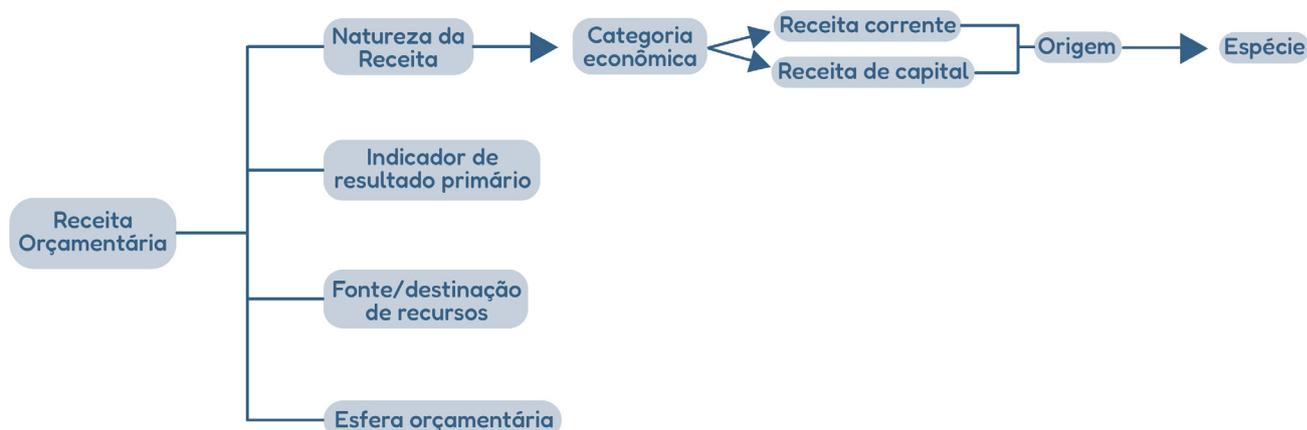


Figura 6 - Especificações quanto à Natureza da Receita
Fonte: Elaborado pelas autoras.

A Figura 6 evidencia que as categorias econômicas se constituem no critério que norteia todas as demais classificações quanto à *Natureza da Receita*. Assim, pela categoria econômica, as receitas se desdobram em Receitas Correntes e Receitas de Capital. Cada uma delas pode ser classificada quanto à *Origem*, critério que pode ser seguido pela especificação da *Espécie* da receita.

Conforme esses critérios, a classificação por natureza é codificada no orçamento por meio de 8 dígitos, os quais permitem obter informações imediatas quanto à categoria econômica, origem, espécie, desdobramentos para identificação da receita e tipo. No final do tópico 1 (Receitas Públicas) ilustraremos uma codificação, mas primeiramente veremos conhecer um pouco sobre cada um desses critérios.

- **Receitas Correntes:**

São os recursos arrecadados dentro do exercício. Elas aumentam as disponibilidades financeiras do Estado e, comumente, proporcionam efeito positivo sobre o Patrimônio Líquido. Ademais, as receitas correntes são utilizadas para financiar os objetivos definidos nos programas e ações correspondentes às políticas públicas.

- **Receitas de Capital:**

Aumentam as disponibilidades financeiras do Estado e também são instrumentos de financiamento dos programas e ações orçamentárias, a fim de se atingirem as finalidades públicas. Contudo, diferentemente das Receitas Correntes, as Receitas de Capital não provocam efeito sobre o Patrimônio Líquido, ou seja, não aumentam, efetivamente, a riqueza do ente público.

Como vimos na Figura 3, as Receitas Correntes e as Receitas de capital podem ser classificadas quanto à Origem. Como o próprio nome indica, essa classificação consiste no detalhamento das categorias econômicas com o intuito de especificar de onde vieram as receitas. Vejamos a classificação quanto à origem das receitas correntes e de capital no Quadro 1.

QUADRO 1 - Classificação das receitas correntes e de capital quanto à origem

Receitas Correntes	
Origem	Descrição
Tributárias	Originam-se da arrecação dos tributos, ou seja, dos impostos, taxas e contribuições de melhoria. Veremos, a seguir, mais detalhes sobre os tributos, em virtude da relevância da temática.
Contribuições	São provenientes das contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas.
Receita Patrimonial	Resultam da utilização de patrimônio pertencente ao ente público, como receitas correntes arrecadadas por alugueis de prédios públicos.
Receita Agropecuária	Receitas de atividades de exploração dos recursos de ambientes naturais e protegidos. Por exemplo, receitas provenientes das atividades de extração de madeira em florestas nativas em ambientes protegidos.
Receita Industrial	São provenientes de atividades industriais exercidas pelo ente público. Exemplo: a produção e a comercialização de bens relacionados às indústrias mecânicas e químicas.
Receita de Serviços	Decorrem da prestação de serviços por parte do ente público, remunerados mediante preço público, também chamado de tarifa. Exemplos de serviços: comércio, transporte, comunicação e serviços hospitalares.
Transferências Correntes	São provenientes do recebimento de recursos financeiros de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas de manutenção ou funcionamento que não impliquem contraprestação direta em bens e serviços a quem efetuou essa transferências.
Outras Receitas Correntes	Constituem-se pelas receitas cujas características não permitam o enquadramento nas demais classificações da receita corrente: indenizações e restituições, entre outras.

Continua:

(Continuação) QUADRO 1 - Classificação das receitas correntes e de capital quanto à origem

Receitas de Capital	
Origem	Descrição
Operações de Crédito	Recursos financeiros resultantes da colocação de títulos públicos ou da contratação de empréstimos em entidades públicas ou privadas.
Alienação de Bens	Ingressos financeiros provenientes da alienação de bens móveis, imóveis ou intangíveis de propriedade do ente público.
Amortização de Empréstimos	Ingressos financeiros provenientes da amortização de financiamentos ou empréstimos que o ente público concedeu previamente.
Transferências de Capital	Recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado para atender despesas com investimentos ou inversões financeiras.
Outras Receitas de Capital	Receitas cujas características não permitam o enquadramento nas demais classificações da receita de capital.

Fonte: elaborado pelas autoras com base no MTO (2020).

Conforme suas origens, as **Receitas Correntes** subdividem-se em: Tributárias, Contribuições, Receita Patrimonial, Receita Agropecuária, Receita Industrial, Receita de Serviços, Transferências Correntes e Outras Receitas Correntes.

Já as **Receitas de Capital** se subdividem, quanto à origem dos recursos, em: Operações de Crédito, Alienação de Bens, Amortização de Empréstimos, Transferências de Capital e Outras Receitas de Capital.

Vinculada à origem, encontra-se a classificação quanto à *Espécie da receita* orçamentária (Figura 6). Assim, a Origem antecede a classificação quanto à Espécie (que permite detalhar o fato gerador dos ingressos das receitas). Por exemplo, uma Receita Corrente de origem Tributária pode ter sua espécie identificada, explicitando se tratar, especificamente, de impostos, taxas ou contribuições de melhoria.

Também podemos classificar, dentro da natureza das receitas, possíveis peculiaridades. Essa classificação, denominada “*desdobramentos para identificação de peculiaridades da receita*” refere-se a quatro dígitos que podem ou não ser utilizados no orçamento, conforme a necessidade de especificação do recurso. Há, por fim, a identificação do *Tipo* de arrecadação a que se refere aquela natureza, correspondente ao último dígito na natureza de receita. O tipo explicita se determinado recurso se trata de receita propriamente dita ou de seus acréscimos legais.



Como já dissemos, quanto à natureza, a receita é codificada mediante 8 dígitos no orçamento, os quais permitem obter informações imediatas quanto à: (i) Categoria econômica; (ii) origem; (iii) espécie; (iv) desdobramentos para identificação da receita e (v) tipo, conforme o exemplo da Figura 7.

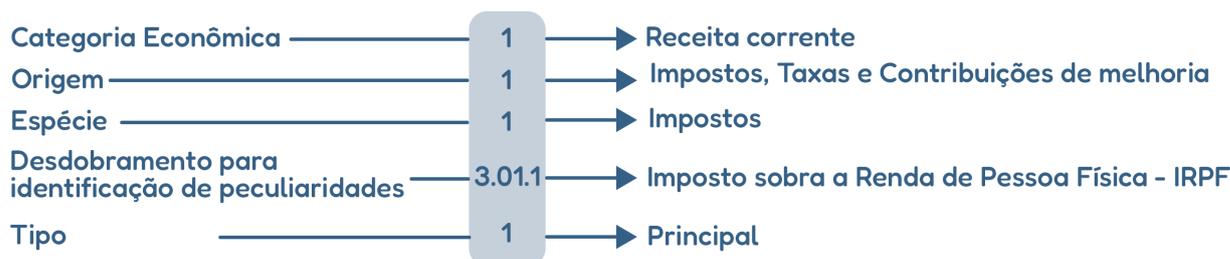


Figura 7 - Exemplo de classificação da receita quanto à sua natureza

Fonte: MTO, p. 10, 2020.

O esquema apresentado ilustra a codificação do Imposto de Renda da pessoa física. Esse, ao ser recolhido, é alocado na receita pública correspondente à natureza da receita com código “1.1.1.3.01.1.1”. O primeiro dígito (1) identifica o critério “**Categoria Econômica**”, que no caso se trata de uma “**Receita Corrente**”. Quanto à **Origem**, temos o número 1 indicando ser uma receita Tributária (impostos, taxas e contribuições de melhoria). Essa informação é complementada pelo critério **Espécie**, pelo qual é possível identificar que se trata especificamente de um Imposto.

Após a identificação da espécie, temos os 4 dígitos reservados às **Peculiaridades** (3.01.1), que serão usados se houver necessidade. No caso dessa receita, são utilizados para identificar que se trata de um Imposto sobre a Renda de Pessoa física. Por fim, o último dígito (1) nos indica o **Tipo** da receita, evidenciando se tratar de uma receita propriamente dita e não de seus acréscimos legais, ou seja, se refere ao recolhimento do imposto em si e não de possíveis multas por atraso, por exemplo.

1.2. Classificação por identificador de resultado primário

Agora, que já vimos todos os critérios da classificação Natureza da Receita, vamos conhecer as possibilidades de classificações segundo o critério Identificador de Resultado Primário (Figura 5).

Para que possamos acompanhar constantemente qual o critério e suas classificações estamos abordando, atualizaremos sempre a Figura 2 com as classificações específicas do critério abordado no tópico.

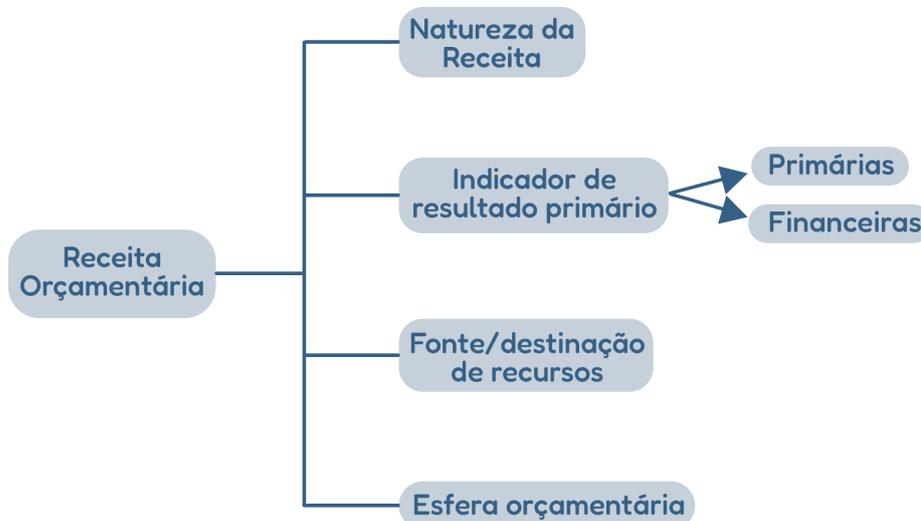


Figura 8 – Especificações quanto à classificação “Indicador de resultado primário”
Fonte: Elaborado pelas autoras.

O esquema da Figura 8 nos mostra que, conforme o indicador de resultado primário, as receitas do governo federal podem ser divididas em: primárias ou financeiras.

- **Receitas Primárias (ou não financeiras):** são quando seus valores são incluídos no cálculo do resultado primário. Referem-se, predominantemente, às receitas correntes que advêm dos tributos, das contribuições sociais, das concessões, dos dividendos recebidos pela União e as provenientes de doações e convênios.

- **Receitas financeiras:** são consideradas aquelas de quando ocorre apenas uma permuta entre contas, fazendo com que essas receitas não entrem na apuração do resultado primário. Esses recursos têm caráter financeiro e são contabilizados como receita financeira. São geralmente adquiridas junto ao mercado financeiro, como, por exemplo, aquelas resultantes das aplicações financeiras, que não provoquem alterações patrimoniais; ou seja, o ente público não obtém ganhos efetivos em seu patrimônio.

1.3. Classificação por fonte/destinação de recursos

É comum ser necessário utilizar, para a mesma atividade do governo, diferentes fontes de recursos para que, em conjunto, possam abarcar o “custo” dessa atividade.



Dessa forma, a finalidade da classificação por fonte/destinação de recursos é criar um código para agrupar diferentes origens em um mesmo destino de aplicação. Portanto, enquanto a natureza da receita busca identificar a origem do recurso segundo seu fato gerador, esse critério identifica o destino de aplicação dos recursos arrecadados.

Quando às destinações, podemos classificá-las em vinculadas e não vinculadas (Figura 9).

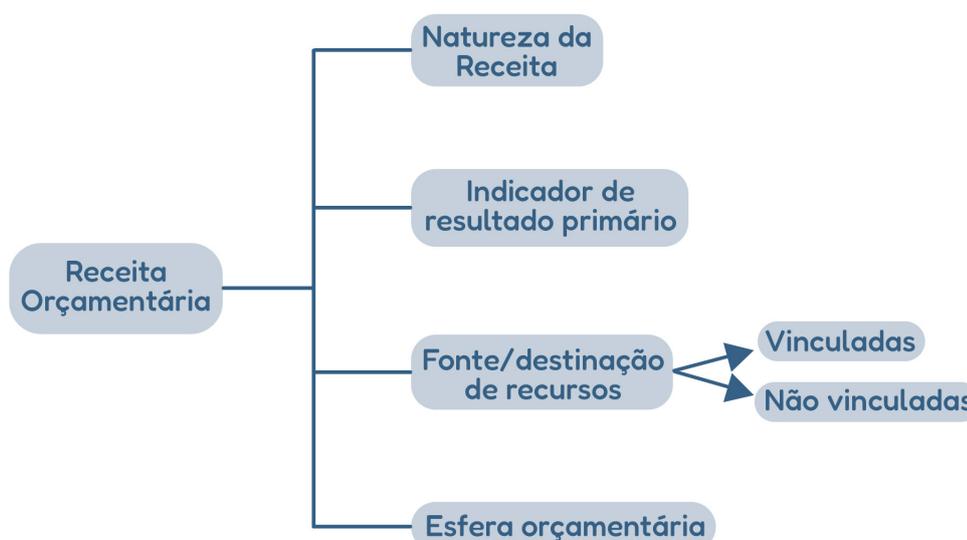


Figura 9 - Especificações quanto à classificação por Fonte/destinação de recursos
Fonte: Elaborado pelas autoras.

- **Receitas Vinculadas:** criam um vínculo entre a origem e a aplicação de recursos, conforme a regulamentação da arrecadação. Também são considerados recursos vinculados os provenientes de convênios ou de contratos. Retomaremos a temática “convênios e contratos” em nossa próxima unidade. No momento nos compete saber que esses recursos são obtidos com finalidades específicas, devendo, portanto, serem direcionados aos fins para os quais foram solicitados.

- **Receitas Não Vinculadas:** permitem a alocação livre entre a origem e a aplicação de recursos; ou seja, são os recursos que são arrecadados, mas que não têm a obrigação de serem aplicados em determinada finalidade. Podem ser utilizados para os fins que o gestor público julgar necessários.

1.4. Classificação por esfera orçamentária

Chegamos ao último dos quatro critérios para classificação da receita orçamentária. Para o compreendermos, precisamos relembrar os três orçamentos contemplados na LOA - esse conteúdo foi abordado na Unidade 1.

Nessa unidade, ficamos sabendo que a proposta da LOA compreende, segundo a Constituição Federal, três orçamentos: o **orçamento fiscal**, o **orçamento da seguridade social** e o **orçamento de investimento das empresas estatais**. Esse critério de classificação das receitas (por esfera orçamentária) tem justamente a finalidade de explicitar a qual desses três orçamentos determinada receita pertence.

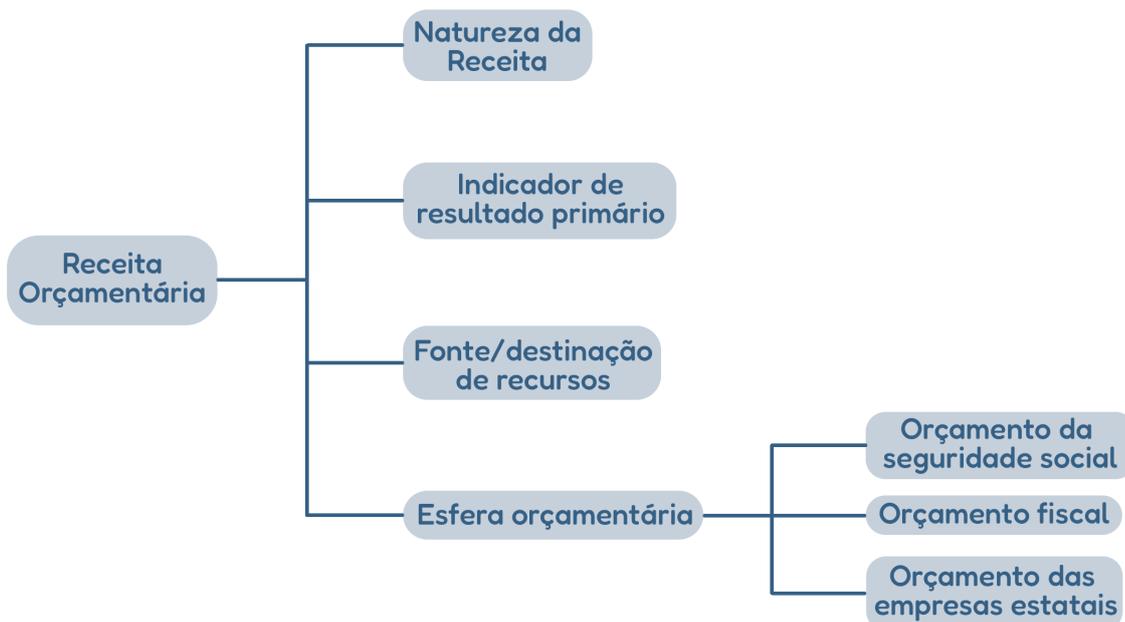


Figura 10 – Especificações quanto à classificação das receitas por esfera orçamentária
Fonte: Elaborado pelas autoras.

Assim, por meio da classificação por esfera orçamentária, é possível especificar se a receita pertence ao orçamento da seguridade social, ao fiscal ou provém das empresas estatais.

1.5. Tópico especial

Nos tópicos anteriores, tivemos contato com diferentes formas de classificar as receitas orçamentárias. Entretanto, uma questão não foi respondida: **Qual a principal fonte de recursos públicos?**



Em âmbito federal, a principal fonte de recursos são os tributos, arrecadados com a finalidade de arcar com as atividades do governo, como a prestação de serviços públicos. Além disso, vale ressaltar que tributos são instituídos por lei e cobrados para exercer atividades vinculadas. Isso quer dizer que são recolhidos para fins específicos (HARADA, 2018). Tais características visam resguardar os cidadãos do recolhimento indevido.

• Quais os tipos de tributos?

Segundo o nosso ordenamento jurídico, há cinco espécies de tributos, dispostos com suas respectivas descrições no Quadro 2.

QUADRO 2 – Espécies de tributos

Tributo	Descrição
Impostos	Tem como fato gerador um bem ou serviço que não pertence ao Estado. Consiste, portanto, no recolhimento de parte da riqueza de um particular.
Taxas	Ao contrário dos impostos, as taxas são recolhidas em virtude da atuação. Vale ressaltar que basta que o serviço público esteja disponível para que seja permitida a sua cobrança.
Contribuição de melhoria	Refere-se à cobrança pela valorização de imóveis em virtude da execução de obras públicas. A principal dificuldade em se cobrar essa espécie tributária reside no fato de delimitar o perímetro beneficiado pela obra pública.
Empréstimos compulsórios	Esse tipo de tributo só pode ser instituindo caso ocorram despesas extraordinárias, como as decorrentes de guerra. A aplicação dos recursos recolhidos é vinculada ao fato que leve à sua arrecadação.
Contribuições sociais	São divididas em 3 grandes grupos: as contribuições de intervenção no domínio econômico (exemplo: Fundo de Garantia do Tempo de Serviço), as de interesse de categorias profissionais ou econômicas (exemplo: Contribuição Sindical), e as de seguridade social (exemplo: Previdência Social).

Fonte: Elaborado pelas autoras com base em Harada (2018).

• Quais as fontes de receitas dos estados e municípios?

Se os tributos são a principal fonte de receita da União, para parte significativa dos municípios tem como principal fonte de receitas as transferências constitucionais, ou seja, recursos recebidos da União ou dos estados. Quanto aos estados, eles também recebem recursos da União e arrecadam impostos, como o **Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)**, imposto brasileiro estadual que incide sobre a propriedade de veículos automotores.

• Quais as etapas pelas quais os recursos públicos passam no processo orçamentário?

Os procedimentos da receita orçamentária seguem a ordem de ocorrência dos fenômenos e podem ser divididas em duas grandes etapas: planejamento e execução (Figura 11).

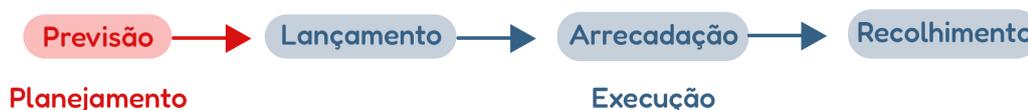


Figura 11 - Etapas da Receita Orçamentária
Fonte: Elaborado pelas autoras com base no MTO (2020).

Conforme a Figura 11, o *Planejamento* engloba a *Previsão* de arrecadação da receita orçamentária constante da LOA - estima a arrecadação das receitas que constarão da proposta orçamentária. Já a *Execução* engloba três estágios da execução da receita orçamentária pública: o *Lançamento*, a *Arrecadação* e o *Recolhimento*.

- **Lançamento:** consiste em verificar a procedência do crédito fiscal, a pessoa que lhe é devedora e, então, a inscrição do débito dela.
- **Arrecadação:** consiste na entrega efetiva dos recursos ao ente público.
- **Recolhimento:** consiste em transferir os valores arrecadados à conta específica, respeitando princípio da unidade de caixa (reveja na Unidade 1).

Por fim, vale ressaltar que alguns desses estágios podem não ocorrer para determinados tipos de receitas orçamentárias. É o caso da arrecadação de receitas não previstas, como, por exemplo, se o ente público receber uma doação em espécie.

Agora, que já estudamos as receitas, veremos no tópico seguinte as despesas públicas e suas classificações.

2. Despesas públicas

As despesas, assim como as receitas, também se classificam em orçamentárias e extra-orçamentárias (Figura 12).

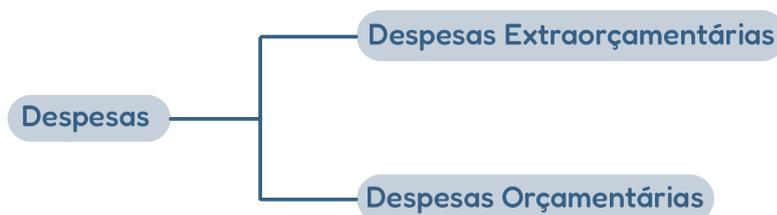


Figura 12 - Classificação das despesas públicas
Fonte: Elaborado pelas autoras.

- **Despesas Extraorçamentárias:** assim como as receitas dessa natureza, não constam da lei orçamentária anual (LOA). Exemplos dessas despesas são as saídas referentes a depósitos e pagamentos de restos a pagar.

- **Despesas Orçamentárias:** consistem nas transações que dependem da autorização legislativa e são as de nosso maior interesse. Assim, nos dedicaremos nesse tópico a ver maiores detalhes desses dispêndios.

• Quais as classificações para as despesas orçamentárias?



Conecte-se: O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), é editado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Visa aprimorar os critérios de reconhecimento de despesas e receitas orçamentárias e orientar os gestores nos três níveis de governo, mediante consolidação, em um só documento, de conceitos, regras e procedimentos de reconhecimento e apropriação das receitas e despesas orçamentárias. Dessa forma, busca colaborar com o processo de elaboração e execução do orçamento e suas informações aplica-se, obrigatoriamente, às entidades do setor público.

A última versão (9ª Edição) foi publicada pelo STN em novembro de 2021 e encontra-se disponível no link: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLI-CACAO:41943

As despesas orçamentárias, assim como as receitas dessa natureza, apresentam diferentes classificações, que estão reunidas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Segundo o Manual de MCASP, as despesas orçamentárias podem ser classificadas em:

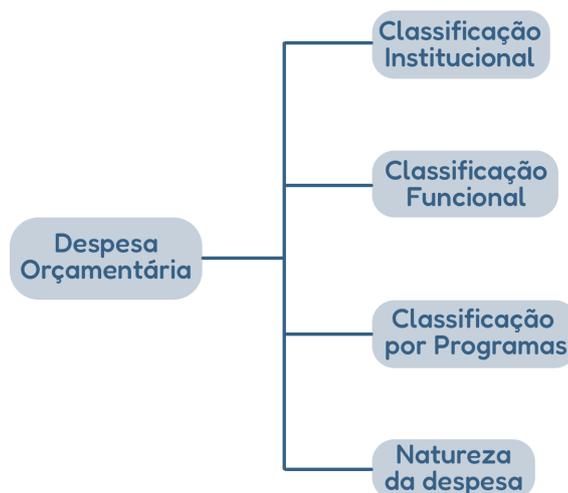


Figura 13 – Classificações das despesas orçamentárias
Fonte: Elaborado pelas autoras.

2.1. Classificação institucional

Está estruturada em dois níveis hierárquicos de alocação: o órgão orçamentário e a unidade orçamentária.

• Órgãos orçamentários

São os agrupamentos de unidades orçamentárias, as quais consistem no agrupamento de serviços subordinados à mesma repartição. Veja o exemplo do Quadro 3.

QUADRO 3 - Exemplo de órgão e unidades orçamentárias

Órgão orçamentário		Unidade orçamentária	
26000	Ministério da Educação	26242	Universidade Federal de Pernambuco
		26277	Fundação Universidade Federal de Ouro Preto
		26403	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Amazonas

Fonte: MCASP, 2019.

O Quadro 3 evidencia que, para o órgão orçamentário Ministério da Educação, existem diferentes unidades orçamentárias, como as exemplificadas no quadro 3, além das outras instituições públicas de ensino. São para as unidades orçamentárias de cada órgão que as dotações são registradas, visto que são as responsáveis pela realização das ações.

2.2. Classificação funcional

Enquanto a classificação institucional considera dois níveis hierárquicos, a classificação funcional segrega os recursos financeiros previstos como despesa orçamentária nos orçamentos públicos em *Funções* e *Subfunções*, de acordo com a área de ação governamental na qual a despesa será realizada. A classificação funcional, adotada atualmente, é prevista na Portaria nº 42/1999. As funções e subfunções fixadas nessa portaria são de uso obrigatório e comum no âmbito da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios.

- **Função:** normalmente está relacionada com a missão institucional do órgão, como, por exemplo, cultura, educação e saúde, entre outros. Em âmbito da União, a função está diretamente relacionada com os respectivos ministérios.
- **Subfunção:** consiste em nível imediatamente inferior à função e tem a finalidade de explicitar a área da atuação. Por exemplo, poderíamos segregar determinada dotação orçamentária na **Função** “educação”, com a respectiva **Subfunção** “educação infantil”.

2.3. Classificação por estrutura programática



A classificação por estrutura programática é considerada a forma mais moderna de se classificar a despesa. Sua finalidade consiste em demonstrar as realizações do governo, ou seja, o resultado final de sua atuação na oferta de bens e serviços públicos. Esse critério de classificação está diretamente relacionado com o atual tipo de orçamento adotado no Brasil: o orçamento por programas (GIACOMONI, 2010).

Retomaremos essa modalidade de orçamento em nossa última unidade. Vale, no momento, considerar que ela é elaborada visando à representação do programa de trabalho do governo.

2.4. Classificação da despesa orçamentária por natureza

A classificação da despesa orçamentária segundo o critério da *Natureza da Despesa* é composta pelas especificações apresentadas na Figura 14.

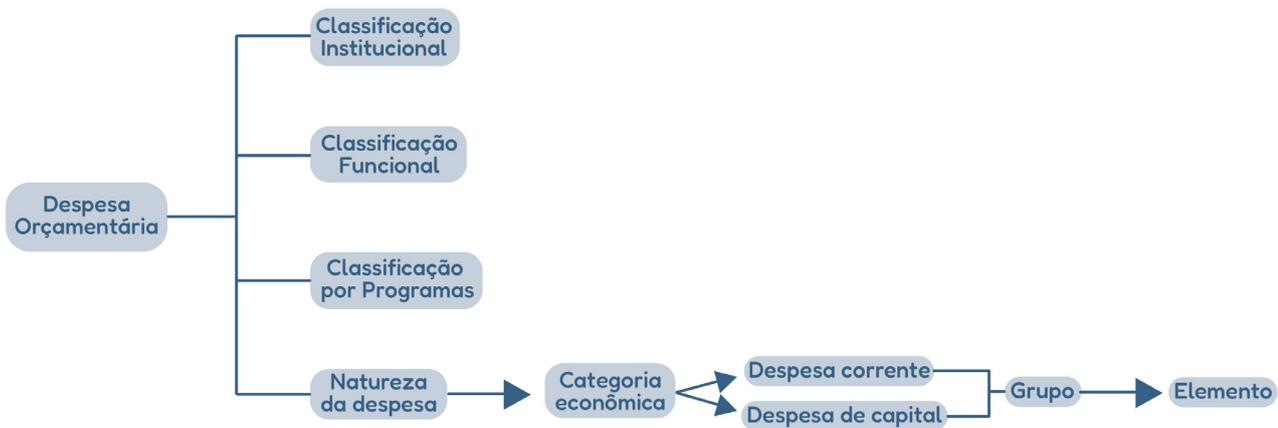


Figura 14 - Especificações quanto a Natureza da despesa
 Fonte: Elaborado pelas autoras.

Esta figura demonstra que a despesa orçamentária, assim como a orçamentária, é classificada em duas Categorias Econômicas: Despesas Correntes e Despesas de Capital. Vale ressaltar que - como vimos - as classificações institucional, funcional e por programas fornecem informações para a gestão pública; já a classificação por categorias econômicas tem a finalidade de apontar os efeitos dos gastos públicos sobre a economia (GIACOMONI, 2010).

- **Despesas correntes:** são as aquelas que não contribuem, de forma direta, para a formação ou aquisição de um bem de capital. São classificadas como despesas correntes as destinadas à produção de bens e serviços correntes, como as dotações para manutenção de serviços anteriormente criados.

- **Despesas de capital:** contribuem diretamente para a formação ou aquisição de bens de capital. Temos como exemplos aquelas que contribuem para a formação ou aquisição de bens de capital e de produtos para revenda; a concessão de empréstimos, e a amortização de dívidas (GIACOMONI, 2010).

Após identificarmos a natureza da despesa, podemos especificar à qual **grupo** pertence as despesas correntes e de capital (Figura 11). Para cada categoria econômica da despesa, temos os respectivos grupos e suas descrições (Quadro 4).

QUADRO 4 - Categorias econômicas, seus grupos e descrições

Categorias Econômicas	Grupos	Descrição
Despesas correntes	Pessoal e encargos sociais	Despesa orçamentária com as remunerações de todo o pessoal ativo e inativo, bem como com os pensionistas.
	Juros e encargos da dívida	Despesas orçamentárias com o pagamento de juros, comissões e outros encargos de operações de crédito e com a dívida pública mobiliária.
	Outras despesas correntes	Despesas orçamentárias com aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio-alimentação, auxílio-transporte, além de outras despesas correntes não classificáveis nos demais.
Despesas de capital	Investimentos	Despesas orçamentárias com softwares, com o planejamento e a execução de obras e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente.
	Inversões financeiras	Despesas orçamentárias com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização e com a constituição ou aumento do capital de empresas, dentre outras.
	Amortização da dívida	Despesas orçamentárias com o pagamento e/ou refinanciamento do principal e da atualização monetária da dívida pública.

Fonte: Elaborado pelas autoras com base em Giacomoni (2010) e MCASP (2019).

Por fim, temos a identificação do **Elemento** de despesa, que especifica o objeto do gasto. Esse critério é uma das mais antigas formas de classificação das despesas orçamentárias, assim como a classificação institucional (GIACOMONI, 2010). Como exemplos de objetos de gastos, temos: vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros, obras e instalações, equipamentos, material permanente, etc.

É comum que o **elemento da despesa** esteja diretamente relacionado com os **grupos** de natureza da despesa (os seis grupos apresentados no Quadro 4). Contudo, não existem impedimentos para que alguns elementos usualmente relacionados à despesa corrente se apresentem a um grupo de despesa de capital.



Conecte-se: No que se refere a Minas Gerais, a proposta orçamentária para o ano de 2020 previa uma receita estimada de R\$ 103,5 bilhões, enquanto a despesa fixada era de R\$ 116,8 bilhões. Assim, o Orçamento tinha uma a previsão de déficit orçamentário no valor de R\$13,3 bilhões.

A proposta apresentada para 2020 para o estado, bem como as LOAs aprovadas encontram-se disponíveis no Portal da Assembleia Legislativa de Minas Gerais.

Acesse o portal por meio do link: https://www.almg.gov.br/acompanhe/planejamento_orcamento_publico/loa/index.html

Vimos nos tópicos anteriores as diferentes classificações das receitas e das despesas. Por meio dessas classificações, é possível conhecer e analisar a gestão pública da União, dos estados e dos municípios. Assim, é possível identificar, por exemplo, as principais origens dos recursos do ente, bem como para onde é alocada a maior parte dos recursos.

Em nossa atividade prática, realizaremos a análise do perfil das receitas e das despesas de Minas Gerais e veremos como essa análise nos fornece informações acerca da gestão do estado. Entretanto, primeiro iremos conhecer um pouco sobre os sistemas de informações orçamentárias.

3. Sistemas de informações orçamentárias

para facilitar o processo de gestão pública e a fiscalização das ações dos gestores públicos por parte da sociedade, as tecnologias da informação têm sido utilizadas no processo orçamentário. Os diferentes entes da administração pública, em níveis municipal, estadual e federal, utilizam os sistemas de informações orçamentárias, os quais têm evoluído em virtude do progresso tecnológico.

Para gerir e cuidar das questões orçamentárias, o governo federal utiliza ferramentas, como *softwares* ou plataformas digitais, que possibilitam a organização dos dados necessários para a elaboração, fiscalização e controle das informações orçamentárias (QUEIROZ, 2016). São diferentes sistemas adotados, que visam facilitar a operacionalização, ao controle e ao monitoramento das ações públicas, atuando, dessa forma, como instrumentos de gestão e, concomitantemente, como mecanismos de transparência. Observe o Quadro 5.

QUADRO 5 - Sistemas de informações orçamentárias do Governo Federal

Sistema	Sigla	Descrição
Sistema Integrado de Administração Financeira	SIAFI	Registra, diariamente, toda a execução orçamentária, incluindo desde as compras do governo até o controle das dívidas interna e externa.
Sistema Integrado de Administração Patrimonial	SIAPA	Utilizado como apoio à administração do patrimônio da União e dos seus imóveis.
Sistema Integrado de Administração de Pessoal	SIAPE	É o sistema informatizado de gestão de recursos humanos que registra todos os dados referentes a pessoal civil no Poder Executivo, além de processar a folha de salários dos servidores ativos, aposentados e pensionistas e emitir contracheques
Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais	SIASG	Trata-se do sistema de compra do governo, com a missão de controlar contratos, licitações e fornecedores. Inclui desde as licitações e a elaboração de contratos, passando pela emissão de empenho, a publicação no Diário Oficial da União, a emissão da nota fiscal e o ateste, com a conferência da mercadoria ou do serviço prestado, até a liberação do recurso pelo SIAFI
Sistema de Informações das Estatais	SIEST	Controla a elaboração do plano de dispêndios globais das empresas estatais.

Continua:

(Continuação) QUADRO 5 - Sistemas de informações orçamentárias do Governo Federal

Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento	SIOP	Contempla assuntos/processos envolvidos no planejamento e orçamento da União. Dentre eles: a elaboração e revisão do Projeto de Lei do Plano Plurianual; elaboração do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias; elaboração do Projeto de Lei Orçamentária Anual; alterações Orçamentárias e monitoramento do PPA
Sistema de Elaboração da Lei Orçamentária	SELOR	Reúne informações sobre emendas, destaques e pareceres setoriais
Sistema de Gestão de Convênios e Contratos de Repasse do Governo Federal	SICONV	Permite a realização dos atos e procedimentos relativos à formalização, execução, acompanhamento, prestação de contas e informações acerca de tomada de contas especial dos convênios, contratos de repasse e termos de parceria celebrados pela União.

Fonte: elaborado pelas autoras com base em Queiroz (2016).

3.1. Essas informações estão dispersas nos diferentes sistemas?

Atualmente, com o desenvolvimento das tecnologias da informação, os sistemas e plataformas adotadas têm evoluído, permitindo interligar os dados de diferentes fontes. Ademais, tem-se buscado elaborar plataformas amigáveis e disponibilizar informações com atualizações constantes, como o SIGA Brasil. Essa plataforma foi criada pelo Senado Federal e proporciona à sociedade acesso aos assuntos do orçamento e finanças originários de diferentes fontes (apresentadas no Quadro 5) em um único *site*.

3.2. Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (SIOP)

Ao elaborar o SIOP, portanto, o governo federal uniu em uma única plataforma as suas bases de planejamento e orçamento.

O SIOP é resultado da iniciativa de integração de sistemas e processos. A elaboração desse sistema possibilitou abarcar informações que anteriormente encontravam-se divididas em dois outros sistemas: o Sistema Integrado de Dados Orçamentários (SIDOR) e o Sistema de Informações Gerenciais de Planejamento (SIGPLAN).

O SIDOR era responsável por estruturar o processo de planejamento estratégico e ajudar a planejar e programar as fases do ciclo orçamentário (Plano Plurianual – PPA -, Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO - e Projeto de Lei Orçamentária Anual – PLOA). Já no SIGPLAN eram realizadas a elaboração, monitoramento, avaliação e revisão dos programas do PPA.

3.3. Quais sistemas são integrados ao SIGA Brasil?

O SIGA Brasil utiliza informações originárias do Sistema Integrado de Administração Financeira do governo federal (SIAFI), o Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (SIOP), o Sistema de Elaboração da Lei Orçamentária (SELOR), o Sistema de Informação das Estatais (SIEST) e o Sistema de Gestão de Convênios e Contratos de Repasse do governo federal (SICONV) (AZEVEDO; BARBOSA; GUIRELLI, 2018).

Antes da elaboração do sistema, as informações se encontravam dispersas em diferentes bancos de dados, as quais não eram padronizadas. Era impossível a realização de cruzamento de dados. Soma-se a isso o fato de que alguns dados relevantes não se en-

contravam disponíveis. Apenas os consultores de orçamento do Senado e da Câmara Federal tinham acesso ao sistema até 2004, ano em que foi disponibilizado para acesso de toda a sociedade (AZEVEDO; BARBOSA; GUIRELLI, 2018).

O SIGA Brasil possibilita que todo o processo orçamentário seja acompanhado pela sociedade, contemplando, assim, os trâmites desde o envio da proposta do Poder Executivo ao Congresso Nacional até o término da execução, ao serem efetuados os pagamentos dos bens adquiridos e serviços contratados. Além disso, inclui informações sobre as emendas parlamentares, ordens bancárias emitidas com seus respectivos beneficiários, dentre outras informações (BASTOS, 2009).



Informe-se: O SIGA Brasil recebeu, ao longo de sua existência, diversas premiações. Dentre elas, podemos citar o prêmio Brasil de Tecnologia da Informação e Comunicações (TIC) em 2007. No ano seguinte, foi destaque do relatório *e-Parliament* da Organização das Nações Unidas (ONU). Também foi apresentado no *World e-Parliament Conference*, conferência promovida pela ONU em Washington (EUA), em 2009, para reunir a comunidade mundial de parlamentos (BASTOS, 2009). Esses prêmios e destaques ressaltam o papel de destaque SIGA Brasil na evolução dos sistemas de informação para o processo orçamentário, nos âmbitos nacional e internacional.

RESUMINDO

Nessa unidade conhecemos um pouco sobre as classificações das receitas e das despesas no orçamento público. Vimos que existem diferentes formas de classificá-las. Entretanto, a primeira análise que deve ser feita para ambas consiste em verificar se tratam de recursos e gastos orçamentários ou extraorçamentários.

Nesse sentido, vale recordarmos que as Receitas Extraorçamentárias são recursos financeiros temporários que não integram a LOA. Já as Receitas Orçamentárias representam o real ingresso financeiro nos cofres públicos e são os ingressos públicos de nosso interesse nessa unidade. Assim, vimos diferentes formas de classificá-las.

As Despesas Extraorçamentárias, assim como as receitas dessa natureza, não constam na LOA. Já as Despesas Orçamentárias consistem nas transações que dependem da autorização legislativa e são as de nosso maior interesse. Assim, nos dedicamos nessa unidade a ver maiores detalhes desses dispêndios, estudando as diferentes formas de classificá-las no orçamento público.

Por fim, vimos que para facilitar o processo de gestão pública, bem como a fiscalização das ações dos gestores públicos por parte da sociedade, as tecnologias da informação têm sido utilizadas no processo orçamentário. Assim, os diferentes entes da administração pública em nível municipal, estadual e federal utilizam os sistemas de informações orçamentárias, os quais têm evoluído em virtude do progresso tecnológico. Nessa unidade, tivemos a oportunidade de conhecer os principais sistemas de informações orçamentárias adotados em âmbito Federal atualmente.



Atividades de fixação

1. Qual a diferença entre receitas orçamentárias e extraorçamentárias? E entre as despesas orçamentárias e extraorçamentárias?
2. Como podemos classificar as receitas orçamentárias segundo sua natureza?
3. E quanto às despesas, como podemos classificá-las segundo sua natureza?
4. O que são Sistemas de Informações Orçamentárias e quais suas finalidades no âmbito da administração pública?

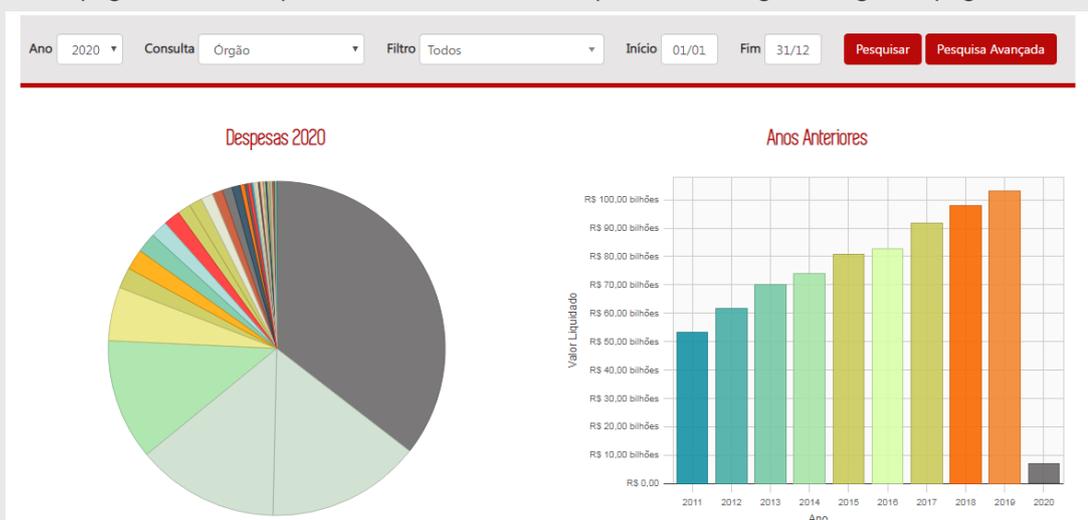
VAMOS PRATICAR?!

Conhecer o perfil das despesas e dos recursos públicos possibilita conhecer a atuação dos gestores públicos, como, por exemplo, verificar as atividades prioritárias e como elas têm sido financiadas. Assim, propomos esta atividade prática de realizar uma análise inicial do perfil orçamentário do estado de Minas Gerais.

Para começar, acesse o link: <http://www.transparencia.mg.gov.br/>. Essa é a página do Portal da Transparência do Estado de Minas Gerais. Primeiro, iremos analisar o perfil das despesas:

clique no ícone despesa. Uma página irá se abrir para você;

na página aberta, clique novamente no ícone despesa. Você chegará à seguinte página:



Esse gráfico inicial demonstra que as despesas do estado de Minas Gerais aumentaram, a cada ano, no período de 2011 a 2020. Nessa página também, podemos pesquisar as despesas do estado para o ano que desejarmos e escolher a forma de consulta por função, programa ou favorecido. Podemos ainda adicionar um filtro, que permite delimitar a pesquisa conforme o critério escolhido, bem como o período para o qual desejamos obter os resultados. Para nossa atividade, escolha os seguintes critérios:

- **Ano:** 2019
- **Consulta:** Função
- **Filtro:** Todos
- **Início:** 01/01
- **Fim:** 31/12

Ao selecionar esses critérios, clique em “pesquisar”. Dessa forma, você poderá analisar o perfil das despesas de Minas Gerais, considerando o critério “função” visto em nossa unidade. Para realizar a análise, responda às questões:

- **Quais as três funções para as quais o estado destinou a maior parte de seus recursos?**
- **E as três funções menos contempladas?**
- **Quanto à saúde e educação, como foi a destinação de recursos para essas áreas?**

Repita o processo e as análises respondendo a essas perguntas para os anos de 2018 e 2017. Por fim, verifique: no decorrer desses três anos, houve mudanças significativas no perfil das despesas do estado? Vale destacar que, ao analisarmos esses três anos, poderemos verificar o comportamento temporal das despesas.

Mas quais foram as principais fontes de recursos de Minas Gerais? Para complementar nossa análise, vamos verificar o perfil da receita do estado.

Voltemos ao link: <<http://www.transparencia.mg.gov.br/>>, clicando agora no ícone "Receita". Feito isso, encontraremos outro gráfico, agora demonstrando a evolução das receitas entre o período de 2011 e 2020.



Nessa página podemos pesquisar as receitas do estado para o ano que desejarmos.

Também podemos escolher critérios específicos para a consulta. Para nossa atividade, selecionar os seguintes critérios:

- **Ano:** 2019
- **Consulta:** Classificação da Receita
- **Início:** Janeiro
- **Fim:** Dezembro

Ao selecionar esses critérios, clique em pesquisar. Qual a principal origem das receitas do estado? Repita o processo para analisar os anos de 2018 e 2017.

Unidade 3: Elaboração e execução da Lei Orçamentária Anual

Objetivos específicos da unidade:

- Conhecer as fases da LOA, desde seu processo de elaboração até a fase de execução;
- Adquirir informações sobre as alterações que podem ser realizadas na LOA por meio dos créditos adicionais;
- Aprender sobre o processo de execução das despesas, incluindo as execuções por convênios e contratos.

Importância da temática:

- Para a **disciplina**, essa unidade é relevante por proporcionar conhecimento sobre todas as fases da LOA, aprofundando, dessa forma, o conteúdo iniciado na Unidade 1;
- Para o **curso**, contribui para aprendermos como são executados os orçamentos em todos os níveis, dentre os quais o Municipal;
- Como **cidadão**, nos possibilitará conhecer um mecanismo que viabiliza a participação da sociedade na elaboração da proposta orçamentária municipal: o orçamento participativo.

Estimado discente,

Com esta unidade avançaremos ainda mais em nossa disciplina **Planejamento e Orçamento Público**. Nesta unidade, abordaremos especificamente a LOA que, conforme vimos na Unidade 1, é a forma mais operacional de planejamento. Assim, estudaremos todas as suas fases. Também teremos um espaço reservado à compreensão das alterações possíveis de serem realizadas durante sua implementação, bem como o processo de execução das despesas, inclusive por convênios e contratos.

Realize a leitura do conteúdo apresentado com atenção. Feito isso, realize as atividades propostas. Lembre-se também que o tutor continua à disposição.

Boa leitura!

1. Elaboração da proposta orçamentária pelo poder executivo

A Lei Orçamentária Anual (LOA) tem um ciclo com etapas que diferem do exercício financeiro. Suas etapas se iniciam antes do exercício financeiro, quando o Executivo envia a proposta orçamentária, e termina após o exercício financeiro, quando ocorre a avaliação da execução do orçamento. Esse procedimento dinâmico do orçamento público pode, didaticamente, ser ilustrado conforme a Figura 15.

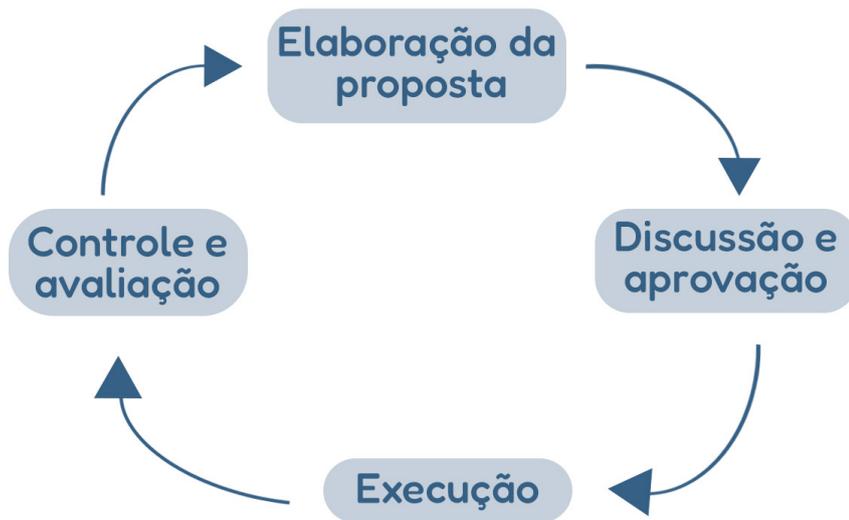


Figura 15 - Ciclo da LOA
Fonte: elaborado pelas autoras.

A Figura 15 ilustra as etapas que constituem a LOA de forma estática. No momento, nos cabe compreender que o ciclo se inicia com a elaboração da proposta e, posteriormente, segue para a discussão e aprovação. Após a aprovação e no período determinado de vigência (o exercício financeiro seguinte), ocorre a execução do orçamento aprovado. Ao iniciar a execução também se inicia a etapa de controle e avaliação. Enquanto o orçamento está sendo executado e avaliado, se inicia um novo ciclo, com a elaboração da proposta para o orçamento do ano seguinte. A seguir, veremos cada uma das etapas de maneira detalhada.

 A elaboração da proposta orçamentária é a fase inicial, na qual a atuação principal é do poder Executivo. Nessa fase, são definidos os objetivos para o período e o cálculo dos recursos necessários para concretizá-los (QUINTANA et al., 2011). Contudo, como vimos na Unidade 1, os cálculos dos recursos financeiros presentes no orçamento são definidos conforme o Plano Plurianual, seguido da Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Além disso, no processo de elaboração da proposta orçamentária, o poder público também deve considerar a política econômico-financeira e o programa de trabalho anual do governo. Nos casos em que houver um limite para o orçamento das unidades administrativas, esse deve respeitar outros aspectos (art.º 27 a 31 da Lei nº 4.320/1994).

1.1. Qual o conteúdo a proposta elaborada deve conter?

Quanto ao conteúdo das propostas parciais das unidades administrativas, os principais tópicos a serem abordados na proposta orçamentária consistem em:

- Mensagem que exponha a situação econômico-financeira bem como justificativas, tanto para tal situação como para a receita e a despesa;
- O projeto de LOA, com a discriminação da receita e despesa; um sumário geral da receita por fontes e da despesa por funções do governo; quadro demonstrativo da receita e

despesa segundo as categorias econômicas dentre outros conteúdos estabelecidos no artigo 2º da Lei nº 4.320/64 e em conformidade aos princípios que estudamos na Unidade 1.

- Tabelas explicativas, as quais, além das estimativas de receita e despesa, devem conter colunas com a receita arrecadada nos três últimos exercícios anteriores à proposta em elaboração, e a despesa realizada no exercício imediatamente anterior.

Devemos nos ater ao fato de que a LOA é o conteúdo essencial da proposta do orçamento elaborada pelo Executivo, mas inclui conteúdos complementares. Vale ressaltar que as informações sobre as receitas dos exercícios anteriores são necessárias, porque as estimativas das receitas são baseadas nas demonstrações mensais das receitas dos últimos três anos. Contudo, nas estimativas também são considerados fatores contextuais que possam afetar as fontes das receitas previstas no orçamento em elaboração (GIACOMANI, 2010).

Como vimos, a elaboração da proposta orçamentária é de responsabilidade do Poder Executivo. Nos entes federativos de maior porte, porém, o processo de elaboração é mais complexo, como na União, nos estados e municípios maiores. Nesses casos, são constituídos órgãos com a finalidade de elaboração da proposta que, em nome do Poder Executivo, fixam instruções gerais, orientam a elaboração das propostas para cada setor e as consolidam na forma de projeto de LOA (GIACOMANI, 2010). Por exemplo, em nível federal, é a Secretaria de Orçamento Federal (que integra o atual Ministério da Economia) a responsável por coordenar, supervisionar e consolidar a proposta orçamentária.

1.2. Quais os prazos para elaboração da proposta pelo Executivo?

Os prazos para elaboração e encaminhamento do projeto para o Legislativo se encontram definidos na Constituição Federal de 1988, nas constituições dos estados e nas leis orgânicas municipais. Na esfera federal, por exemplo, o projeto deve ser encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício, que ocorre em 31 de agosto.

Vale ressaltar que respeitar os prazos também é importante no que se refere ao prazo de apresentação da proposta pelo Executivo. Caso não se respeite o prazo fixado, é considerado como proposta a LOA vigente no ano corrente (QUINTANA et al., 2011). Isso pode acarretar consequências negativas para a prestação de serviços à população, por deixar de incluir ajustes necessários e especificidades previstas para o próximo ano.

1.3. Os cidadãos podem participar da elaboração da proposta orçamentária?

Em vários municípios brasileiros, a proposta orçamentária contempla também a participação direta da população por meio do *Orçamento Participativo*. Dentre os municípios que adotam ou já adotaram este instrumento de participação, podemos citar Belo Horizonte/MG, Biguaçu/SC, Blumenau/SC, Chapecó/SC, Porto Alegre/RS, Recife/PE (HOROCHOVSKI; CLEMENTE, 2012; MASCHIO et al., 2017) e Viçosa/MG.

A técnica de orçamento participativo possibilita que os cidadãos possam participar da escolha das demandas prioritárias, no que se refere às obras e serviços públicos e das decisões quanto à alocação de recursos para essas áreas. Assim, o orçamento participativo é adotado em muitos municípios brasileiros. Neles, a população é convidada a participar diretamente da elaboração do orçamento municipal, especialmente no que se refere à alocação de recursos públicos para realizar obras e fornecer serviços públicos (MASCHIO et al., 2017).

1.4. Quando e onde teve início a adoção desse instrumento de participação?

O orçamento participativo surgiu em consequência dos movimentos sociais das décadas de 1970 e 1980, os quais impulsionaram uma gestão mais participativa, resultando em práticas de gestão que buscavam adotar uma abordagem que contemplasse essa participação. As primeiras experiências de orçamento participativo das quais se tem registro no Brasil remontam aos pequenos e médios municípios, dentre os quais Lages/SC, Vila Velha/ES e Diadema/SP (FARIA, 2010). No entanto, foi o emprego da técnica no município de Porto Alegre/RS que gerou repercussões, permanecendo em prática desde 1989 até os dias atuais (MASCHIO et al., 2017).

Vale ressaltar que as técnicas estipuladas para a elaboração do orçamento-programa não podem ser descumpridas ao buscar inserir a participação cidadã via orçamento participativo. Isso porque o orçamento participativo apenas complementa o processo de elaboração do orçamento-programa.

Por fim, cabe mencionar que a existência do orçamento participativo não garante, de fato, a democratização das contas públicas (MASCHIO et al., 2017). Essa falsa participação se deve ao fato de alguns municípios apenas adotarem a técnica para parecer escutar a população, mas podem não estar buscando, efetivamente, a democratização das contas públicas.



Informe-se: Desde 2002, o município de Viçosa/MG incluiu a participação popular na elaboração do orçamento, por meio da adoção do Orçamento Participativo. No ano de 2019, foram apresentadas pela Assembleia Municipal do Orçamento Participativo 44 propostas, dentre as quais 13 foram aprovadas para serem executadas em 2020. Estas propostas aprovadas, bem como o cronograma para elaboração do Orçamento Participativo 2021, encontram-se disponíveis no link: <http://www.vicosa.mg.gov.br/detalhe-da-materia/info/orcamento-participativo/72056>.

Em seu município há Orçamento Participativo? Informe-se! Participe!

2. Apreciação legislativa da proposta orçamentária

Nesta segunda fase, a atuação principal é do Poder Legislativo, que aprecia a proposta apresentada pelo Executivo.

A apreciação do projeto é realizada pelos integrantes do Legislativo que analisam o projeto proposto, solicitam informações, quando necessário, e podem realizar audiências públicas com autoridades e especialistas visando ao esclarecimento do projeto. Os membros do Legislativo podem estabelecer emendas ao projeto de Lei Orçamentária Anual. As emendas e o projeto proposto pelo Executivo são submetidos à avaliação e parecer do poder legislativo (GIACOMONI, 2010). Vale ressaltar que as emendas propostas também devem ser compatíveis com o PPA e com a LDO.

2.1. Pode ocorrer a rejeição do projeto de LOA apresentado pelo Executivo?

A constituição prevê a possibilidade de o projeto de LOA ser rejeitado. Contudo, a ocorrência desse fato gera consequências graves, por não haver tempo suficiente para que o Poder Executivo elabore e apresente um novo projeto de Lei. Assim, não é comum ocorrer rejeição do projeto. Nos casos em que ocorrem, comumente são em municípios, em virtude de divergências políticas entre vereadores e o prefeito (GIACOMONI, 2010).

Após a aprovação no Legislativo do projeto e tendo incluído as devidas alterações, a proposta volta ao Executivo, seja o presidente da República, os governadores ou prefeitos para ser sancionada. O Poder Executivo também tem o poder de vetar o orçamento, total ou parcialmente. Ao ser aceito, o Executivo sanciona, promulga e publica, transformando-o em lei.

- **O que acontece se o texto for vetado pelo Executivo?**

No âmbito Federal, por exemplo, caso ocorra o veto, o orçamento será apreciado em sessão conjunta, até 30 dias após o seu recebimento. Não havendo deliberação, o veto será colocado na ordem do dia da sessão imediata, tendo prioridade sobre outras proposições, até sua votação final - com exceção das medidas provisórias. Para que o veto seja rejeitado (para que se restabeleça o texto aprovado originalmente pelo Legislativo), é necessária a maioria absoluta dos deputados e senadores em votação secreta.

A proposta orçamentária apresentada pelo Poder Executivo Federal ao Legislativo foi elaborada sendo compatível com o PPA 2020-2023, com a LDO 2020, bem como a Emenda Constitucional nº 95 – EC 95, de 15 de dezembro de 2016, que instituiu o Novo Regime Fiscal que vigorará por 20 exercícios financeiros. Conhecida como a Lei do Teto dos gastos públicos, essa emenda instituiu o Novo Regime Fiscal para os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, o qual vigorará por 20 anos. Esse novo regime estabelece limites para as despesas primárias para cada exercício financeiro. As despesas dessa natureza consistem nos gastos com a máquina pública e os serviços públicos oferecidos à sociedade.

Um estudo realizado por Oliveira (2018) buscou prever o impacto dessa emenda nas despesas de todas as 63 universidades federais brasileiras, para o período de 2018 a 2022, considerando três cenários: otimista, neutro e pessimista. O autor identificou, considerando os diferentes cenários, que a emenda dificulta o funcionamento das universidades, inviabilizando o desempenho da instituição ainda em curto prazo.

3. Créditos adicionais e alterações da lei orçamentária anual

A proposta de orçamento deve ser elaborada pelo Executivo, apreciada e votada pelo Legislativo. Mas será que essa proposta é exata? Será que após ser aprovado e ao entrar em execução o orçamento não pode ser retificado?

Exigir sempre a exatidão quanto à elaboração da proposta orçamentária fugiria da realidade, em virtude de não ser possível prever eventualidades. Mesmo após a aprovação e durante a execução, é possível que o orçamento seja alterado, a fim de contemplar novas despesas, bem como atender situações imprevistas (GIACOMONI, 2010). O mecanismo que possibilita tais retificações orçamentárias são os créditos adicionais.

Destaque Os créditos adicionais têm como finalidade autorizar despesas que não foram incluídas, nem contempladas de maneira suficiente na proposta orçamentária. Esse instrumento torna o orçamento mais adequado à realidade, pois sabemos que, apesar da importância de se planejar com antecedência os gastos públicos, é possível que surjam despesas imprevisíveis e urgentes, ou que até mesmo as despesas já previstas sejam afetadas por acontecimentos inesperados (QUINTANA et al., 2011).

Os créditos adicionais apresentam a seguinte classificação, conforme a Figura 16.



Figura 16 - Classificação dos créditos adicionais
 Fonte: Elaborado pelas autoras com base na Lei nº 4.320/1964.

- **Créditos adicionais suplementares:** Como o próprio nome indica, é uma suplementação, ou seja, um reforço para as despesas que já foram previstas no orçamento.
- **Créditos adicionais especiais:** são destinados a finalidades que não foram abordadas especificamente.
- **Créditos adicionais extraordinários:** se destinam a despesas urgentes, como aquelas decorrentes de guerra ou de alguma catástrofe ambiental (QUINTANA et al., 2011).

3.1. Como são abertos os créditos adicionais?

Os *créditos adicionais suplementares e especiais* são autorizados por lei e abertos mediante decreto. Já a abertura dos *créditos adicionais extraordinários* ocorre por decreto do Poder Executivo, que, ao realizar tal ação, deve comunicar ao Poder Legislativo. No que se refere aos *créditos suplementares*, vale ressaltar que a Constituição Federal permite que, na própria lei orçamentária de determinado ente federado, seja inserido um dispositivo autorizando o chefe do Poder Executivo a abrir este tipo de crédito, até determinado limite, para reforçar as despesas apresentadas no orçamento.

Contudo, como para os demais casos da lei orçamentária, para autorizar os créditos adicionais suplementares e especiais, é necessário que haja uma receita estimada para que a despesa seja autorizada. A exceção inclui apenas os créditos extraordinários, que não necessitam de indicação de recursos disponíveis para a sua abertura, em virtude do caráter de urgência que têm (GIACOMONI, 2010).

3.2. Quais são as fontes dos créditos adicionais?

Como fontes para os créditos adicionais, podem ser utilizados:

- **Superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior:** saldo positivo entre o ativo e o passivo financeiro;
- **Excesso de arrecadação:** o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a arrecadação prevista e a realizada;
- **Anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais:** saldo positivo decorrente da eliminação de despesas;
- **Operações de Crédito realizadas:** saldo decorrente de empréstimos tomados no mercado financeiro.

Após a abertura, os créditos adicionais são acompanhados como os demais créditos orçamentários. Os créditos adicionais especiais e os extraordinários devem passar por registro inicial, por serem créditos novos. No que se refere ao crédito adicional **suplementar**, registra-se o reforço de dotação do crédito orçamentário já existente.

3.3. Qual a vigência dos créditos adicionais?

A vigência dos créditos adicionais consiste no exercício financeiro em que forem abertos. Entretanto, os *créditos especiais e extraordinários*, caso tenham sido autorizados nos últimos quatro meses de determinado exercício, podem ser reabertos no exercício seguinte, desde que não extrapolem seus saldos (GIACOMONI, 2010).

4. O processo de execução do orçamento

A execução consiste na terceira etapa do processo, na qual as decisões e escolhas realizadas na Lei Orçamentária se transformam em fluxos de recursos financeiros (GIACOMONI, 2010). Nesta etapa, os órgãos públicos executam os programas de governo, conforme o que foi previsto na Lei Orçamentária Anual (QUINTANA et al., 2011).

4.1. Qual o período para a execução do orçamento?

O exercício financeiro no Brasil, conforme disposto no art. 34 da Lei 4.320/64, coincide com o ano civil. Os orçamentos são executados entre 1º de janeiro e 31 de dezembro. Dentre as ações que ocorrem na fase de execução do orçamento, encontram-se a execução das receitas e das despesas.

Da mesma forma que a execução da receita (vista na unidade anterior), a despesa também apresenta estágios, que podem ser divididos em duas grandes fases (planejamento e execução). Elas ocorrem durante o processo de execução do orçamento, conforme ilustrado no esquema da Figura 17.

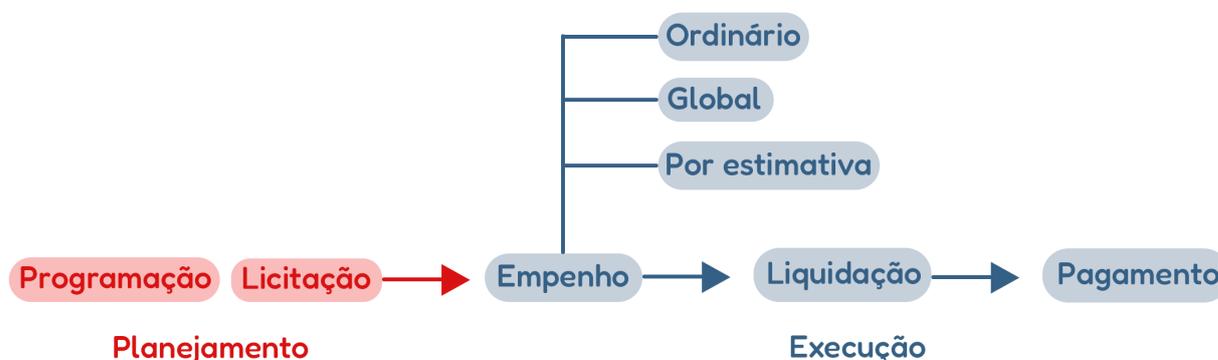


Figura 17 - Estágios da despesa
Fonte: Elaborado pelas autoras

• Programação de desembolso

Para que as despesas autorizadas na LOA sejam efetivamente realizadas, torna-se necessário que os recursos estejam disponíveis no momento de quitar a obrigação. A fim de garantir que coincida a disponibilidade dos recursos com o cumprimento das obrigações, o Poder Executivo deve realizar uma programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolsos. A elaboração dessas programações deve ocorrer no máximo 30 dias após a publicação da LOA.

• Licitação

Normalmente, para adquirir bens ou contratar serviços e obras, a administração pública necessita realizar licitação. Existem seis modalidades de licitação: concorrência, tomada de preços, convite, concurso, leilão e pregão. As cinco primeiras foram criadas pela conhecida Lei das Licitações (Lei 8.666/1993) e são definidas a seguir.

- **Concorrência:** esta modalidade de licitação ocorre entre quaisquer interessados, desde que comprovem os requisitos mínimos de qualificação exigidos no edital para execução de seu objeto.

- **Tomada de preços:** ocorre entre os interessados que foram cadastrados até o terceiro dia anterior à data do recebimento das propostas. Vale ressaltar que participam os que possuem a qualificação necessária e que tenham atendido às condições exigidas no cadastro.

- **Convite:** esta modalidade escolhe e convida, no mínimo, três interessados, por meio de uma carta-convite, que funciona como meio de divulgação. Entretanto, interessados que não estejam entre os escolhidos podem manifestar o interesse, desde que com prazo mínimo de 24 horas antes da apresentação das propostas.

- **Concurso:** destina-se a remunerar ou conceder prêmios aos vencedores do concurso para a escolha de trabalho técnico, científico ou artístico. Não há a finalidade de realizar compras ou contratações de serviços.

- **Leilão:** assim como o concurso, não tem a finalidade de realizar compras ou contratações de serviços; ao contrário, se destina à venda de bens pela administração pública, a quem oferecer o maior lance, desde que seja igual ou superior ao valor mínimo estabelecido.

- **Pregão:** é a sexta modalidade de licitação, criada em 2002 por lei própria (Lei 10.520/2002). Esta modalidade de licitação pode ser utilizada para aquisição de **bens e serviços comuns**.



Bens e serviços comuns: São aqueles cujo desempenho e qualidade podem ser objetivamente definidos pelo edital – são, portanto, objetos e serviços de natureza simples. Entre os exemplos de **bens comuns** temos a compra de materiais de escritório e de veículos. Já entre os **serviços comuns** podemos mencionar aqueles para a manutenção de veículos e para a realização de pequenas reformas, como pintura de parede e troca de piso.

O pregão se assemelha ao leilão, uma vez que a disputa entre os participantes é conduzida em sessão aberta. Entretanto, no leilão vence o comprador que der o maior lance; no pregão, vence o participante que oferecer o menor preço para a prestação de serviço ou venda de bens. Vale ressaltar que ambos podem ser realizados na modalidade eletrônica, ou seja, com os lances sendo desempenhados virtualmente, sem o encontro presencial dos participantes.



Conecte-se: É possível participar de leilões eletrônicos de bens públicos por meio de páginas na internet, efetuando lances para a sua aquisição. São páginas de empresas privadas contratadas para executar os leilões. Um exemplo de site no qual isso ocorre é o [<https://www.superbid.net/>](https://www.superbid.net/).

• Como é escolhida a modalidade de licitação?

Já sabemos que o concurso e o leilão são específicos para determinados casos. O concurso visa premiar trabalho técnico, científico ou artístico; o leilão é para a venda de bens públicos. Assim, eles não se confundem com as demais modalidades: convite, tomada de preços e concorrência, para as quais os critérios de escolhas são apresentados no Quadro 6.

QUADRO 6 - Critérios para escolha entre convite, tomada de preços e concorrência

	Convite	Tomada de preços	Concorrência
Obras e serviços de engenharia	Até R\$ 330 mil	Acima de R\$ 330 mil e até R\$ 3,3 milhões	Acima de R\$3,3 milhões
Demais licitações (compras e serviços, excluindo-se obras e serviços de engenharia)	Até R\$ 176 mil	Acima de R\$176 mil e até R\$1,43 milhão	Acima de R\$1,43 milhão

Fonte: Elaborado pelas autoras com base no Decreto nº 9.412/2018.

O quadro evidencia que a escolha entre as modalidades convite, tomada de preços e concorrência ocorre mediante o valor estimado para os bens ou serviços, conforme as duas categorias “obras e serviços de engenharia” e “demais licitações” – lembre-se de que, para bens e serviços comuns, é possível realizar o “pregão”. Vale ressaltar que, caso a situação se enquadre na modalidade “convite”, pode-se adotar “tomada de preços” ou “concorrência”. Se o caso se aplicar à “tomada de preços”, pode-se adotar a modalidade “concorrência”. Dessa forma, só não é permitido dividir os valores para que se enquadre em modalidades de menores preços.

As licitações também podem ser classificadas considerando os **critérios de julgamento** em licitação de menor preço, licitação de melhor técnica, licitação de técnica e preço e licitação de maior lance ou oferta. Assim, constituem tipos de licitação, **exceto para a modalidade concurso**, as apresentadas na Figura 18.

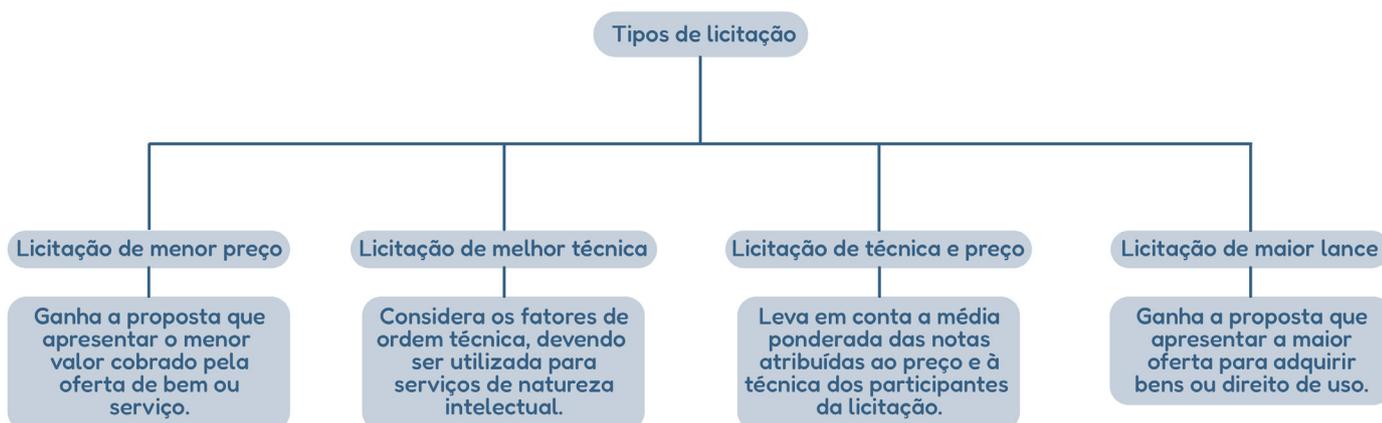


Figura 18- Tipos de licitação conforme os critérios de julgamento

Fonte: elaborado pelas autoras.

Vale ressaltar que os editais devem fixar de forma clara os critérios de julgamento para a modalidade de licitação adotada, explicitando, especialmente, qual o critério de julgamento adotado, dentre os apresentados na Figura 18.

Existem casos nos quais não é necessário realizar a licitação?

Sim! A lei prevê diferentes casos nos quais **não** é necessário realizar a licitação. Por exemplo, nas seguintes situações:

- Quando houver inviabilidade de competição;
- Nos casos de guerra ou grave perturbação da ordem;
- Em casos de emergência ou calamidade pública, em que houver urgência de atendimento à situação;
- Quando a União tiver que intervir no domínio econômico para regular preços ou normalizar o abastecimento.

Após a realização da licitação (caso tenha sido necessária), a despesa orçamentária será efetivada por meio do cumprimento de três estágios: empenho, liquidação e pagamento, que consistem na execução da despesa, conforme a Figura 17.

• **Empenho**

Consiste no principal instrumento que a administração pública tem para acompanhar e controlar a execução de seus orçamentos, além de indicar aos credores que os valores empenhados têm respaldo orçamentário. Realizar o empenho de determinada despesa é lançá-la no crédito orçamentário da ação a que se refere e deduzi-la do saldo desse crédito.

• **Quais as formas?**

São três as modalidades de empenho: ordinário, global e por estimativa. O Quadro 7 apresenta as situações nas quais devem ser utilizadas.

QUADRO 7 – Modalidades de empenho

Modalidade de empenho	Descrição
Ordinário	Aplica-se aos casos nos quais o valor exato da despesa é conhecido e cujo pagamento é realizado de uma única vez.
Global	Aplica-se aos casos em que as despesas empenhadas são pagas de forma parcelada. Essa modalidade é utilizada no empenho de despesas de pessoal, assim como de contratos de prestação de serviços e de realização de obras.
Por estimativa	Aplica-se aos casos em que não é possível determinar previamente o montante exato da despesa. É utilizado, por exemplo, para as despesas com o consumo de energia elétrica. Caso o valor empenhado for insuficiente, ele deverá sofrer complementação. Por outro lado, se o valor empenhado por estimativa apresentar saldo, o valor não utilizado será anulado, revertendo o recurso para o crédito de origem.

Fonte: Elaborado pelas autoras com base em Giacconi (2010)

• **Liquidação**

Após a despesa ser empenhada e a entrega do bem ou a prestação do serviço realizadas, inicia-se o estágio de liquidação. Nele, são realizadas verificações e avaliações para aferir se o prestador do serviço ou do bem cumpriu todas as condições acertadas previamente.

• Pagamento

Por fim, é realizado o pagamento, que é dividido em dois momentos distintos. Primeiramente, é realizada a emissão da ordem de pagamento e, posteriormente, o pagamento propriamente dito. A ordem é emitida pela autoridade competente, autorizando que a despesa seja paga. Feito isso, é realizado, de fato, o pagamento.

A fase de execução do orçamento também inclui o controle e a avaliação. Os poderes Executivos exercem o controle interno, enquanto o Poder Legislativo exerce o controle externo (QUINTANA et al., 2011). Assim, o controle interno é exercido pelo Ministério da Controladoria-Geral da União, em nível federal, e por órgãos de controle interno nos estados e municípios.



Informe-se: O controle interno em nível federal foi exercido, até 2016, pela Controladoria Geral da União (CGU), criada em 2003. A finalidade do órgão consistia em atuar na fiscalização, recebendo denúncias de práticas ilícitas no âmbito do Poder Executivo Federal. Em setembro de 2016, o órgão foi extinto e criou-se o Ministério da Transparência, Controle e Fiscalização, ao qual foram transferidas as competências do antigo órgão. Em 2019, alterou-se o nome para Ministério da Controladoria-Geral da União. Apesar da alteração, que voltou à nomenclatura de 2003, foi preservado o caráter de Ministério.

O controle externo, em nível federal, por sua vez, é exercido pelo Congresso Nacional juntamente com o Tribunal de Contas da União.



Conecte-se: O Tribunal de Contas da União (TCU) é um tribunal administrativo e órgão colegiado, composto de nove ministros. Suas deliberações são tomadas, em regra, pelo plenário – instância máxima – ou, nas hipóteses cabíveis, por uma das duas câmaras. Trata-se de órgão autônomo e independente cuja missão principal é a de promover a defesa da ordem jurídica.

Para mais informações, acesse o portal do TCU: <https://portal.tcu.gov.br/institucional/conheca-o-tcu/>.

O controle externo, em nível estadual, é exercido pelas assembleias legislativas e pelos tribunais de contas dos estados, como por exemplo, o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Por fim, em nível municipal, o controle externo é exercido pelas câmaras dos vereadores.

5. Execução de despesas por convênios e contratos

No orçamento da União constam repasses aos estados, Distrito Federal e municípios, os quais são efetuados por meio das Transferências Constitucionais, Transferências Legais e Transferências Voluntárias. Neste tópico, nosso interesse se volta especificamente às transferências voluntárias, as quais são repasses de recursos correntes ou de capital da União aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios ou entidades privadas sem fins lucrativos. Estas transferências visam proporcionar cooperação, auxílio ou assistência financeira e se diferem das demais por não terem determinação constitucional ou legal, casos das transferências constitucionais e legais, respectivamente (GOMES, 2013).

As transferências voluntárias ocorrem mediante instrumentos, dentre os quais os convênios e contratos de repasse.

5.1. O que são convênios e contratos de repasse?

- **Convênio:** consiste em acordo firmado entre um órgão ou entidade da administração pública federal e um órgão ou entidade da administração pública estadual, distrital ou municipal ou alguma entidade privada, desde que não tenha fins lucrativos. Os convênios buscam proporcionar, por meio de um regime de mútua cooperação, a execução de projetos, atividades, serviços ou aquisição de bens, visando à execução de um programa de governo.

- **Contrato de repasse:** é utilizado para transferir recursos da União, por meio de agências financeiras oficiais federais (como a Caixa Econômica Federal), para os estados, municípios e o Distrito Federal. Nesse tipo de repasse, a instituição financeira federal é que deve atuar na fiscalização das transferências de recursos (BRASIL, 2016). O fluxo processual dos convênios e dos contratos é apresentado na Figura 19.



Conecte-se: Podemos acessar os convênios do estado de Minas Gerais no link, apresentado a seguir, no qual é possível realizar a consulta dos convênios, para cada ano.

<http://www.transparencia.mg.gov.br/convenios/convenio-entrada/convenios-entrada-concedentes/2020/01-01-2020/31-12-2020/0>.



Figura 19 - Fluxo Processual dos Convênios e Contratos de Repasse
Fonte: Brasil (2018).

5.2. Como ocorre a celebração dos contratos e convênios?

A fase de celebração engloba: o cadastramento e a divulgação dos programas pelos órgãos responsáveis pela transferência dos recursos financeiros e pela descentralização dos créditos orçamentários destinados à execução de determinada proposta. Assim, os entes que irão executar a ação encaminham propostas que serão analisadas pelos órgãos que irão conceder o recurso.

Com as propostas aprovadas, assina-se e publica-se um termo e, não havendo nada que impeça o repasse, tem-se início a execução. Nessa fase, há a liberação da 1ª parcela, conforme o cronograma de desembolso, que passa da conta única da União (conforme o princípio da unidade estudado na Unidade 1) para a conta específica do convênio ou contrato de repasse. O ente que recebe o recurso deve iniciar o processo licitatório, caso seja necessário, conforme vimos no tópico anterior a esta unidade.

Após os serviços serem prestados pelos fornecedores, o ente que recebeu o recurso insere os documentos de liquidação da despesa em um dos sistemas de informação orçamentário vistos na Unidade 2, o Sistema de Gestão de Convênios e Contratos de Repasse do governo federal (SICONV). Feito isso, é realizado o pagamento. Vale ressaltar que os pagamentos seguem todos os estágios de execução das despesas pública apresentados nesta unidade: empenho, liquidação e pagamento.

Ainda durante o processo de execução, devem ser registradas informações no SICONV para facilitar o processo de prestação de contas final, comprovando o uso devido do recurso. Os recursos recebidos devem ser mantidos na conta bancária específica daquele determinado convênio ou contrato e apenas podem ser utilizados para pagar as despesas apresentadas no plano de trabalho e relacionadas à atividade ao qual o recurso foi destinado. Caso a previsão para utilizar o recurso seja superior a um mês, ele pode ser aplicado na poupança (BRASIL, 2016).



Informe-se: Segundo análises realizadas pelo Tribunal de Contas da União em 2016, são cometidas várias irregularidades pelos estados e municípios que recebem os repasses por contratos e convênios da União. Dentre as mais frequentes, estão:

- A realização de despesas fora da vigência do convênio;
- A utilização de recursos para finalidade diferente da prevista no convênio;
- A transferência de recursos da conta corrente específica para outras contas.

Resumindo

Nesta Unidade, aprendemos que a LOA passa por diferentes etapas. Seu ciclo se inicia com a elaboração da proposta orçamentária, na qual a atuação principal é do poder Executivo. Posteriormente, segue para a discussão e aprovação. Nesta segunda fase, a atuação principal é do Poder Legislativo, que aprecia a proposta apresentada pelo Executivo.

Após a aprovação no Legislativo do projeto e tendo incluído as devidas alterações, a proposta volta ao Executivo, seja o presidente da República, os governadores ou prefeitos para ser sancionada. O Poder Executivo tem o poder de vetar o orçamento, total ou parcialmente. Ao ser aceito, o Executivo sanciona, promulga e publica, transformando-o em lei.

Aprendemos que no período determinado de vigência (o exercício financeiro seguinte) ocorre a Execução do orçamento aprovado, na qual os órgãos públicos executam os programas de governo, conforme o que foi previsto na Lei Orçamentária. Dentre as ações que ocorrem na fase de execução do orçamento, encontram-se a execução das receitas e das despesas. Essa fase inclui o controle e a avaliação, sendo que o Poder Executivo exerce o controle interno, enquanto o Poder Legislativo exerce o controle externo.

Também vimos que durante o processo de execução do orçamento é possível autorizar despesas que, ou não foram incluídas, ou não foram contempladas de maneira suficiente na proposta orçamentária, por meio dos créditos adicionais. E, por fim, aprendemos que os convênios e contratos de repasse são instrumentos pelos quais é possível realizar as transferências voluntárias.



Atividades de fixação

1. Quem deve elaborar a proposta orçamentária? Quem deve apreciá-la e aprová-la?
2. O que são os créditos adicionais e como são classificados?
3. Qual a finalidade das licitações? Quais os critérios que podem ser adotados no julgamento das propostas?
4. Conceitue convênios e contratos e apresente as fases que compõem seus fluxos processuais.

Vamos praticar?!

Vimos que, durante a fase de execução, ocorrem os controles interno e externo das execuções. O controle externo é exercido, em nível federal, pelo Congresso Nacional juntamente com o Tribunal de Contas da União; em nível estadual, pelas assembleias legislativas e pelos tribunais de contas dos estados e no nível municipal, pelas câmaras dos vereadores.

Em nossa atividade prática, propomos que acesse o *site* do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (<<https://fiscalizandocomtce.tce.mg.gov.br/#/inicio>>) e busque informações do seu município para o ano de 2019. Caso seu município não tenha resultados consolidados para aquele ano, sugerimos que busque por outro, como Viçosa.

Faça uma breve análise. Sugerimos que se oriente pelas seguintes perguntas:

- O que achou dos gastos do município nas áreas apresentadas?
- Como anda a relação receita X despesa?
- Como anda a relação dos gastos com Saúde, Educação e Pessoal?

Além dessa função, na plataforma há ainda uma série de dados disponíveis no link <<https://dadosabertos.tce.mg.gov.br/>>. Aproveite sua visita e verifique as informações disponíveis!

Unidade 4: O Orçamento como processo evolutivo

Objetivos específicos da unidade:

- Conhecer a origem e a evolução do orçamento público, inclusive a evolução do orçamento público no Brasil;
- Adquirir informações sobre o funcionamento do modelo atual de planejamento e orçamento;
- Analisar os atuais desafios para o aperfeiçoamento do orçamento público.

Importância da temática:

- Para a **disciplina**, essa unidade é relevante por proporcionar conhecimento que permite complementar todo o conteúdo abordado ao longo da nossa disciplina.
- Para o **curso**, contribui para aprendermos sobre a evolução do orçamento público no Brasil e adquirir conhecimentos sobre o atual modelo vigente no âmbito da União, dos Estados e Municípios.
- Como **cidadão**, nos proporcionará espaço para o início de uma apreciação crítica quanto aos desafios para aperfeiçoar o orçamento público no Brasil.

Estimado discente,

Com esta unidade caminhamos para o fim da nossa disciplina **Planejamento e Orçamento Público**. Nesta unidade, conheceremos um pouco sobre as contribuições históricas para o orçamento público em nível internacional. Também teremos um espaço reservado à compreensão da evolução do orçamento público no Brasil e do nosso modelo atual de planejamento e orçamento. Por fim, em nosso último tópico iremos realizar um esforço inicial de apreciação crítica dos desafios para o aperfeiçoamento do orçamento público. Trata-se de um esforço inicial, uma vez que o debate não se esgota.

Realize a leitura do conteúdo apresentado com a mesma atenção dedicada às demais unidades, para encerramos com excelência nossa disciplina. Após a leitura, como em todas as unidades anteriores, realize as atividades propostas. Lembre-se também que, apesar de estarmos caminhando para o final da nossa matéria, o tutor continua à disposição.

Boa leitura!

1. Origem e evolução do orçamento público

Ao longo de nossa disciplina, adquirimos conhecimentos relevantes sobre o sistema brasileiro de planejamento e orçamento e as três leis orçamentárias que o compõem (Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual). Aprendemos sobre o papel do orçamento na gestão pública, sobre as classificações orçamentárias das receitas e despesas, bem como sobre a elaboração e execução da lei orçamentária anual, dentre outros aprendizados. Contudo, para encerramos nossa disciplina com excelência, nos resta responder algumas questões, que serão abordadas, a seguir, nos tópicos desta unidade.

1.1. Onde e como surgiu o orçamento público?

A gênese do orçamento público remonta à Inglaterra, que foi pioneiro nos esforços em regulamentar o orçamento público. O marco inicial das contribuições inglesas remete à criação da Magna Carta do Reino Unido, outorgada em 1217, pelo Rei João Sem Terra. Nela, ficou estabelecido que os gastos dos governantes deveriam passar por autorização prévia (PIRES; MOTTA, 2006).

Outra contribuição proporcionada pela Magna Carta, no que se tange ao orçamento, foi reduzir o poder do rei em instituir tributos. Ficou definido que a criação dos impostos no reino seria realizada apenas por um conselho, e não de forma arbitrária pelo rei, o qual teria livre poder apenas às exceções:

- para resgate de sua pessoa;
- para tornar seu primogênito um cavaleiro, e
- para casar uma vez sua filha mais velha.

A inserção desse dispositivo deve ser atribuída aos esforços dos nobres, que buscaram um mecanismo de escapar do poder do rei em instituir tributos, que até então era ilimitado (GIACOMONI, 2010).

Apesar de não abarcar a despesa pública, a Magna Carta britânica é comumente considerada o esforço inicial do orçamento público. Com o tempo, a experiência evidenciou ser necessário, além de autorizar a cobrança das rendas públicas, verificar se a aplicação dos recursos públicos correspondia aos propósitos para os quais foram autorizados. Dessa forma, além do marco inicial, a Inglaterra protagonizou outras contribuições significativas para o avanço na matéria orçamentária.

Após a **Revolução Gloriosa**, o Parlamento inglês avançou quanto ao disposto na Magna Carta e separou as finanças pessoais do Rei das finanças do Estado (reino). Ademais, as despesas do reino passaram a ser organizadas na Lista Civil, anualmente, e submetidas à aprovação do Parlamento. Com este feito, marca-se outro avanço na história do orçamento público: o maior controle das contas públicas, visto que passaram a ser submetidas à análise e à aprovação.



Revolução Gloriosa: é o nome que se dá aos acontecimentos que se passaram na Inglaterra e levaram à deposição do absolutista Jaime II do trono inglês em 1688. Com a Revolução Gloriosa, Guilherme de Orange e Maria Stuart tornaram-se reis da Inglaterra, marcando o início do período da monarquia constitucional. (Fonte: <https://www.historiadomundo.com.br/idade-moderna/revolucao-gloriosa.htm>)

Tem-se ainda a aprovação da Lei do Fundo Consolidado, em 1787, que possibilitou significativo avanço no controle das finanças públicas ao instituir a contabilização dos fundos públicos. Seguiu-se, a essa conquista, a elaboração e publicação, a partir de 1802, de um relatório anual, no qual as finanças públicas inglesas eram detalhadas. Além disso, a Inglaterra avançou, a partir de 1822, ao instituir que o chanceler do Erário - função semelhante ao ministro da Fazenda - fixasse a receita e a despesa de cada exercício e apresentasse ao Parlamento.

A evolução histórica do orçamento na Inglaterra, portanto, contribuiu para o avanço da sistemática orçamentária, ao definir direcionamentos técnicos e jurídicos e difundir a relevância de se instituir um orçamento público para outros países. Desempenhou ainda o relevante papel de ser ponto de referência para a adoção desse instrumento em outros países (PIRES; MOTTA, 2006). Entretanto, vale refletirmos:

1.2. Seria a Inglaterra a única protagonista no processo de evolução do orçamento público?

É indiscutível a contribuição inglesa na matéria orçamentária, especialmente no que tange à gênese do orçamento. Contudo, as contribuições vindas das técnicas orçamentárias da França e dos Estados Unidos também merecem destaque (PIRES; MOTTA, 2006).

Na França, o avanço da técnica orçamentária se iniciou em 1789, com a Revolução Francesa e a consequente instituição da Assembleia Nacional, que aprovou a Declaração dos Direitos do Homem. Nessa declaração, ficou assegurado que todos os cidadãos deveriam pagar os impostos, segundo sua capacidade contributiva e, independentemente, de sua condição social. Tais impostos deveriam ser estipulados mediante votação dos representantes do povo (PIRES; MOTTA, 2006). Dessa forma, houve a imposição do controle por parte da arrecadação.

No entanto, o controle da despesa pública teve início apenas em 1831, quando se estabeleceu que cada ministro não poderia ter despesas que ultrapassassem aos recursos destinados a sua pasta. Ambas contribuições de controle, tanto da despesa quanto da receita, são consideradas relevantes, por instituir princípios orçamentários vigentes até os dias atuais. Dentre eles, estão o fato de estipular o (BURKHEAD; 1971):

- **Princípio da anuidade:** o orçamento deverá ser votado anualmente;
- **Princípio da anterioridade:** a votação do orçamento deve ocorrer antes do início do exercício;
- **Princípio da universalidade:** o orçamento deve conter todas as previsões financeiras para o exercício, e o
- **Princípio da não afetação das receitas:** a não vinculação de itens da receita a despesas específicas.

As contribuições providas dos Estados Unidos também foram relevantes para o processo orçamentário. Em especial, vale mencionarmos o esforço de aproximação entre o planejamento e o orçamento, que levou ao surgimento da classificação orçamentária por projetos e programas na década de 1930.

Nesse ponto, vale lembrarmos o conteúdo visto na Unidade 1, sobre como buscou-se integrar o planejamento e o orçamento no Brasil, por meio do sistema composto pelo PPA, LDO e LOA.



Essa busca por integrar as funções de planejamento e orçamento, ainda atual no Brasil, teve início nos Estados Unidos, na década de 1930. Na década subsequente tem-se outro marco das contribuições norte-americanas para o processo orçamentário: o Orçamento de Desempenho. Ele continha a indicação dos objetivos, dos custos e da relação entre receita e despesa, estruturados na forma de funções, projetos e atividades.

Em 1950, também nos Estados Unidos, aprovou-se a Lei de Processo e Contabilidade, a qual integrou explicitamente o planejamento e o orçamento como instrumentos fundamentais à gestão pública. Assim, foi criada a metodologia orçamento para o programa, com o intuito de determinar o orçamento como instrumento que une o planejamento e as ações executivas da administração pública (PIRES; MOTTA, 2006).

Por fim, na década de 1970, adaptou-se o Orçamento Base Zero para o setor público dos Estados Unidos. Essa modalidade orçamentária, que havia surgido no setor privado americano, exigiu que o administrador justificasse integralmente seu orçamento e a necessidade de realizar as despesas (GIACOMONI, 2010).

Fica evidente, assim, que a principal contribuição dos Estados Unidos para a matéria orçamentária foi criar diferentes modalidades de orçamento (orçamento de desempenho, orçamento para o programa e orçamento base zero). Vale lembrarmos que vimos um pouco sobre essas diferentes modalidades de orçamento na Unidade 1. Assim, caso seja necessário, retorne à unidade para revisar os conceitos.

Agora, que já conhecemos a origem do orçamento público e sabemos quais países se destacaram no seu processo evolutivo, com suas respectivas contribuições relevantes, podemos nos dedicar a conhecer a evolução do orçamento público no Brasil.

2. A evolução do orçamento público no Brasil

O primeiro marco na história da organização das finanças públicas se relaciona à vinda do rei D. João VI para o Brasil. Esse acontecimento expandiu a abertura dos portos brasileiros, com a consequente ampliação da arrecadação de impostos aduaneiros, o que levou à criação do Erário Público e do Regime de Contabilidade, em 1808 (PIRES; MOTTA, 2006). Tais criações foram substanciais para permitir o desenvolvimento do orçamento público no Brasil, sendo que as principais mudanças sobre a temática ocorreram ao longo das mudanças de Constituições Federais, desde a época do Império até a constituição atualmente vigente.

A partir das mudanças nas constituições brasileiras, narraremos, nos parágrafos seguintes, a evolução do orçamento público no Brasil, apresentando os principais acontecimentos. Fundamentaremos este breve relato histórico tendo como base os trabalhos de Giacomoni (2010) e Pires e Motta (2006).

2.1. Primeira Constituição

Instituída em 1824, nela, estabeleceu-se a necessidade de apresentação de uma proposta de orçamento pelo ministro da Fazenda à Câmara dos Deputados. Esta apresentação deveria ocorrer anualmente e abarcar todas as despesas públicas e contribuições para o ano seguinte. Por meio dessa determinação, estabeleceu-se a competência de elaboração do orçamento ao Executivo, por meio do ministro da Fazenda, mediante aprovação da assembleia geral, constituída pelas câmaras dos deputados e senados.

2.2. Segunda Constituição

Essa divisão de competências entre os poderes Executivo e Legislativo apresenta semelhanças com a atuação vigente. Contudo, vale destacar que essa divisão sofreu modificações ao longo da história brasileira. Isto aconteceu, por exemplo, ao entrar em vigor a segunda Constituição, instaurada após a proclamação da República, em 1891. Nela foram instituídas mudanças relevantes na distribuição de competências para a elaboração e aprovação do orçamento, atribuindo ao Legislativo a competência de elaborar o orçamento de todos os poderes da nova República.

No período entre a segunda e terceira Constituição, ocorreram alguns acontecimentos relevantes relacionados ao orçamento. Em 1892 estabeleceu-se a Lei nº 30/1892, que, ao fixar as responsabilidades do presidente da República, definiu que a ausência de proposta orçamentária incorria em crime. Este postulado gerou conflito entre os poderes, uma vez que, apesar de ainda ser atribuída ao Poder Legislativo a elaboração da proposta, a punição em caso de descumprimento recaía ao Executivo. Para a resolução do impasse, estabeleceu-se que o Executivo deveria apresentar uma proposta orçamentária inicial ao Poder Legislativo, que deliberaria.

Somente em 1926, formalizou-se a divisão de competências que já ocorria na prática, por meio da reforma na Constituição de 1891. Estabeleceu-se, então, que a elaboração da proposta do orçamento seria responsabilidade do Poder Executivo, mas necessitava da apreciação do Poder Legislativo.

2.3. Terceira Constituição

Com a terceira Constituição, em 1934, houve redução no poder do Legislativo e ampliação do poder Executivo, o qual passou a elaborar e decretar o orçamento.

2.4. Quarta Constituição

Já em 1937, a quarta Constituição foi estabelecida no Estado Novo - regime político autoritário. Nela, dedicou-se capítulo especial à ordem orçamentária, na qual ficou estabelecido que a proposta seria elaborada por um departamento administrativo vinculado à presidência da República. Posteriormente, deveria ser votada pela Câmara dos Deputados e pelo Conselho Fiscal (constituído por membros nomeados pelo presidente da República). Contudo, na prática, o orçamento era elaborado e decretado pelo chefe do Executivo e as câmaras mencionadas não foram efetivamente instaladas.

2.5. Quinta Constituição

Em 1946, após a redemocratização do país, instaurou-se a quinta Constituição ao longo da história brasileira. Ela alterou o processo de elaboração e aprovação do orçamento, definindo que o Executivo encaminharia um projeto de lei ao Congresso, ao qual caberia a discussão, aprovação e possíveis emendas à proposta apresentada.

2.6. Sexta Constituição

Posteriormente, o Brasil ingressou no período da ditadura militar, que refletiu na sexta Constituição, outorgada em 1967. Em decorrência do poder autoritário, as regras orçamentárias vincularam-se, de forma centralizada, ao Poder Executivo, inclusive nos níveis estaduais e municipais. Apesar de ser marcado pela perda do poder Legislativo, nesse período houve a instituição da Lei 4320/64, considerada a lei básica do orçamento, vigente até os dias atuais. Nessa lei, ficou definido que o orçamento deve abarcar a discriminação da receita e da despesa, bem como o programa de trabalho do governo.

2.7. Sétima Constituição

Na década de 1980, houve a redemocratização e, em 05 de outubro de 1988, o Brasil recebeu sua sétima Constituição - nossa atual Carta Magna. Nela, consta uma seção especial e à parte destinada a abordar o processo orçamentário. A principal inovação ao modelo de orçamento definida na recente Constituição consiste na divisão das peças orçamentárias em PPA, LDO e LOA.

2.8. Mudanças recentes

Nas últimas décadas, o orçamento público brasileiro ainda tem passado por alterações. Nos anos 2000, com a instituição da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei nº 101/2000), limitou as despesas correntes e buscou reduzir o endividamento público e o gasto com pessoal, além de instituir regras fiscais para os entes federados (MANCINI, 2018).

Por fim, em 2009, a Lei da Transparência Orçamentária (Lei Complementar nº 131/2009) consistiu em outro marco inovativo no orçamento público brasileiro. Essa lei tornou obrigatório que os entes da administração pública brasileira mantenham suas informações orçamentárias atualizadas e publicadas em tempo real na internet. Ademais, passou a garantir que os cidadãos pudessem solicitar outros documentos e informações mediante instrumentos de comunicação (MANCINI, 2018).

Todos os relatos demonstram que muitos acontecimentos marcaram a evolução do orçamento no Brasil ao longo do tempo. Para facilitar, resumimos as principais contribuições de cada uma das constituições brasileiras quanto à matéria orçamentária no Quadro 8.

QUADRO 8 - A evolução do orçamento público no Brasil

Constituição	Descrição
Constituição de 1824 (Primeira Constituição)	Estabeleceu-se a elaboração do orçamento pelo Executivo, por meio do ministro da Fazenda, mediante aprovação da assembleia geral, constituída pelas câmaras dos deputados e senados
Constituição de 1891 (Segunda Constituição)	Instituiu mudanças relevantes na distribuição de competências para a elaboração e aprovação do orçamento, atribuindo ao Legislativo a competência de elaborar o orçamento de todos os poderes da então nova República
Período entre a segunda e terceira Constituição	Modificou-se a Constituição de 1891, estabelecendo-se que a elaboração da proposta do orçamento seria responsabilidade do Poder Executivo, necessitando ser apreciada pelo Poder Legislativo
Constituição de 1934 (Terceira Constituição)	Houve redução no poder do Legislativo e ampliação do poder Executivo, o qual passou a elaborar e decretar o orçamento
Constituição de 1937 (Quarta Constituição)	Estabeleceu-se que a proposta orçamentária seria elaborada por um departamento administrativo vinculado à presidência da República, que deveria ser votada pela Câmara dos Deputados e pelo conselho fiscal
Constituição de 1946 (Quinta Constituição)	Alterou-se o processo de elaboração e aprovação do orçamento, definindo que o Executivo encaminharia um projeto de lei ao Congresso, ao qual caberia a discussão, aprovação e possíveis emendas à proposta apresentada
Constituição de 1967 (Sexta Constituição)	No período em que vigorou, houve a instituição da Lei 4320/64, considerada a lei básica do orçamento e vigente até os dias atuais. Nela ficou definido que o orçamento deveria abarcar a discriminação da receita e da despesa, bem como o programa de trabalho do governo
Constituição de 1988 (Sétima Constituição)	Nossa atual Carta Magna. Sua principal inovação consiste na divisão das peças orçamentárias em PPA, LDO e LOA

Continua:

(Continuação) QUADRO 8 - A evolução do orçamento público no Brasil

Constituição	Descrição
Anos 2000	Instituiu-se a Lei de Responsabilidade Fiscal que limita as despesas correntes e busca reduzir o endividamento público e o gasto com pessoal, além de instituir regras fiscais para os entes federados
Ano de 2009	Instituiu-se a Lei da Transparência Orçamentária, que tornou obrigatório que os entes da administração pública brasileira mantenham suas informações orçamentárias atualizadas e publicadas em tempo real na internet

Fonte: Elaborado pelas autoras

Neste tópico, vimos a evolução no orçamento público brasileiro. No próximo, abordaremos especificamente nosso atual modelo de planejamento e orçamento, desde sua instituição às alterações recentes.

3. O modelo atual de planejamento e orçamento

Em nossa primeira unidade, vimos que é possível classificar os orçamentos considerando a técnica de elaboração, juntamente com suas mudanças ocorridas ao longo do tempo.

Conforme esses critérios, os principais tipos de orçamento públicos são: Orçamento tradicional (ou clássico); Orçamento de desempenho ou por realizações; Orçamento de base zero e Orçamento-programa - este último constitui no atual modelo de orçamento adotado no Brasil. É importante deixar claro que, no Brasil, o Orçamento-programa compreende a elaboração e execução do PPA, da LDO e da LOA, que, em conjunto, formam o Sistema de Planejamento-Orçamento brasileiro.

3.1. Orçamento-programa consiste em um modelo de orçamento

O orçamento-programa permanece vigente no Brasil, bem como nos demais países latino-americanos. A origem desse sistema orçamentário remonta à experiência em âmbito federal dos Estados Unidos. Apesar de ser basicamente uma réplica do modelo norte-americano, sua adoção é considerada a versão moderna do orçamento brasileiro.

Com base na experiência americana, a Organização das Nações Unidas (ONU), mediante seus diversos organismos, patrocinou a realização de reuniões e debates, entre o final dos anos 1950 e início dos de 1960, com o intuito de que as equipes de orçamento dos países membros assimilassem essa proposta. O conjunto de conceitos e disposições que sistematizam o Orçamento-programa foi originalmente proposto pela ONU (GIACOMONI, 2010).

Com o passar do tempo, o Orçamento-programa passou por modificações com relação ao modelo da ONU, incorporando novos conceitos, inclusive no Brasil. Sua primeira menção no Brasil remete à Lei nº 4.320/64, a qual define que o orçamento anual deverá discriminar a receita e a despesa, evidenciando a política econômico-financeira e o programa de trabalho do governo (BRASIL, 1964). Contudo, foi no Decreto-Lei nº 200/67 que o orçamento-programa foi delineado de forma mais clara, no qual se faz menção ao orçamento anual expressamente como Orçamento-programa e consagra as funções de planejamento e orçamento público. Inicialmente aplicada ao governo federal, foi a partir de 1974 que a classificação por programas foi aplicada aos demais níveis governamentais, por meio da Portaria nº 9/1974 (NUNES; OLIVEIRA; BÉU, 2015).

Ademais, vale recordarmos que ao longo do tempo houve aprimoramento na concepção do orçamento, o qual inicialmente era considerado instrumento de controle e, posteriormente, passou a ser compreendido também como instrumento de gerenciamento e

planejamento. Assim, o orçamento-programa integra o planejamento e o orçamento público, tendo surgido da compreensão da importância das ações serem planejadas antes da execução orçamentária. Ele desloca a ênfase antes voltada à previsão de receitas e estimativas de despesa para o programa das atividades do governo (NUNES; OLIVEIRA; BÉU, 2015).

Os elementos essenciais do Orçamento-programa são (GIACOMONI, 2010, p. 166):

- **Objetivos:** definição dos propósitos almejados e para os quais são utilizados os recursos orçamentários;
- **Programas:** os instrumentos de integração dos esforços governamentais no sentido da concretização dos objetivos;
- **Custos dos programas:** os custos são medidos por meio da identificação dos insumos (pessoal, material, equipamentos, serviços, etc.) necessários para a obtenção dos resultados, e
- **Medidas de desempenho:** também são definidas medidas de desempenho com a finalidade de medir as realizações (produto final) e os esforços despendidos na execução dos programas.
- **Produto final:** consiste nas realizações.

Podemos visualizar, de forma didática e estática, como esses elementos essenciais do Orçamento-programa se relacionam por meio da Figura 20.

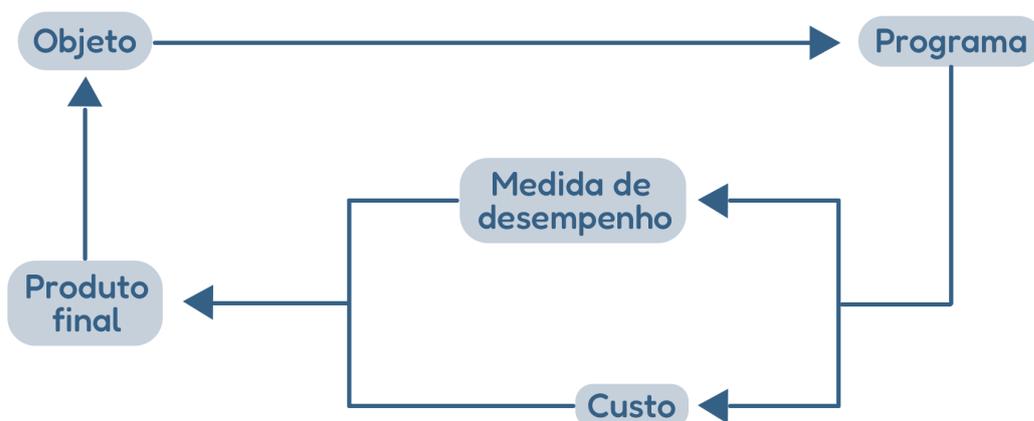


Figura 20 - Principais componentes do orçamento-programa
Fonte: Giacomoni (2010, p. 167).

A Figura 20 ilustra como, no orçamento-programa, fundamentado no princípio da programação, os **objetivos** do governo são traduzidos por seus **Programas**. Para tanto, o modelo Orçamento-programa brasileiro estabelece que, no orçamento, devam constar os programas de cada órgão do governo, discriminando os objetivos, as ações desenvolvidas para atingir tais objetivos e os recursos necessários (**custo**) para realizá-los. No orçamento-programa também são definidas **medidas de desempenho**, com a finalidade de medir as realizações (**produto final**) do governo.

Apesar de ser resultado de um avanço na legislação orçamentária brasileira, o orçamento-programa apresenta limitações, que veremos em nosso próximo tópico.



Informe-se: Na literatura acadêmica, há trabalhos que analisam se o orçamento-programa realmente é utilizado como ferramenta a serviço da gestão pública brasileira. Vimos na Unidade 1 o trabalho de Dantas et al. (2014), realizado com dez municípios do estado da Paraíba, o qual indicou que os prefeitos e vereadores eleitos que participaram do estudo detêm conhecimentos limitados quanto ao orçamento público. Contudo, o trabalho de Santos et al. (2017), ao analisar o papel da técnica orçamento-programa na execução de políticas públicas no Estado brasileiro, obteve resultados que reiteram a contribuição do orçamento-programa para a gestão pública brasileira. Santos et al. (2017), ao estudar os dados orçamentário-financeiros no período de 2008 a 2013, identificaram que os recursos autorizados não foram executados integralmente. Os autores concluem sobre a relevância do orçamento-programa como instrumento que possibilita às organizações da sociedade civil, aos atores sociais e aos grupos de interesse fiscalizar e cobrar da administração pública uma maior eficiência e efetividade nos gastos destinados aos programas de políticas públicas. A análise conjunta dos resultados desses trabalhos nos leva a refletir que os desafios quanto ao orçamento brasileiro extrapolam o instrumento orçamentário, abarcando questões mais amplas que esbarram em problemas de cunho gerencial e político.

4. Desafios para o aperfeiçoamento do orçamento público

Nesse momento, torna-se relevante avançarmos em uma avaliação crítica da nossa atual proposta de orçamento público. Vale ressaltar que o intuito não é esgotar a discussão, mas apenas iniciá-la.

4.1. Quais os desafios para o aperfeiçoamento do orçamento público no Brasil?

Vale ressaltar que o primeiro desafio ao aperfeiçoamento do orçamento público no Brasil é de natureza conceitual e se refere à comum dificuldade de compreensão do que é, de fato, o orçamento-programa (MANCINI, 2018). O desconhecimento de gestores públicos quanto à matéria orçamentária é um problema recorrente, especialmente em nível municipal (DANTAS et al., 2014).

Podemos ainda mencionar limitações do orçamento relacionadas às suas características de planejamento, gestão e controle, apresentadas por Mancini (2018). No que se refere ao planejamento, uma das principais críticas é o fato de a apresentação dos programas ser, na prática, uma mera formalidade para atender aos critérios de elaboração do orçamento, não havendo uma visão sistematizada de gestão por programas.

Em relação ao aspecto gerencial, há a dificuldade de implementar o que foi planejado. Ligado a isso, há um desafio no aspecto de controle, que consiste na fiscalização e controle por parte dos organismos que apoiam o legislativo na fiscalização das contas públicas, em avaliar e controlar a efetiva execução dos programas.

Outra crítica ao orçamento-programa consiste na dificuldade de definir os produtos finais do governo, levando à compreensão errônea de produtos intermediários como produtos finais. Soma-se a isso o fato de que certas atividades do governo são intangíveis, dificultando que seus resultados sejam mensurados (NUNES; OLIVEIRA; BÉU, 2015).

Há ainda uma série de outras críticas ao modelo de orçamento público brasileiro. Contudo, boa parte dessas críticas deriva, inicialmente, de limitações que se aplicam, de forma geral, ao atual panorama da administração pública brasileira. Assim, estão relacionados

às limitações institucionais, políticas e gerenciais dos diferentes níveis governamentais que refletem em limitações e dificuldades na elaboração do orçamento (MANCINI, 2018).

Por fim, vale ressaltar que, apesar dessas limitações, nosso atual modelo de orçamento público não é um fracasso. Avançamos até o atual modelo e esperamos novos aperfeiçoamentos e adequações à realidade brasileira. Afinal, como aprendemos em nossa disciplina, o orçamento é um instrumento relevante para a gestão pública e aparelho de controle e fiscalização por parte da população brasileira.



Conecte-se: O trabalho de Mancini (2018), mencionado nesta unidade, discorre de maneira mais detalhada sobre os desafios no modelo atual de orçamento público brasileiro. O autor realiza uma avaliação crítica do orçamento público, além de apresentar potencialidades e melhorias desejáveis.

Conforme está nas referências, trata-se de um capítulo do livro lançado pelo Senado Federal, intitulado *Gestão Orçamentária Inovadora: desafios e perspectivas no Brasil*, no qual há 10 textos de 15 autores de diversas áreas, como Economia, Administração Pública, Ciências Contábeis e Ciências Sociais.

A obra encontra-se disponível no site da Livraria do Senado Federal, por meio do link: <https://livraria.senado.leg.br/gestao-orcamentaria-inovadora>.

Resumindo

Nesta unidade, conhecemos um pouco das contribuições históricas para o orçamento público em nível internacional. Vimos que a origem do orçamento público remonta à Inglaterra, país pioneiro nos esforços em regulamentar o orçamento público, sendo o marco inicial a criação da Magna Carta do Reino Unido, outorgada no ano de 1217. Também aprendemos que a França contribuiu ao instituir princípios orçamentários vigentes até os dias atuais. Já os Estados Unidos também criaram diferentes modalidades de orçamento, como o Orçamento de Desempenho, o Orçamento para o Programa e o Orçamento Base Zero.

Em âmbito nacional, vimos que o marco inicial na história da organização das finanças públicas se relaciona à vinda de D. João VI para o Brasil, o que expandiu a abertura dos portos brasileiros, com a conseqüente ampliação da arrecadação de impostos aduaneiros, que levou à criação do Erário Público e do Regime de Contabilidade, em 1808. Também vimos que alterações ocorreram ao longo da promulgação das constituições brasileiras, mas que a atual Constituição de 1988 trouxe como principal inovação ao modelo de orçamento a instituição da divisão das peças orçamentárias em PPA, LDO e LOA.

Por fim, obtivemos informações sobre o funcionamento do orçamento-programa, modelo atual de planejamento e orçamento, que também permanece vigente em outros países latino-americanos. Apesar de ser resultado de um avanço na legislação orçamentária brasileira, o orçamento-programa tem limitações e é alvo de críticas, como as dificuldades de se compreender o que é, de fato, o orçamento-programa e de implementar o que foi planejado.



Atividades de fixação

1. Quais princípios orçamentários instituídos na França em decorrência do avanço no controle da despesa pública, que se iniciou em 1831, ainda permanecem atuais?
2. Vimos que nas últimas décadas, o orçamento público brasileiro ainda tem passado por alterações, dentre as quais as ocasionadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal e pela Lei da Transparência Orçamentária. Discorra sobre as principais contribuições de ambas as leis.
3. Quais os elementos essenciais do nosso atual modelo de orçamento, o orçamento-programa?

Vamos praticar?!

Para finalizarmos o conteúdo da disciplina, elabore uma análise crítica do modelo de orçamento brasileiro, apontando os pontos positivos e limitantes. Sinta-se à vontade para apresentar suas opiniões, com base no conteúdo da disciplina, bem como realizar buscas e pesquisas em materiais complementares. Lembre-se apenas de recorrer a fontes confiáveis de informação.

Referências

ANDRADE, N. A. Contabilidade Pública na Gestão Municipal. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2017.

AZEVEDO, C. B. C.; BARBOSA, T. A. GUIRELLI, D. Apostila SIGA Brasil Relatórios. Atualizada em março/2018.

BALEIRO, A. Direito tributário brasileiro, 11 ed. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 2005.

BASTOS, H. A. SIGA Brasil: Tecnologia da Informação a Serviço da Eficiência, Transparência e Controle Social do Gasto Público. Senatus, Brasília, v.7, n.1, p.87-91, jul. 2009.

BRASIL. Constituição da república federativa do Brasil de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acessado em 18 de fevereiro de 2020.

_____. Decreto nº 9.412, de 18 de junho de 2018. Atualiza os valores das modalidades de licitação de que trata o art. 23 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2015-2018/2018/decreto/D9412.htm. Acessado em 18 de fevereiro de 2020.

_____. Decreto nº 9.412, de 18 de junho de 2018. Atualiza os valores das modalidades de licitação de que trata o art. 23 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2015-2018/2018/decreto/D9412.htm. Acessado em 18 de fevereiro de 2020.

_____. Emenda Constitucional nº100, de 26 de junho de 2019. Altera os arts. 165 e 166 da Constituição Federal para tornar obrigatória a execução da programação orçamentária proveniente de emendas de bancada de parlamentares de Estado ou do Distrito Federal. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc100.htm. Acessado em 18 de fevereiro de 2020.

_____. Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm. Acessado em 18 de fevereiro de 2020.

_____. Lei Complementar nº.101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acessado em 18 de fevereiro de 2020.

_____. Institui, no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, nos termos do art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, modalidade de licitação denominada pregão, para aquisição de bens e serviços comuns, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10520.htm. Acessado em 18 de fevereiro de 2020.

- _____. Lei nº 13.249, de 13 de janeiro de 2016. Institui o Plano Plurianual da União para o período de 2016 a 2019. Brasília, 13 de janeiro de 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ Ato2015-2018/2016/Lei/L13249.htm>. Acessado em 18 de fevereiro de 2020.
- _____. Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm>. Acessado em 18 de fevereiro de 2020.
- _____. Lei nº13.971, de 27 de dezembro de 2019. Institui o Plano Plurianual da União para o período de 2020 a 2023. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ ato2019-2022/2019/lei/L13971.htm>. Acessado em 18 de fevereiro de 2020.
- _____. Ministério da Economia. Secretaria de Orçamento Federal. Manual técnico de orçamento MTO. Edição 2020. Brasília, 2020. Disponível em: <<https://www1.siof.planejamento.gov.br/mto/doku.php/mto2020>>. Acessado em 18 de fevereiro de 2020.
- BURKHEAD, J. Orçamento Público. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1971.
- COURI, D. V.; SALTO, F. S.; BARROS, G. L. Impacto fiscal da PEC nº 2/2015: Orçamento Impositivo. NOTA TÉCNICA Nº 31 do Instituto Fiscal Independente, Março, 2019. Disponível em <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/555507/NT31_Orcamen-to_Impositivo.pdf>. Acessado em 05 de fevereiro de 2020.
- DANTAS, F. C. et al. O orçamento público como ferramenta efetiva para gestão e controle financeiro da administração pública: uma análise da percepção dos gestores municipais da microrregião de Sousa/PB. Revista Evidenciação Contábil & Finanças, v. 2, n. 1, p. 91-104, 2014.
- DOS SANTOS, J. et al. Manual de Direito Administrativo, 24ª Edicao,. Editora Lumen Juris, Rio de Janeiro, 2011.
- FARIA, J. B. S. O gerencialismo no poder público municipal: o caso da reforma administrativa na empresa de urbanização do Recife. Dissertação (Mestrado em Administração Pública). Fundação Getulio Vargas/FGV. Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas/EBAPE. Rio de Janeiro, 2010.
- GIACOMONI, J. Orçamento público. 15. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- HORNGREN, C. T. Introdução à contabilidade gerencial. 5. ed. Rio de Janeiro: Prentice Hall do Brasil, 2005.
- HOROCHOVSKI, R. R.; CLEMENTE, A. J. Democracia deliberativa e orçamento público: experiências de participação em Porto Alegre, Belo Horizonte, Recife e Curitiba. Revista de Sociologia e Política, v. 20, n. 43, p. 127-157, 2012.
- KOSCIANSKI, R. O orçamento-programa como instrumento de planejamento e gerenciamento públicos. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção). Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2003.
- Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Aprovado pela Portaria Conjunta STN/SOF nº 06/2018, pela Portaria Conjunta STN/SPREV nº 07/2018 e pela

Portaria STN nº 877/2018. 8. ed. Brasília, DF, 2019. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/695350/CPU_MCASP+8%C2%AA%20ed+-+publica%C3%A7%C3%A3o_com+capa_3vs_Errata1/6bb7de01-39b4-4e79-b909-6b7a-8197afc9> Acessado em 18 de fevereiro de 2020.

MASCHIO, I. et al. A participação popular no orçamento público: orçamento participativo em quatro municípios do sul do Brasil. *Desenvolve Revista de Gestão do Unilasalle*, v. 6, n. 1, p. 85-102, 2017.

MATIAS-PEREIRA, J. *Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil*. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

NUNES, A.; OLIVEIRA, R. B.; BEÚ, R. B. ORÇAMENTO-PROGRAMA NO CONTEXTO DA GESTÃO PÚBLICA. *Revista eletrônica em gestão, educação e tecnologia ambiental*, v. 19, n. 3, p. 424-432, 2015.

OLIVEIRA, J. C. K. Estudo preditivo do impacto orçamentário da emenda constitucional nº 95/2016 nas universidades federais brasileiras. Dissertação (Mestrado em Administração e Controladoria). Universidade Federal do Ceará. Fortaleza, 2018.

PIRES, J. S. D. B.; MOTTA, W. F. A evolução histórica do orçamento público e sua importância para a sociedade. *Enfoque: Reflexão Contábil*, v. 25, n. 2, p. 16-25, 2006.

QUEIROZ, A. A. *Cartilha políticas públicas e o ciclo orçamentário* / Antônio Augusto de Queiroz. –Brasília, DF. : DIAP, 2016. 84p. il. ; color. (Série Educação Política).

QUINTANA, A. C. et. al. *Contabilidade Pública*. São Paulo: Atlas, 2011.

ROSA, M. B. *Contabilidade do setor público*. São Paulo: ATLAS, 2011.

SILVA, V. L. *A nova contabilidade aplicada ao setor público: uma abordagem prática*. São Paulo: Atlas, 2012.