



ORÇAMENTO PÚBLICO:  
abordagem tecnopolítica



*Vice-Reitor no exercício da Reitoria* Julio Cezar Durigan

*Pró-Reitora de Graduação* Sheila Zambello de Pinho

*Pró-Reitora de Pós-Graduação* Marilza Vieira Cunha Rudge

*Pró-Reitora de Pesquisa* Maria José Soares Mendes Giannini

*Pró-Reitora de Extensão Universitária* Maria Amélia Máximo de Araújo

*Pró-Reitor de Administração* Ricardo Samih Georges Abi Rached

*Secretária Geral* Maria Dalva Silva Pagotto

*Chefe de Gabinete* Carlos Antonio Gamero

Cultura  
Acadêmica



*Valdemir Pires*

# ORÇAMENTO PÚBLICO: abordagem tecnopolítica

**CULTURA  
ACADÊMICA**  
*Editora*

**unesp** 

Pró-reitoria de Graduação / UNESP  
**prograd** 

©Pró-Reitoria de Graduação, Universidade Estadual Paulista, 2011.

Ficha catalográfica elaborada pela Coordenadoria Geral de Bibliotecas da Unesp

---

P667o

Pires, Valdemir Aparecido

Orçamento público: abordagem tecnopolítica / Valdemir Pires. – São Paulo : Cultura Acadêmica: Universidade Estadual Paulista, Pró-Reitoria de Graduação, 2011.

216 p.

ISBN 978-85-7983-159-1

1. Orçamento público. 2. Política econômica. 3. Despesa pública – Política governamental. I. Título.

CDD 336

---



*Pró-reitora* Sheila Zambello de Pinho

*Secretária* Silvia Regina Carão

*Assessoria* Elizabeth Berwerth Stucchi

José Brás Barreto de Oliveira

Klaus Schlünzen Junior (COORDENADOR GERAL – NEAD)

Maria de Lourdes Spazziani

*Técnica* Bambina Maria Migliori

Camila Gomes da Silva

Cecília Specian

Eduardo Luis Campos Lima

Fúlvia Maria Pavan Anderlini

Gisleide Alves Anhesim Portes

Ivonette de Mattos

José Wellington Gonçalves Vieira

Maria Emília Araújo Gonçalves

Maria Selma Souza Santos

Renata Sampaio Alves de Souza

Sergio Henrique Carregari

Vitor Monteiro dos Santos

## PROGRAMA DE APOIO À PRODUÇÃO DE MATERIAL DIDÁTICO

Considerando a importância da produção de material didático-pedagógico dedicado ao ensino de graduação e de pós-graduação, a Reitoria da UNESP, por meio da Pró-Reitoria de Graduação (PROGRAD) e em parceria com a Fundação Editora UNESP (FEU), mantém o Programa de Apoio à Produção de Material Didático de Docentes da UNESP, que contempla textos de apoio às aulas, material audiovisual, *homepages*, *softwares*, material artístico e outras mídias, sob o selo CULTURA ACADÊMICA da Editora da UNESP, disponibilizando aos alunos material didático de qualidade com baixo custo e editado sob demanda.

Assim, é com satisfação que colocamos à disposição da comunidade acadêmica mais esta obra, “*Orçamento público: abordagem tecnopolítica*”, de autoria do **Prof. Dr. Valdemir A. Pires**, da Faculdade de Ciências e Letras do Câmpus de Araraquara, esperando que ela traga contribuição não apenas para estudantes da UNESP, mas para todos aqueles interessados no assunto abordado.



## PREFÁCIO

Agradeço o honroso convite do autor para fazer o prefácio deste seu livro e o faço com satisfação e por dever de ofício, certo de que sua obra concorrerá para uma melhor e mais ampla compreensão do orçamento público e seus efeitos econômicos, sociais e políticos.

O orçamento público tem sido a forma de financiar o *poder de governar*, emanado das diversas fontes que ao longo do tempo o originaram. Evoluiu em decorrência dos problemas surgidos da vida em sociedade, que o setor público tem que resolver, assegurando a consolidação dos conceitos de cidadania, democracia, nação, país e pátria pelo confronto civilizado de idéias, valores, interesses e a rotatividade no poder, determinada pela maioria, o que é incompatível com a opressão, a discriminação, a injustiça, a ausência de liberdade e democracia.

É um exercício dramático o ter de satisfazer necessidades heterogêneas exponencialmente crescentes, com recursos escassos, extraídos da sociedade, por várias razões, com resistência, com base na potestade do Estado. Equação sem solução, seguindo critérios econômicos puros de mercado, devido a que a demanda não se pode submeter ao regulador preço, por tratar-se de necessidades, cujo não atendimento razoável, corrói o poder, os governos, a cidadania, a democracia, a nação, o país e a pátria.

Deste preâmbulo deduz-se como é difícil direcionar o orçamento público para os fins de interesse geral, em nosso caso estabelecidos na Constituição Federal, pelos artigos 1º, 2º, 3º e 4º, preocupação demonstrada pelo autor.

Sem descuidar os aspectos operacionais e instrumentos do processo orçamentário, indispensáveis para sua compreensão e operação formal, o autor enfatiza o *objetivo substantivo e o processo decisório inerente*, tipicamente políticos.

De forma lógica e pedagógica aborda, no capítulo 1, o significado da expressão “**orçamento público**” dando sustentação ao desenvolvimento do tema com objetividade relativa aos fins, meios, legalidade, legitimidade, responsabilidade e requisitos.

No capítulo 2, aborda a proposta orçamentária, enumerando uma longa **lista de princípios**, teoricamente justificáveis, mas que como afirma, muitas vezes não são respeitados, ainda que amparados por normas, algumas constitucionais. Apresenta as **classificações orçamentárias**, objeto da atenção e preocupação dos que operam o orçamento público, nos seus aspectos formais, mas pouco exploradas no seu significado analítico e substantivo das propostas e resultados das políticas públicas.

No capítulo 4, concebe o orçamento público como **parte do sistema de planejamento governamental**, com orientações para o longo, médio, curto e curtíssimo prazo, reforçando sua natureza política, ao permitir relacionar e avaliar as propostas dos candidatos, os compromissos dos governantes e os resultados dos executores das políticas públicas, possibilitando à sociedade votar objetivamente e cobrar resultados de **seus representantes no uso do poder de governar** que lhe delega.

No capítulo 5, descreve e analisa as **atribuições dos principais atores** intervenientes, Executivo e Legislativo, reforçando mais uma vez o aspecto político do orçamento.

No capítulo 6, aborda a **análise e avaliação do orçamento e da execução orçamentária**, destacando sua importância, complexidade, resistência e requisitos técnicos e políticos para sua real efetivação. Refere-se à **Lei de Responsabilidade Fiscal** e a seu viés financeiro de controle dos meios sem ter em conta os fins substantivos da política orçamentária determinantes da verdadeira responsabilidade. Reconhece que a mesma reprimiu abusos e irresponsabilidade de certos agentes e atores públicos, mas foi impotente para prevenir, combater e corrigir comportamentos de atores públicos, que nos últimos anos abalaram a credibilidade da função política.

O capítulo 7 aborda o *relacionamento do orçamento com a política fiscal, o desenvolvimento econômico e institucional*, estabelecendo o diferencial da concepção tradicional do orçamento, como instrumento de controle, com a moderna de instrumento ativo da promoção do desenvolvimento numa percepção ampla, não restrita ao econômico.

No capítulo 8, apresenta um conjunto de *desafios técnicos do orçamento-programa* referidos a instrumentos que podem enriquecê-lo, mas que não devem confundir-se com novas técnicas orçamentárias, como está acontecendo, gerando confusão na administração pública.

No capítulo 9, aborda o tema “*O desafio político do orçamento: democracia representativa X democracia participativa*”, surgido com bastante ênfase quando se iniciaram no país algumas experiências do “**Orçamento Participativo**”, objeto de monografia do autor, merecedora do prêmio da “**Asociación Internacional de Presupuesto Público – ASIP**”. É válida a abordagem feita neste seu livro, enriquecida pelos resultados observados, os problemas encontrados e as possíveis soluções. Pessoalmente acho que não se trata de alternativas excludentes, e as duas são válidas e necessárias para a melhoria efetiva do sistema e processo orçamentário.

O capítulo 10 aborda o tema “*Desafio Institucional do Orçamento: Entidades Públicas não-Governamentais e quase-mercados*” identificando problemas e potencialidades decorrentes. É um tema que merece ser aprofundado, principalmente na identificação dos objetivos e as causas que deram origem a esta tendência e as conseqüências, algumas identificadas pelo autor.

No capítulo 11, com o título: “*Gestão Orçamentária no Brasil: História Recente e Perspectivas*”, o autor menciona e examina fatos importantes determinantes do estágio atual do orçamento no país, apresentando a Constituição Federal de 1988 como divisor de dois períodos marcantes. Comenta os eventos mais representativos de cada um, dando uma idéia da evolução até o presente.

Apresenta um conjunto amplo de desafios para a gestão orçamentária, de real importância, oportunidade e necessidade de serem enfrentados.

Finalmente no capítulo 12, “*Orçamento público: uma abordagem operacional*”, o autor apresenta uma visão panorâmica do processo e instrumentos relativos ao orçamento público e proporciona fontes bibliográficas para aprofundar o conhecimento dos vários aspectos.

Embora se trate de um texto reduzido, e por isso suscetível de ser lido, o autor, num esforço de síntese e objetividade, foi capaz de proporcionar um panorama de tema tão amplo e complexo, como é o orçamento público em geral e o do país em particular, dada sua formação econômica, social, política, sua extensão e diferenças regionais.

Felicitemos o professor pela percepção teórica, conceitual e prática do campo orçamentário e de seu relacionamento com os fatos econômicos, sociais e políticos que configuram nossa realidade e seus problemas; pela clareza e objetividade das medidas propostas como desafios para melhorar o campo das políticas públicas e seu instrumento principal, o orçamento, e assim aumentar a eficiência e eficácia da função pública, ampliar o interesse e conhecimento no campo docente e discente das universidades e assim fortalecer a cidadania, a democracia, o governo democrático, o poder público voltado para o bem comum, a nação, o país e a pátria.

*Antonio Oliveira Amado*

Presidente da Associação Brasileira de Orçamento Público – ABOP

## SUMÁRIO

Apresentação 13

Introdução 19

- 1 Orçamento público: uma definição complexa 25
- 2 A proposta orçamentária 33
- 3 A lei orçamentária 57
- 4 O sistema orçamentário 67
- 5 O processo orçamentário 73
- 6 Análises e avaliações do orçamento e da execução orçamentária 95
- 7 Orçamento, política fiscal e desenvolvimento econômico e institucional 107
- 8 O desafio técnico do orçamento: orçamento-programa, governo matricial e integração orçamentária e financeira 117
- 9 O desafio político do orçamento: democracia representativa x democracia participativa 127
- 10 O desafio institucional do orçamento: entidades públicas não-governamentais e quase-mercados 133
- 11 Gestão orçamentária no Brasil: história recente e perspectivas 139
- 12 Orçamento público: abordagem operacional 171

Bibliografia 179

Anexo: glossário de termos orçamentários e assuntos conexos 187



## APRESENTAÇÃO

Os poucos livros-texto sobre orçamento público e os manuais de elaboração orçamentária disponíveis no Brasil costumam ser esquemáticos, preocupados, quando muito, em circunscrever o orçamento no âmbito mais geral das finanças públicas ou da economia do setor público para, com mais ênfase, descrever o processo de elaboração, execução e avaliação do orçamento, à guisa de roteiro para a prática. Com isso, mais a natureza prioritariamente jurídico-contábil de que costumam se revestir, deixam de esclarecer muitos aspectos extremamente importantes acerca do orçamento governamental, retirando-lhe o caráter vibrante de sua condição de instrumento tecnopolítico de suma relevância para as relações Estado-sociedade civil e Executivo-Legislativo.

O principal esforço, no presente livro, é evitar esse procedimento tradicional e resgatar o orçamento público do emaranhado jurídico-legal-contábil que ofusca seu elevado potencial para contribuir para um controle mais efetivo dos gastos públicos, para finanças públicas mais saudáveis, para políticas públicas e sociais mais efetivas, para relações políticas mais amplamente democráticas.

Enquanto são numerosos os textos sobre orçamento que adotam uma abordagem operacional, muitos deles de qualidade suficiente para atingir os objetivos a que seus autores se propõem, o presente livro procura oferecer uma abordagem comportamental e gerencial, fornecendo ao leitor elementos necessários para se posicionar técnica e politicamente frente ao tema e fundamentação para as decisões em nível gerencial. Assim, além de ser útil aos profissionais da área (mesmo àqueles dedicados às tarefas operacionais), aos estudantes de graduação e de pós-graduação de cursos que incluem finanças públicas, orçamento, economia pública e congêneres, este livro é de interesse também para políticos e

cidadãos em geral interessados em saber mais sobre receita, despesa e dívida pública como variáveis relevantes do desenvolvimento sócio-econômico e institucional.

Orçamento público não é contabilidade, ou coisa de contadores; nem simplesmente lei, ou coisa de advogados ou legisladores. Orçamento público é um instrumento de relacionamento entre cidadãos-eleitores-contribuintes e governos-administrações públicas-legisladores, cujo objetivo é auxiliar na obtenção de bem-estar social ao menor custo possível para todos. É, pois, algo vivo, potencializador, dinâmico. E não o calhamaço de papel incompreensível em que foi transformado por anos e anos de práticas inadequadas, falsamente apresentadas como de domínio exclusivo de técnicos e especialistas (uma “caixa-preta”). Essas são as linhas gerais da perspectiva adotada ao longo de todo o livro, que deseja contribuir para que os orçamentos públicos sejam mais bem entendidos não só por quem tem que elaborá-los (Executivo), mas também por quem tem que votá-lo (Legislativo) e por quem deseja, como cidadão-eleitor-contribuinte potencialmente beneficiário, entendê-lo e avaliá-lo.

Este livro foi elaborado com base na realidade orçamentária brasileira, já levando em conta a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/2000), mas tentando manter uma coerência que preserva mais a técnica e sua fundamentação (válida em todas as realidades) que a legislação, sempre sujeita a mudanças. É uma tentativa de ser prático sem abrir mão de fundamentos.

Destina-se a quem deve entender/interpretar/avaliar, elaborar, discutir/emendar/aprovar/sancionar, executar/acompanhar, emitir parecer sobre o orçamento (técnicos orçamentistas, analistas de orçamento, assessores na área, vereadores, prefeitos, deputados, senadores, chefes de executivo, cidadãos e grupos engajadas no controle social, estudantes de graduação e pós-graduação – de economia, administração, contabilidade, administração pública, ciências sociais e ciências políticas). Tendo em vista a menor qualificação de quadros na esfera municipal de governo, é enfaticamente

recomendado para a capacitação dos profissionais que nela atuam, a fim de que desenvolvam os aspectos comportamentais e gerenciais de sua competência, geralmente inferiores aos dos técnicos alocados nas outras esferas estaduais e federal de governo.

O leitor atento notará que este livro foi elaborado com base não só na leitura crítico-criativa dos textos que o referenciam, mas também na experiência do autor em gestão orçamentária (participativa, inclusive) e no ensino deste tema. Notará também que o autor não se colocou atrás da falsa cortina da neutralidade técnica, na tentativa de esconder suas opiniões. Pelo contrário, elas são explicitadas o tempo todo, conclamando o leitor a se opor a elas e, assim, construir suas próprias convicções, sempre necessárias quando o assunto é político, como é o caso de todo tema orçamentário. Por isso, as questões para aprofundamento e debate apresentadas ao final de cada capítulo são desafios que não se dirigem apenas a eventuais estudantes preocupados em dominar e repetir conteúdos, mas sim a leitores (estudantes, profissionais ou cidadãos) interessados em desenvolver raciocínios ágeis, bem fundamentados e informados no campo das decisões coletivas sintetizadas nas propostas e leis orçamentárias.

Esta postura do autor foi adotada frente à leitura que faz do tema orçamentário na atualidade. O orçamento público, como instrumento para o desenvolvimento, é um tema que nos anos 1980 foi relegado a segundo plano, depois de ter sido motivo de muito debate e inovações nos anos 1950-70. A desconfiança nas potencialidades não só do planejamento orçamentário, mas de toda a intervenção governamental marcou as duas últimas décadas do século XX, por força da crise fiscal generalizada (incluindo o imenso déficit público americano), do questionamento à visão keynesiana do papel do governo (política econômica ativadora da demanda), do esgotamento do modelo de desenvolvimento por substituição de importações (experimentado pelos países em desenvolvimento), da recusa – presente nas propostas políticas e ideológicas hegemônicas – de incluir na agenda dos grandes temas

do século XXI o debate sobre assuntos governamentais (acusados de perturbadores do bom funcionamento dos mercados).

Passada a fase de euforia ultra-liberalizante e de ira anti-planejamento e tendo que ser enfrentados os obstáculos ao bom funcionamento dos governos, que continuam tão necessários como antes, os esforços teóricos e práticos para uma gestão pública de qualidade foram retomados e, com eles, retornaram as preocupações com o orçamento público, agora marcadas por dois aspectos fundamentais: i) a tentativa de melhorar técnicas, procedimentos e metodologias de gestão financeira e orçamentária e ii) os esforços para que a transparência orçamentária e o protagonismo cidadão permitam à democracia retomar o controle das finanças públicas.

Hoje o orçamento público é tido, nos círculos mais conscientes das transformações econômicas e sociais em curso, como tema de interesse não só de governos, mas também de instituições que os fiscalizam e pressionam por melhor desempenho, de empresas que estão sendo levadas a um novo tipo de relacionamento com o poder público (mediadas por agências reguladoras, contratos de gestão, parcerias público-privado), de órgãos de fomento e de financiamento internacionais, de agências multilaterais de diversos tipos.

É por isso que é crescente o número de cursos visando preparar profissionais de gestão orçamentária ou formar competentes agentes fiscalizadores das contas públicas. É por isso, também, que se amplia o número de cursos de graduação e pós-graduação que incluem a gestão orçamentária e financeira pública entre suas disciplinas.

No Brasil, especificamente, o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal (maio de 2000) gerou uma nova onda de capacitação para o enfrentamento das questões orçamentárias, que só tem correspondente de proporções aproximadas no final dos anos 1950 início dos anos 1960, quando foi promulgada a Lei 4.320/64, que normatiza as finanças públicas do país até hoje.

Entre os artigos da Lei de Responsabilidade Fiscal consta um que exige que a União ofereça amparo técnico e de formação de pessoal dos Estados e Municípios para melhorar a gestão fiscal. Sendo o orçamento o principal instrumento para isso, inúmeros cursos foram e estão sendo realizados. Em todos eles constata-se a inexistência de literatura que se preocupe com as abordagens comportamental e gerencial, lacuna que o presente livro pretende, muito modestamente, ajudar a preencher.

Finalizando, é importante ressaltar que este livro não só não pretende esgotar o assunto de que trata, como é declaradamente apenas um elemento na formação do gestor orçamentário competente, posto que este deve pautar-se pela educação continuada, dada a natureza dinâmica do tema com que lida: o orçamento público é parte da vida quotidiana das pessoas, vida essa que é sujeita a rotinas que se alteram e, mais do que isso, a surpresas.

Para contatos com o autor e acesso a materiais complementares está disponível o endereço eletrônico [www.pires.pro.br](http://www.pires.pro.br). Sugestões e indicações de correções serão atenciosamente analisadas.



## INTRODUÇÃO

O orçamento público é um instrumento de ação governamental que surgiu, com características próximas das hoje conhecidas, no século XIII, na Inglaterra, fruto da insatisfação da nobreza com o crescimento do volume de tributos com que tinha que arcar anualmente. No final do século XIX já estava plenamente consolidado como principal técnica de administração dos recursos públicos, na Europa e em outras regiões. Sua natureza de mecanismo de controle parlamentar sobre o poder executivo, para evitar crescimento dos gastos e desvios de finalidades na destinação dos recursos do erário, manteve-se ao longo do século XX, mas a ela foi acrescentada a faceta mais gerencial da orçamentação, deslocando-a para o campo do planejamento econômico e da gestão financeira. A complexidade e sofisticação das técnicas de gestão orçamentária hoje conhecidas foram respostas para a ampliação das funções estatais e para a mudança qualitativa da relação entre desenvolvimento socioeconômico e atuação governamental, tornando-se esta última uma imprescindível alavanca para o avanço das sociedades urbano-industriais prevalentes em todo o mundo.

É possível identificar três grandes “ondas” de inovação tecnológica na gestão orçamentária desde sua adoção. A primeira foi a que deu início ao controle parlamentar sobre os gastos, no século XIII, numa sociedade não industrial que dava seus primeiros passos, sob o regime monárquico, para uma forma de regulação do poder que evitava sua concentração exclusivamente nas mãos do monarca. Esta foi uma “onda” impulsionada pela vontade de controle político da sociedade sobre o poder institucionalizado. A segunda “onda” foi a que transformou o orçamento em ferramenta essencialmente gerencial, já sob o capitalismo avançado e sob os regimes republicanos dos séculos XIX-XX.

Esta fase chegou ao seu ponto culminante depois da Segunda Guerra Mundial, quando a técnica de orçamentação por programas e por desempenho foi plenamente desenvolvida e disseminada por todo o mundo ocidental.<sup>1</sup>

A terceira “onda” é a que está em curso desde o final do século XX, caracterizando-se fundamentalmente por uma preocupação dos governos de países desenvolvidos e subdesenvolvidos de todos os continentes com a crise fiscal, com as limitações que os desequilíbrios orçamentários públicos podem acarretar ao bem-estar e às possibilidades de crescimento econômico, com as dificuldades de integração regional e as exigências do capitalismo global podem impor aos países que não seguem “regras fiscais”.<sup>2</sup> É no interior dessa “terceira onda” da história do orçamento público, fortemente marcada pelas inusitadas possibilidades trazidas pelas tecnologias avançadas de processamento/armazenamento de dados e de telecomunicações integradoras, que este instrumento básico de planejamento e controle das receitas e despesas públicas é hoje objeto de inúmeras e rápidas inovações, que o trazem para o centro do debate sobre o papel dos governos no processo de desenvolvimento socioeconômico e na organização da vida das pessoas e das instituições em geral.

Responsabilidade fiscal é hoje um conceito de curso universal, tendente a remodelar as funções governamentais e a deslocar a visão tradicional de “bom governo” a que todos se acostumaram, no Ocidente, desde a chamada revolução keynesiana, que suplantou o liberalismo tradicional na sua rejeição do avanço do Estado nas atividades econômicas, a fim de preservar a “boa sociedade” de indivíduos livres e desimpedidos para buscar a satisfação de suas necessidades e interesses. Responsabilidade fiscal é o conceito

1. Para uma abordagem histórica do orçamento público, ver Burkhead e Miner (1971).
2. Sobre regras fiscais e sua aplicação, ver Kell (2002). Ver também Kopits e Simansky (1998).

que está impulsionando mudanças radicais no tratamento do orçamento público, gerando um repensar das relações Estado-sociedade que deve perdurar por alguns anos ou décadas.

Neste quadro complexo de revisão de teorias, de reconfiguração de instituições, de reorganização de sistemas e procedimentos, o orçamento público precisa ser entendido para além de suas aparências (legal, contábil) e manifestações quotidianas (aprovação legislativa, liberação de recursos ao longo do ano etc.). Ele precisa ser compreendido na sua essência de elemento crucial para o bom funcionamento dos governos (técnica e politicamente falando) e para o adequado relacionamento entre indivíduos e Estado no processo de definição dos papéis de cada um na organização da vida e nas formas de financiamento das suas condições materiais.

Nos capítulos que se seguem, um esforço de síntese e de delimitação de aspectos relevantes para se chegar à compreensão necessária do orçamento, na perspectiva acima mencionada, levou à estrutura e ao conteúdo dos 12 capítulos e do anexo que constituem este livro-texto, em que optou-se por uma forma cursiva/dissertativa de apresentação das informações, visando evitar a visão fragmentada dos livros-texto tradicionais, que dificultam a aquisição de raciocínios ao tentarem facilitar a assimilação por meio de fragmentos que vão do mais simples ao mais complexo, auxiliados por figuras, tabelas e *boxes*. Talvez este procedimento seja um tanto antipropedêutico, prejudicando o livro na sua condição de uma introdução ao assunto. Mas a compensação por essa perda potencial pode ser uma contribuição a uma “cultura orçamentária” menos tecnocrática, menos fragmentária e possivelmente acessível aos não-especialistas. Espera-se que a linguagem simples venha a compensar, enquanto forma, a maneira potencialmente antipropedêutica de expor um assunto, que sempre assusta o não-iniciado.

Nos cinco primeiros capítulos é feita a apresentação do orçamento público, definindo-o, situando-o como subsistema no sistema de planejamento e revelando sua natureza processual. As

diferentes definições de orçamento público são apresentadas no capítulo 1. Nos capítulos 2 e 3 ele é discutido enquanto documento (proposta orçamentária e lei orçamentária), sendo revelada não só sua estrutura, mas as lógicas subjacentes a ela. Os capítulos 4 e 5 tratam, respectivamente, da “anatomia” do orçamento (sistema) e do seu “metabolismo” (processo). Sua “dissecação” pode ser feita a partir de diversas abordagens, cada qual revelando um aspecto diferente e importante, o que tenta-se demonstrar no capítulo 6 (análises e avaliações possíveis).

O capítulo 7 procura contextualizar o orçamento público no debate sobre desenvolvimento, de forma rápida e panorâmica, para que sua importância seja ressaltada uma vez mais e para que ele seja compreendido como uma das partes de um todo maior – a política fiscal, que o tem entre os seus principais instrumentos, juntamente com a dívida pública e a política tributária.

Os capítulos 8, 9 e 10 tratam de desafios que é preciso enfrentar para que o orçamento público não seja elaborado e gerido apenas ritualmente. Esses desafios (técnicos, políticos e institucionais), uma vez enfrentados, permitirão que o orçamento público se “encarne” nos fazeres quotidianos dos governos e nas relações entre eles e os cidadãos-contribuintes, oferecendo condições para um salto de qualidade na gestão orçamentária que não seria possível em nenhum outro momento da história, pois nunca estiveram disponíveis tantos recursos tecnológicos facilitadores. Isso é fundamental nesses dias de crescimento da descrença na democracia representativa enquanto forma de organizar as relações governo-sociedade numa “boa sociedade”.

O capítulo 11 é uma ponte entre o debate mais geral e a realidade brasileira. Foi incluído para reforçar um aspecto muitas vezes esquecido na formação do gestor orçamentário: o conhecimento da realidade político-institucional em que atua. Será péssimo gestor aquele que sai a todo vapor buscando resultados práticos que desconsideram os homens reais que deverão atuar

para atingi-los ou desconhecem os acúmulos precedentes que os fazem se comportar desta ou daquela maneira.

O capítulo 12 é apenas um lembrete de que os aspectos práticos e operacionais não podem ser desconhecidos pelos gestores orçamentários responsáveis pela condução da política fiscal de que a lei orçamentária é um instrumento; dele constam também indicações bibliográficas (gratuitamente obteníveis) suficientes para a aquisição desse conhecimento específico. Juntamente com este livro, os textos indicados no capítulo final podem constituir um curso completo de introdução ao orçamento público, abrangendo aspectos comportamentais, gerenciais e operacionais.

Por fim, como anexo, este livro traz um glossário dos termos orçamentários, necessário para elucidar o “orçamentês” que muitas vezes impede o diálogo entre técnicos, políticos não iniciados e os cidadãos-comuns que sustentam os gastos públicos com os tributos que desembolsam. O glossário, além de completar de forma aprofundada as definições necessárias à plena compreensão do orçamento, fornece um guia de consulta rápida, tanto para conhecer conceitos utilizados ao longo do livro, como para participar qualificadamente de discussões orçamentárias práticas.



# 1

## ORÇAMENTO PÚBLICO: UMA DEFINIÇÃO COMPLEXA

Qualquer indivíduo, família, empresa ou instituição privada pode adotar o orçamento (a orçamentação ou as técnicas orçamentárias, em outras palavras) como forma de controle de suas finanças, adquirindo, dessa maneira, melhores condições para evitar desequilíbrios em suas contas e para maximizar o uso dos recursos de que disponha. Assim procedendo estará lançando mão de uma prática muito antiga e eficiente para compatibilizar receitas e despesas, no esforço para atingir objetivos previamente estabelecidos, fazendo uso de recursos escassos. Estará manejando um orçamento privado, já que a propriedade dos bens geridos será pessoal, familiar ou empresarial, particular (em contraposição a público), genericamente falando.

Enquanto instrumento técnico de organização de receitas e despesas, o orçamento público em muito pouco se diferencia de qualquer orçamento privado. Mas enquanto um conjunto de decisões, a diferença é flagrante: a orçamentação privada (como a pessoal, a familiar ou a empresarial, por exemplo) é facultativa, a governamental é compulsória. E a razão para isso é que sendo públicos os recursos, seu destino e uso devem passar pelo crivo da decisão coletiva, expressa pela lei. Em regimes democráticos, os governos (locais, regionais e nacionais) e todas as entidades e instituições governamentais (autarquias, fundações etc.) geralmente são obrigados a administrar suas receitas e despesas por meio de orçamentos. As decisões sobre essas receitas e despesas se tornam lei (a lei orçamentária). Assim, os governos não podem realizar gastos que não estejam previstos em lei, que não constem do orça-

mento, o que não ocorre com os indivíduos, famílias, empresas e pessoas jurídicas de natureza privada.

Em síntese, os motivos básicos para que assim seja são dois fatos correlatos: primeiro, como já mencionado, os recursos públicos pertencem a uma coletividade (os contribuintes em geral); segundo, as decisões de como gastá-los é tomada por um conjunto de pessoas, em nome dessa coletividade (são decisões coletivas, que se expressam pela via legal).

Por dois motivos, então, o orçamento governamental é público: porque seus recursos pertencem ao público (contribuintes em geral) e devem destinar-se a objetivos que o beneficiem; e porque deve ser objeto de publicidade, para se tornar conhecido de todos os interessados, para efeito de controle. Além disso, o adjetivo público relacionado ao orçamento do governo se refere ao fato de que dele deve ser dada ampla publicidade, em favor da transparência dos atos dos governantes relacionados ao uso do dinheiro e às consequências desse uso.

Dessas considerações se origina uma primeira definição de orçamento público: é uma lei, que expressa as decisões que os representantes dos contribuintes/eleitores (em regimes democráticos) tomam a respeito das receitas e despesas governamentais. Há nessa definição um ingrediente político que amplia a percepção da diferença entre orçamento público e orçamento privado. O orçamento público condensa uma série de decisões coletivas, tomadas com base em mecanismos que tentam traduzir a vontade de numerosos indivíduos que financiam as despesas, delas esperando elevação do seu nível de bem-estar. Esses mecanismos decisórios são constituídos ao sabor de uma luta política travada por partidos, *lobbies*, sindicatos, associações representativas e outras, além de indivíduos portadores dos mais diversos tipos de interesse. Depois de constituídos, esses mecanismos decisórios são utilizados para a continuidade dessa mesma luta.

Compatibilizar distintos e muitas vezes contraditórios interesses no momento de decidir quanto e em que gastar é o principal

dilema da destinação dos recursos públicos. E ele tem que ser resolvido ao longo do processo orçamentário, sendo o resultado consagrado em lei. Assim, a compulsoriedade do orçamento público é uma exigência da democracia, pois a lei orçamentária é uma expressão do livre jogo democrático, enquanto que a técnica orçamentária é um instrumento para facilitar esse jogo quando se trata de obtenção e destinação de recursos financeiros.

Na medida em que deve ser organizado para se tornar uma lei, o orçamento é claramente uma instituição política; enquanto metodologia desenvolvida para administração de recursos financeiros de modo a atingir objetivos eficientemente, o mesmo orçamento é, evidentemente, uma técnica, um método. Como ambas – política e técnica – são inseparáveis, no orçamento público, pode-se afirmar que ele é um instrumento tecnopolítico, exigindo, para sua correta definição e seu correto manejo, habilidades tanto técnicas quanto políticas. As primeiras, em geral dominadas e oferecidas por um corpo especial de funcionários públicos, e as últimas, requisitos fundamentais dos homens públicos eleitos, juntamente com seus assessores de confiança. Assim, um dos maiores desafios da orçamentação governamental consiste no ajuste ente esses distintos tipos de habilidades, pertencentes a diferentes agentes que, por sua vez, não decidem (ou não deveriam decidir) em seu próprio interesse, mas no interesse dos eleitores-contribuintes que escolhem uns (os governantes) e remuneram ambos (governantes e funcionários públicos).

O ajuste necessário entre os que tomam as decisões políticas e os que dão suporte técnico para a elaboração e execução orçamentárias não requer que ambos os agentes sejam *experts* em política e em técnica orçamentária. Da parte do agente político, basta um mínimo de noção sobre o que de fato é o orçamento enquanto técnica; e da parte do técnico, basta que haja a percepção de que a política consiste na arte do possível, dos acordos, das composições, do estabelecimento e aproveitamento de correlações de força. O que o político precisa saber sobre orçamento para se comportar

corretamente diante de questões orçamentárias é muito parecido com o que precisa conhecer de matemática alguém que utilize calculadora: o que quer dizer o número resultante de uma operação ( $2 + 3 = 5$ . Mas  $2 \times 3 = 6$ . Sem saber o que é somar e o que é multiplicar, impossível entender a diferença). Já, por seu turno, o técnico tem que saber de que maneira a calculadora opera e como deve ser alimentada para oferecer aqueles resultados. Pode-se dizer que no mais das vezes o técnico deve elencar opções suficientemente organizadas e claras para que o político faça escolhas. E isso vale não só para questões orçamentárias, diga-se de passagem.

Avançando na definição de orçamento público, pode-se agora afirmar que mais do que uma lei, o orçamento é uma lei muito especial, na medida em que sua feitura exige o domínio de técnicas de vários campos de conhecimento, que vão do político ao financeiro, passando pelo jurídico, econômico, administrativo e contábil. A linguagem utilizada no orçamento é jurídica (artigos, parágrafos, incisos), bem como o procedimento para transformá-lo de projeto de lei em lei. Mas os anexos que fazem parte dessa lei se expressam, em sua maioria, em linguagem contábil, elaborados que são com base na rigorosa sistemática da contabilidade. As despesas são divididas entre unidades administrativas, o que supõe uma estrutura de gestão prévia com divisão de tarefas e, portanto, de meios econômico-financeiros para realizá-las. Toda a lógica do orçamento é econômico-financeira, portanto.

Considerando-se que no orçamento se encontram os meios para levar a cabo as políticas públicas, ele adquire também um caráter social e, portanto, envolve também questões desse campo de conhecimento político-administrativo. Como as políticas públicas alteram as relações sociais e econômicas (uma sociedade em que saúde e educação sejam asseguradas por políticas públicas é muito diferente de outra em que esses serviços devam ser bancados pelos interessados no mercado), conclui-se facilmente que o orçamento é também uma das faces visíveis da intervenção do governo na economia e na sociedade. Nesse caso, ele é um

indicador seguro das opções ideológicas escolhidas, bem como dos limites e potencialidades de uma sociedade para fazer esse tipo de escolha. É exatamente nesse âmbito de considerações que o orçamento público dá maior margem a controvérsias, pois ele se insere num debate que está fora dele ou, de outro modo, ele é contaminado por uma discussão interminável no interior das ciências sociais, em que se polarizam os adeptos da maior e os defensores da menor intervenção governamental. Uns defendem o orçamento equilibrado (despesas limitadas pelas receitas) para não perturbar o nível de atividade econômica; e outros toleram, quando não reivindicam, em algumas situações, déficits orçamentários como forma de evitar desemprego.

Num nível menos complexo de discussão, está fora de dúvida que o orçamento público se define como um instrumento de controle das despesas públicas, normalmente consistindo em fiscalização exercida pelo Poder Legislativo sobre o Poder Executivo: um autoriza as despesas, outro as realiza, sob acompanhamento do primeiro. Situa-se nesse mesmo nível de baixa complexidade a definição do orçamento como metodologia de planejamento financeiro de curto prazo (em geral um ano), visando estimar receitas e fixar despesas de modo a ter os saldos sob controle evitar endividamento descontrolado.

Não é desprovido de significado o fato de, na lei orçamentária, as receitas serem estimadas e as despesas fixadas. Sendo lei, o orçamento deve ser obedecido. Fixar despesas é possível, representando, minimamente, um compromisso de não gastar mais do que o estabelecido. Mas fixar receita seria o mesmo que assumir um compromisso de não cumprir a lei, posto que elas não podem ser previstas com exatidão, mas somente estimadas.

#### ORÇAMENTO, LEI ORÇAMENTÁRIA E PEÇA ORÇAMENTÁRIA

Orçamento é um conceito amplo, que abarca a compreensão de mais aspectos do que os envolvidos na lei orçamentária. Defini-lo

simplesmente como lei orçamentária seria amputar a possibilidade de compreendê-lo enquanto metodologia de planejamento e gestão também de recursos privados. O orçamento só é lei quando público. Mas mesmo nesse caso, limitar a definição do conceito a lei orçamentária é um procedimento restritivo incorreto, pois essa definição não alcança a natureza econômico-financeira, administrativa, contábil do objeto em questão e se limita a considerá-lo como produto final, quando o orçamento é um processo que se retroalimenta a cada novo período fiscal, movendo-se em fases: elaboração, discussão/aprovação, execução, controle, avaliação.

Por isso, uma coisa é o orçamento público, esse conceito amplo e aberto a polêmicas, tanto quanto a intervenção estatal na economia e na sociedade. Outra é a lei orçamentária: um conjunto de decisões sobre receitas e despesas públicas, tomadas de acordo com os preceitos e através dos mecanismos da democracia. Outra, ainda, é a proposta orçamentária:<sup>1</sup> aquilo que a lei orçamentária é, antes de ser aprovada. Essa distinção é muito importante e ficará evidente ao longo dos capítulos 2 e 3.

---

1. Também chamada peça orçamentária, por constituir-se num documento completo em que o Poder Executivo articula suas propostas, devidamente pactuadas com as unidades em que o governo se subdivide (secretarias, departamentos, seções). Na fase de elaboração, a primeira do processo orçamentário, muitas vezes é preferível utilizar a expressão peça orçamentária, para que o documento final, a ser enviado ao Legislativo para aprovação, não seja confundido com as diversas propostas orçamentárias apresentadas pelas unidades de governo como suas contribuições ou reivindicações para a feitura do orçamento do ano.

### Questões para fixação de conteúdo e debate

1. Como se pode definir orçamento público de modo a não restringi-lo a seus aspectos formais e operativos, abrangendo a riqueza de significados de que ele de fato é dotado, por expressar complexas relações sociais, políticas e econômicas?
2. Em que aspectos o orçamento público se assemelha a qualquer orçamento privado e em quais ele se diferencia?
3. Discuta e aprofunde a razão pela qual o orçamento público deve se expressar por meio de uma lei.
4. Explique porque o orçamento público é um instrumento de planejamento e de controle.
5. Explore a afirmativa de que o orçamento público abarca simultaneamente as naturezas jurídica, política, contábil, administrativa e econômico-financeira.
6. Qual a diferença entre peça ou proposta orçamentária e lei orçamentária?
7. Obtenha a lei orçamentária de um governo (federal, estadual ou municipal) e faça uma primeira abordagem de seu conteúdo, a fim de conhecer concretamente um orçamento público. Discorra sobre sua primeira impressão a respeito.



# 2

## A PROPOSTA ORÇAMENTÁRIA

Como já se afirmou, até o momento que antecede sua aprovação não se tem ainda uma lei orçamentária, mas um projeto-de-lei em tramitação no Legislativo, encaminhado pelo Poder Executivo. Até essa fase e nas que a antecedem, recuando até o momento em que finalmente o Executivo chega a um documento completo (projeto de lei, textos e anexos), pronto para ser submetido à apreciação dos legisladores, esse documento será aqui chamado de proposta ou peça orçamentária: um documento completo a respeito de receitas e despesas, contemplando todos os requisitos necessários para ser apreciado e votado pelo Poder Legislativo.

As partes componentes da proposta orçamentária são as mesmas da lei orçamentária, com a diferença de que nesta última geram a obrigação de cumprimento pelo Poder Executivo e demais poderes envolvidos. Assim, os requisitos necessários para compreender a peça orçamentária são os mesmos necessários para a lei orçamentária. Quais são eles? São os seguintes: i) partes integrantes da peça, ii) classificações orçamentárias e iii) princípios orçamentários, todos geralmente elaborados respeitando legislação específica, previamente existente.<sup>1</sup>

---

1. No Brasil a legislação básica é o conjunto representado pela Constituição Federal, pela Lei 4.320/64 e pela Lei Complementar 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

## 2.1. AS PARTES INTEGRANTES DA PROPOSTA E DA LEI ORÇAMENTÁRIA<sup>2</sup>

O elemento central da proposta orçamentária é o texto da lei propriamente dita, com sua estrutura tradicional constituída de artigos, parágrafos e incisos, sendo o primeiro deles o que anuncia tratar-se da lei que estima a receita e fixa a despesa, e o último o que anuncia a validade a partir de determinada data e revoga as disposições em contrário. Entre esses artigos inicial e final, figuram os demais, sendo alguns específicos para cada caso e outros de comparecimento obrigatório em todos os casos, devido ao fato de existirem exigências que são rotineiras, repetidas a cada ano em todos os lugares, como, por exemplo, as seguintes:<sup>3</sup>

- explicitação dos grandes valores (receita corrente, receita de capital, despesa corrente, despesa de capital, despesa por grande unidades administrativas, como ministérios ou secretarias, por exemplo) etc.;
- limite para abertura de créditos adicionais suplementares (alterações, ao longo da execução orçamentária, dos valores previstos para despesas);
- limite para realização de operações de crédito (ou tomada de empréstimos) por antecipação da receita (ou seja, dando por garantia a arrecadação futura);

2. De acordo com a Constituição Federal (artigo 165, § 6º.), com a Lei 4.320/64 (artigos 2º. e 22) e com a Lei Complementar 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal, artigo 5º.).

3. Como há um conjunto de artigos que devem aparecer em todas as leis orçamentárias, e como os responsáveis pela confecção dos projetos de lei são treinados em cursos que fazem uso de roteiros padronizados, não é incomum, no Brasil, encontrar leis de diferentes governos, principalmente municipais, com o mesmo texto, com modificação apenas dos valores. É positivo que haja a preocupação em não esquecer nenhum artigo importante, tomando a experiência alheia como ajuda, mas é extremamente prejudicial elaborar a lei orçamentária como se bastasse repetir artigos e parágrafos, pois esses artigos e parágrafos devem ser a futura expressão legal de situações relevantes previstas pelos agentes encarregados de confeccionar a peça orçamentária. “Cada orçamento, um orçamento”, essa a máxima a seguir para evitar a estagnação da capacidade de elaboração orçamentária.

- limites para certos tipos de despesas (como as despesas com pessoal, por exemplo, que são parametrizadas por legislação específica, no Brasil);
- vinculações (mínimo a ser gasto, por exemplo, com educação, em obediência à Constituição Federal brasileira e à legislação pertinente);
- proibições (vincular receitas de impostos a órgãos, fundos ou despesas ou instituir fundos sem autorização legislativa, por exemplo);
- definições (o que será entendido como despesa com pessoal, por exemplo, explicitando que estarão incluídas as remunerações do prefeito e de seus assessores nomeados e não concursados);
- procedimentos (como serão feitas as atualizações monetárias dos valores, por exemplo);
- outros, de acordo com as necessidades e conveniências identificadas em cada caso.

Devido à natureza sintética de sua forma obrigatória – baseada em artigos, parágrafos e incisos – a lei orçamentária deve conter, obrigatoriamente, para completá-la e torná-la mais compreensível, o item “Mensagem”: uma exposição em linguagem corrente, com apoio de tabelas e gráficos, sobre assuntos que não puderam ser explicitados na lei e que tornam mais claros e compreensíveis elementos nela presentes na forma lacônica de artigos. Espera-se que trate minimamente, e de forma circunstanciada, da situação e da política econômico-financeira do governo; da dívida fundada e flutuante; dos saldos de créditos especiais; dos restos a pagar e outros exigíveis; dos investimentos; das justificativas da receita estimada etc.

A Mensagem é o local apropriado para que seja dito tudo que venha a ser considerado importante para que a lei orçamentária seja acessível à compreensão leiga da maioria dos legisladores que a discutirão e aprovarão, bem como pelo público em geral, se

possível. Um excelente procedimento é nela discorrer sobre o método utilizado para estimar a receita, sobre as causas geradoras da situação econômico-financeira do governo, sobre as bases da política econômico-financeira adotada (com sua correspondente justificativa), sobre as prioridades de investimentos e critérios para chegar a elas. Também seria interessante estabelecer uma relação entre o orçamento atual e o anterior, explicando motivos para a manutenção ou mudança de políticas de uma para outro.

A Mensagem é a parte constitutiva da peça orçamentária que oferece maior flexibilidade, podendo ser utilizadas para os mais diversos fins. Porém não costuma ser muito aproveitada, no Brasil. Os técnicos orçamentistas, em geral pouco afeitos a textos (acostumados que estão a trabalhar com tabelas, gráficos, listas) a encaram como uma tarefa adicional e pouco relevante (para eles o importante já está suficientemente explícito nos numerosos anexos do orçamento, que consistem em tabelas e listas exaustivas). Por outro lado, os políticos, mais afeitos a discursos livres, não apreciam a oportunidade de redigir a mensagem, pois os aspectos técnicos do orçamento não são muito apreciados por eles. Para transpor essa dificuldade, o caminho seria um gestor orçamentário com a devida formação tecnopolítica e conhecimento do plano de governo e da situação financeira redigir a mensagem e emendá-la de acordo com os juízos políticos a ela acrescidos pelo chefe do Poder Executivo que é quem, afinal, assina este documento.

Além da Mensagem e do Projeto de Lei, a peça orçamentária é ainda constituída dos seguintes quadros:<sup>4</sup> sumário geral da receita (por fontes) e despesa (por função de governo), quadro demonstrativo da receita e da despesa (segundo as categorias econômicas),<sup>5</sup> quadro discriminativo das receitas por fontes e respectiva legislação, quadro das dotações por órgãos de governo

4. Várias expressões que identificam as partes componentes da peça orçamentária serão explicitadas nas classificações orçamentárias, apresentadas a seguir.

5. Anexo 1 da Lei 4.320/64.

e por poder, quadro demonstrativo da receita e planos de aplicação dos fundos especiais, quadro demonstrativo da despesa,<sup>6</sup> quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do governo, por função de governo<sup>7</sup> e com a distribuição das missões entre os órgãos e unidades orçamentárias<sup>8</sup> e quadro geral das despesas por órgãos e funções.<sup>9</sup>

Cada um desses quadros atende a um objetivo próprio. Assim, por exemplo, o que se deseja com a inclusão do quadro discriminativo das receitas por fontes e respectiva legislação é explicitar a legalidade das receitas previstas no orçamento, a qual é prévia à lei orçamentária (devido ao princípio da anterioridade para a cobrança de tributos, que reza que um tributo só pode ser lançado no ano seguinte ao de sua criação); o objetivo do quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do governo é assegurar a aproximação do orçamento (plano de curto prazo) ao plano de governo (de médio prazo).

Completam a peça orçamentária outros documentos, sendo obrigatórios os seguintes: demonstrativo do comportamento da receita e da despesa nos últimos 3 (minimamente) anos; especificação dos programas especiais de trabalho custeados por dotações globais; listagem das unidades administrativas do governo com suas respectivas funções (explicitando-se a legislação que as cria e estrutura); demonstrativo regionalizado dos efeitos de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios tributários, financeiros e creditícios; demonstrativo da compatibilidade do orçamento com os objetivos e metas do anexo de metas fiscais da lei de diretrizes orçamentárias; reserva de contingência prevista na lei de diretrizes orçamentárias.<sup>10</sup>

6. Na forma dos anexos 6 a 9 da Lei 4.320/64.

7. Anexo 7 da Lei 4.320/64.

8. Anexo 6 da Lei 4.320/64.

9. Anexo 9 da Lei 4.320/64.

10. Os três últimos demonstrativos são exigências da Lei Complementar 101/00.

Mais relevante do que conhecer quais são as partes constitutivas da peça orçamentária é saber o motivo pelo qual cada uma delas existe e é exigida. Esse assunto será objeto de explicações no próximo capítulo, em que se discute a lei orçamentária.<sup>11</sup>

## 2.2. OS PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS<sup>12</sup>

Os princípios orçamentários são regras que devem ser obedecidas para que a peça e a lei orçamentárias sejam consistentes e assegurem certas características, necessárias para o cumprimento de seus objetivos de controle e elevação da qualidade dos gastos públicos. Alguns são bastante consagrados, existindo há muito tempo; outros são mais recentes; nem todos são imunes a controvérsias. Difícil aceitar que sejam todos tratados dogmaticamente, embora alguns sejam explicitamente exigidos por lei, quando não pela Constituição. Mais importante que repetir e forçar o respeito a eles, é entender porque são úteis para a configuração de uma peça orçamentária consistente e, quando não for possível atendê-los totalmente, definir e implementar formas de convivência com os problemas decorrentes.

**Princípio da unidade:**<sup>13</sup> um único orçamento (peça-orçamentária ou lei orçamentária) deve abarcar todas as receitas e despesas, incluindo administração direta e indireta. Não devem existir vários orçamentos. Este princípio procura assegurar uma qualidade elementar do orçamento público, que é a de servir como instrumento de controle de todas as receitas e despesas

11. Saber para que serve cada item da lei orçamentária permite lê-la, nela buscando o que interessa sem ter que abordá-la na íntegra. Essa capacidade é fundamental para quem tem a tarefa ou o interesse de entender o orçamento e fiscalizar sua execução (vereadores, membros de tribunais de contas, agentes de controle interno, cidadãos vigilantes etc.).

12. No Brasil, estabelecidos na Constituição Federal (§8º. do artigo 165) e na Lei 4.320/64 (artigo 2º.)

13. Art. 6º. da Lei 4.320/64.

governamentais, sem exceção. Essa é uma qualidade elementar porque se houver outros orçamentos, não controlados, não vigiados, os interesses contrários ao controle e à transparência irão se articular nesses outros orçamentos, fugindo do espaço controlado. Outra qualidade que esse princípio resguarda é a de fazer do orçamento uma peça de conjunto, que permite ao governante definir prioridades evitando visões fragmentadas.

É necessário notar com clareza que o princípio da unidade propõe orçamento único, o que é diferente da junção de orçamentos proposta pelo **princípio da totalidade**, segundo o qual os diversos orçamentos existentes devem ser somados. Não se trata, evidentemente, de uma questão meramente semântica: único e total são expressões distintas, embora a falta de atenção faça com que pareçam sinônimos. Um orçamento único tem apenas um centro de decisão, um orçamento que totalize outros tem mais do que um centro de decisão, exigindo que sejam articulados entre si, o que indica a necessidade de procedimentos e mecanismos de decisão e ação muito diferentes.<sup>14</sup>

**Princípio da universalidade:**<sup>15</sup> o orçamento deve abarcar todo o universo de receitas e despesas públicas, com o objetivo de que nenhuma movimentação financeira escape ao controle. Por outro lado, implica que receitas e despesas que não seja de natureza estritamente pública não devem ser incluídas no orçamento (como, por exemplo, receitas de que o governo seja apenas fiel depositário, devendo repassá-las a terceiros).

**Princípio dos valores brutos:** os valores devem ser lançados sem qualquer tipo de abatimento ou desconto, devendo os valores líquidos resultar de um lançamento bruto menos outro lança-

14. No Brasil, embora a Constituição Federal adote o princípio da unidade (já presente na Lei 4.320/64), ela mesma cria os orçamentos fiscal, da seguridade social e dos investimentos das estatais (ou seja, três orçamentos cujo controle só pode se dar pela lógica do princípio da totalidade).

15. Art. 2º, 3º e 4º da Lei 4.320/64.

mento que o reduz. Por exemplo: se uma empresa presta serviços ao governo no valor de R\$ 10 mil, o fato de ter débitos no valor de R\$ 2 mil junto à Fazenda não pode resultar no lançamento de uma receita de R\$ 8 mil; os R\$ 10 mil devem ser lançados como receita e os R\$ 2 mil como despesa, embora os cofres públicos recebam apenas os R\$ 8 mil em efetivo. Serão feitos documentos comprobatórios de um pagamento de R\$ 10 mil e de recebimento de R\$ 2 mil. Além de assegurar a lógica contábil, esse princípio visa evitar que transações que envolvam simultaneamente entradas e saídas de recursos fujam ao controle. Caso os R\$ 2 mil do exemplo citado fossem abatidos e lançado apenas o valor líquido de R\$ 8 mil, não haveria o registro da entrada de R\$ 2 mil, podendo este valor desaparecer dos cofres públicos por não haver recibo nem registro de seu recebimento.

**Princípio da exclusividade:** na lei orçamentária não é permitida a inclusão de dispositivo estranho à previsão da receita ou à fixação da despesa.<sup>16</sup> Este princípio é o oposto do princípio da universalidade: enquanto aquele exige a inclusão de todas as receitas e despesas públicas, este exige a exclusão de todas as que não sejam públicas. Se, por exemplo, o governo é sócio majoritário de uma empresa de economia mista, no orçamento público devem ser lançados apenas os recursos que ele aplica nessa empresa (aquisição de ações, por exemplo) e os que dela recebe (dividendos, por exemplo). O conjunto de receitas e despesas da empresa não é público, não cabendo, portanto, sua inclusão no orçamento público. Outro objetivo deste princípio é evitar que o momento de discussão do orçamento no legislativo seja aproveitado pelos parlamentares para discutir assuntos que, embora envolvam recursos, não são de natureza orçamentária. Por exemplo: a criação de um fundo não pode ser discutida e aprovada no momento da decisão

16. Exceto nos casos de autorização de abertura de créditos suplementares, contratação de operações de crédito e indicação de fontes para cobertura de déficits, conforme artigo 7º. da Lei 4.320/64, ratificado pelo § 8º. do artigo 165 da Constituição.

orçamentária; embora um fundo signifique a reserva de valores para um determinado fim, sua criação deve ser prévia à destinação de recursos à sua finalidade, uma vez que decidir se é necessário ou relevante, ou não, não é um assunto orçamentário.

**Princípio da anualidade:** também conhecido como princípio da periodicidade, reza que o orçamento deve se referir a um período determinado (geralmente um ano, com a lembrança de que nem sempre o ano fiscal corresponde ao ano-calendário, podendo ir, por exemplo, de junho de um ano a maio de outro<sup>17</sup>). Dois motivos o fazem especialmente importante. Primeiro, como a tributação geralmente obedece ao princípio da anualidade, é preciso que as despesas façam par com as receitas dela advindas, já que são as principais fontes de financiamento dos gastos. Segundo, é necessário delimitar o planejamento financeiro cronologicamente: como fazer uma previsão de receita e de despesa se não partindo de uma referência cronológica? A pergunta “quanto será arrecadado” deve necessariamente seguir-se a pergunta “em quanto tempo?”. Por outro ângulo de visão, este princípio é também delimitador por exigir a exclusão de receitas de períodos anteriores e de períodos posteriores. É por isso que receitas e despesas previstas e não realizadas em orçamentos anteriores, quando recebidas ou pagas durante o exercício atual são classificadas como extra-orçamentárias (receitas) e restos a pagar (despesas).

Um aspecto que é preciso levar em conta ao se tratar do princípio da anualidade é o de existirem despesas que claramente demandam mais tempo para se concluírem, como, por exemplo, as relativas a um investimento de elevado valor em uma obra de demorada conclusão (uma usina hidrelétrica, por exemplo). Essas despesas devem ser tratadas no âmbito da plurianualidade,

---

17. A origem desse princípio está relacionada com o ciclo de produção agrícola: somente depois da colheita os contribuintes dispõem de recursos para pagar os impostos. No Brasil, o artigo 34 da Lei 4.320/64 faz o exercício financeiro coincidir com o ano civil.

que será discutida no capítulo 4 (em que o Plano Plurianual aparece como um dos componentes do sistema orçamentário).

**Princípio do equilíbrio:** a despesa não deve superar a receita. Como o orçamento segue a lógica contábil, baseada no princípio das partidas dobradas (a todo crédito corresponde um débito, e vice-versa), a peça orçamentária sempre será equilibrada, o que não significa a inexistência de déficits ou superávits. Do ponto de vista estritamente contábil, esse princípio é uma necessidade lógica. Do ponto de vista econômico e financeiro, entretanto, ele é extremamente polêmico, pois muitas e profundas são as discordâncias entre os que pensam que os déficits devem ser evitados em quaisquer circunstâncias e os que defendem os déficits como instrumento de intervenção na economia para evitar queda na produção, na renda e no emprego.

**Princípio do não comprometimento prévio da receita:** receitas de impostos não podem ser previamente comprometidas com nenhum tipo de despesa. Fica proibido, por exemplo, estabelecer que a receita obtida com o imposto predial seja utilizada para a melhoria das vias públicas. Duas justificativas são importantes para sustentar esse princípio. Primeiro, a afetação prévia das receitas tolhe a liberdade do administrador, que se vê impedido de decidir sobre gastos. Segundo, assegurando valores que não são conhecidos previamente (pois as receitas são apenas estimadas) pode ocorrer que sejam maiores ou menores do que o necessário para fazer frente à despesa com a qual um compromisso foi assumido; além disso, pode sobrar recurso que não poderá ser gasto numa rubrica já plenamente atendida (por que o recurso ficou vinculado), enquanto falta dinheiro em outra.

Esse princípio é frontalmente desrespeitado quando se oferece a receita como garantia de um empréstimo<sup>18</sup> e quando se vinculam

18. É o que ocorre no Brasil quando se realizam operações de crédito por antecipação da receita (conhecidas como ARO).

percentuais da receita a determinadas despesas, criando verdadeiros “orçamentos dentro do orçamento”.<sup>19</sup>

**Princípio da discriminação:** também conhecido como princípio da especialização, exige que a origem e o destino dos recursos orçamentários seja de fácil identificação, demandando classificações orçamentárias, rubricas e planos o mais específicos possível, para que, principalmente, o exato destino dos recursos seja conhecido. Esse princípio é desrespeitado quando o orçamento contém muitas “dotações globais”, rubricas do tipo “pavimentação asfáltica”, que deixa em aberto que tipo de pavimentação (novas vias, recapeamentos, tapa-buracos?) e em que locais. Tais rubricas dificultam a fiscalização e denotam uma má qualidade do planejamento. Ocorre, porém, que maior discriminação pode gerar disputas insolúveis na discussão legislativa, principalmente no que diz respeito à regionalização de investimentos.

**Princípio da programação:** o orçamento deve ser estruturado por programas de ação do governo, desdobrando-se em projetos e atividades e deixando claros os objetivos dos gastos. É um princípio recente, que surge a partir da proposta de orçamentos como instrumento de planejamento, mais do que de controle legislativo. Exige uma mudança de linguagem e de estrutura da peça orçamentária (explicitada a seguir, na apresentação das classificações orçamentárias).

**Princípio da publicidade:** o conhecimento do teor do orçamento deve ser acessível a todo e qualquer interessado. Atualmente este princípio é reforçado por exigências não só de publicação em veículos de imprensa, mas também de disponibilização das informações orçamentárias (elaboração e execução) na rede

---

19. É o que acontece no Brasil no caso de exigências de percentuais mínimos da receita corrente nas despesas com ensino.

mundial de computadores. Em 2009 a Lei Complementar 131 passou a exigir a publicidade em tempo real na internet, no Brasil.<sup>20</sup>

**Princípio da clareza:** as informações devem ser suficientemente claras para que sejam compreendidas pelos responsáveis pela aprovação da lei e pela fiscalização da execução orçamentária. É um princípio que esbarra na complexidade da linguagem bastante técnica do orçamento. A clareza que se pode obter nem sempre é acessível ao cidadão comum, a não ser que esforços explicativos adicionais sejam acrescentados aos documentos e debates orçamentários. A falta de clareza muitas vezes decorre de erros; outras, pode ser fruto de má fé no manuseio dos recursos públicos ou má vontade diante das exigências de transparência. No primeiro caso a solução é educativa ou formativa; no segundo, é política (exigência de transparência da parte dos interessados) ou policial (combate à corrupção).

**Princípio da exatidão:** um princípio elementar (posto que sem exatidão a importância do orçamento é reduzida), nem sempre é obedecido, todavia, por razões de incompetência técnica (que se resolve com melhoria na formação dos agentes) ou por comportamentos anti-éticos (contra os quais devem ser erguidas barreiras institucionais). Cabe ilustrar o problema com um caso. Um chefe de Executivo pode superestimar a receita esperada para incluir maior número de reivindicações na peça orçamentária e, assim, iludir eleitores com promessas que não serão cumpridas. Será uma típica situação de inexatidão gerada por comportamento político anti-ético. O mesmo superdimensionamento de receita pode ocorrer por imperícia dos técnicos, que podem esquecer, por exemplo, de considerar o efeito redutor de uma reforma tributária recente. Aí a inexatidão ocorrerá por deslize.

20. A respeito, ver PIRES (2010) e também o Observatório da Transparência Orçamentária Municipal (TOM Web) da Região Administrativa Central do Estado de São Paulo (<http://gpcgp.wordpress.com/observatorio-tom-web-ra-central-sp-2/>)

Para finalizar este tópico sobre os princípios orçamentários, é bom ressaltar que os princípios da unidade (ou seu substituto, o princípio da totalidade), da universalidade, dos valores brutos, da exclusividade, e da periodicidade (ou anualidade) cumprem todos o papel de delimitadores do alcance do orçamento, levando à conclusão de que ele deve incluir receitas e despesas totais e brutas de um determinado ano, de todas as partes componentes de um governo (inclusive da administração indireta), excluindo-se receitas que não sejam públicas e questões que não digam respeito a receitas e despesas.

Os princípios simples da clareza, da exatidão e da publicidade apenas reforçam qualidades óbvias que um orçamento deve ter, mas que a obviedade não é suficiente para garantir.

Os princípios da programação e da discriminação voltam-se para a importância de o orçamento servir como instrumento norteador da ação governamental, contendo e fornecendo informações precisas que permitam entrever o plano de governo por trás da peça e da lei orçamentária. Segundo esses princípios o que deve ser feito deve estar explícito juntamente com os valores destinados a cada atividade e projeto. Na medida em que de fato a ação governamental seja planejada – programada e explicitada através do orçamento – justifica-se o princípio do não comprometimento prévio de receitas, que reduziria o raio de ação do gestor público no ato de planejar e implementar as ações. Pela lógica inversa, afetar receitas previamente (desrespeitando, portanto o princípio do não comprometimento das mesmas) pode até ser necessário se o planejamento é de má qualidade (e, portanto, os princípios da programação e da discriminação são afrontados na orçamentação).

O princípio do equilíbrio fica isolado como consagração – nas práticas orçamentárias – de uma visão específica e não consensual acerca do papel do governo na economia. Entretanto convém registrar que o estado não conclusivo da discussão sobre o nível desejável de intervenção pública não autoriza nem justifica

práticas fiscais e orçamentárias que conduzam a déficits crônicos e a elevados graus de endividamento público, sempre prejudiciais à qualidade das políticas públicas, à governabilidade e ao desenvolvimento econômico, quando não administrados com perícia e respeito ao interesse público.

### 2.3. AS CLASSIFICAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS<sup>21</sup>

As classificações orçamentárias são a própria “linguagem” do orçamento. É a partir delas que todos os documentos componentes da proposta e da lei orçamentária se estruturam. É também a partir delas que é possível “ler” e entender a lei orçamentária. Essas classificações costumam ser apresentadas muito friamente, na forma de listas exaustivas, sem comentários que explicitem o significado que carregam. Por isso, apesar de serem o alicerce da peça orçamentária, são relegadas a segundo plano na discussão, tomadas como objeto de interesse apenas para os responsáveis por classificar e lançar as receitas e despesas. Na medida em que sejam explicitadas as questões relevantes a que respondem no interior do processo de gestão orçamentária, essas classificações “ganham vida”, tornam-se aliadas dos tomadores de decisão, que

---

21. As classificações orçamentárias atualmente em uso no Brasil podem ser conhecidas acessando-se o portal da Secretaria de Orçamento Federal (SOF) do Ministério do Planejamento, Gestão e Orçamento (MPOG), cujo endereço é <https://www.portalsof.planejamento.gov.br/> (portal que é um rico manancial de informações sobre orçamentação). Convém obtê-las e analisá-las antes de prosseguir a leitura do que vem a seguir, pois do contrário o que será dito carecerá de uma idéia concreta do que sejam as classificações. Os motivos para não incluí-las aqui são três: este livro tem por objetivo central discutir o orçamento e não treinar operadores da área (mas sim oferecer fundamentos para seus fazeres), para evitar fornecer classificações sem as últimas atualizações e, por último, economia de espaço e papel. As principais portarias, por serem básicas, sofrendo modificações apenas incrementais desde que foram publicadas, são a Portaria Interministerial STN-MF/SOF-MPOG 163/01 e a Portaria 42/99 (Classificação funcional-programática).

constróem o futuro, e não apenas dos responsáveis por registros, que zelam pela memória, pelo passado.

A primeira classificação é a que divide os fatos financeiros em receitas e despesas, ou seja, ingresso e saída de recursos. Em seguida, cada uma delas se ramifica através de diversas classificações, cada uma baseada num critério diferente. Entende-se por receita o ingresso financeiro que aumenta o patrimônio e a liquidez. Todavia é preciso considerar que alguns tipos de ingresso representam obrigações correspondentes, no futuro, como é o caso de uma receita originada de empréstimo que terá que ser pago futuramente (nesse caso há um aumento na liquidez, sem mudança de mesma dimensão no patrimônio). Assim, só podem ser consideradas receitas genuínas aqueles ingressos que não geram obrigações, reservas ou reivindicações de terceiros (aumentam simultaneamente a liquidez e o patrimônio). Considera-se despesa todo tipo de movimentação financeira que reduz as disponibilidades financeiras, destinando-se à liquidação de compromissos, pagamentos por serviços ou aquisição de bens.

### 2.3.1. Classificações da receita

As classificações da receita são bem mais simples do que as da despesa por causa da maior complexidade que o controle desta envolve, e também porque o orçamento é a única lei que disciplina a despesa, enquanto que a receita é regulamentada previamente nos códigos tributários. As classificações da receita são as seguintes.

**Classificação por categorias econômicas:** as receitas podem ser correntes ou de capital. **Receitas correntes** são as resultantes do desenvolvimento das atividades precípua do ente governamental, entre as quais a principal é a atividade tributária, que pode ser definida como a capacidade de impor ônus financeiros aos contribuintes de modo legal, a partir do simples poder de império, mediante a contrapartida potencial de prestação de serviços públicos em geral. São correntes também as receitas transferidas

obrigatória e regularmente por entes superiores da estrutura federativa para entes inferiores (da União para o Estado ou Município, por exemplo), desde que não vinculadas a despesas de capital (caso em que se tornam receitas de capital). **Receitas de capital** são receitas não tão ordinárias como as correntes, que envolvem a alienação de bens (venda de uma máquina já depreciada em leilão, por exemplo), assunção de dívida, transferências vinculadas a despesa de capital feitas por entidades de governo superiores ou a amortização de empréstimo antes concedido a terceiros.

Essa classificação permite avaliar o grau de dependência do governo em relação a fontes não regulares e não ordinárias ou, em outras palavras, permite avaliar a autonomia financeira que sua capacidade própria de geração de receitas proporciona. Muita receita de capital originada de empréstimos, por exemplo, indica problemas financeiros futuros se as receitas correntes não se ampliarem na mesma proporção das despesas futuras para honrar o serviço e o principal da dívida.

Finalizando a explicação sobre a classificação da receita por categorias econômicas, convém explicitar a pergunta fundamental a que ela responde, a saber: de onde vem a capacidade de sustentação ou ampliação do nível de despesa praticado: da própria capacidade de geração de receita do ente que gasta ou de terceiros? Quando as fontes de terceiros estiverem crescendo, um sinal de alerta deve soar, indicando problemas futuros cuja gravidade será tanto menor quanto maior for a capacidade de redução imediata de despesas ou de ampliação imediata de receitas correntes.

**Classificação por fontes:** Indica o tipo de atividade governamental do qual a receita provém. Os principais tipos de receita segundo as fontes são as seguintes: receita tributária, receita de contribuições, receita patrimonial, receita agropecuária, receita industrial, receita de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes (todas agregadas entre as receitas correntes); operações de crédito, alienação de bens, amortização de emprés-

timos, transferências de capital e outras receitas de capital (todas agregadas entre as receitas de capital). A importância dessa classificação reside na identificação da capacidade de geração de receitas de cada uma das fontes, além da exaustiva listagem de todas as fontes de arrecadação disponíveis para as entidades governamentais.

**Classificação segundo a origem:** organiza a receita de acordo com o ente que a arrecadou. É necessária para contemplar a descentralização administrativa e, ao mesmo tempo, assegurar a universalidade do orçamento. É com base nessa classificação que é possível saber o quanto de recursos de uma autarquia federal saiu do tesouro nacional ou, por outro lado, quanto da receita federal tem origem em entidades da administração indireta.

**Classificação por vinculações:** revela a existência de vinculações entre receitas e despesas. Uma receita é vinculada quando é destinada exclusivamente a uma determinada despesa, não podendo ter destino diferente. É necessário distinguir entre as receitas vinculadas e as não vinculadas para evitar “desvio de verba”, ou seja, destinação de receita vinculada para despesa diferente da prevista na vinculação. Quanto maior o volume de receitas vinculadas num orçamento, menor o grau de autonomia do gestor. Esse é um aspecto negativo das vinculações. O aspecto positivo está no fato de que os recursos serão gastos necessariamente no objeto de despesa para o qual foram fornecidos.

**Classificação segundo o ente arrecadador:** não se trata de uma classificação que precise ser formalizada, mas é muito importante para análises financeiras, pois faz distinção entre receita própria e receita transferida. É própria a arrecadação obtida pela União, Estados e Municípios a partir de sua própria capacidade de tributar (definida na Constituição Federal, no Código Tributário Nacional, nas Constituições Estaduais, Leis Orgânicas Municipais e respectivos códigos tributários estaduais e municipais) e pelo desenvolvimento de atividades ou exploração de patrimô-

nios próprios. É transferida a receita destinada pela União aos Estados e Municípios e pelo Estados aos Municípios por força de dispositivo constitucional ou mediante convênio. Quanto maior a receita transferida, maior a dependência da entidade governamental de esferas superiores na estrutura federativa. Mesmo que as transferências sejam obrigatórias, como é o caso das transferências intergovernamentais previstas na Constituição, a garantia de recebimento regular dos recursos não aumenta a autonomia do ente que recebe, pois ele é passivo: receberá mais se o ente superior arrecadar mais, nada podendo fazer para ampliar as receitas totais.

As classificações segundo a origem, por vinculações e segundo o ente arrecadador devem ser feitas indicando-se na peça orçamentária e nos demonstrativos contábeis os valores, separando-os por colunas conforme sua natureza. As classificações por categoria econômica e por fontes é definida na legislação específica, válida para todos os entes governamentais.

### 2.3.2. Classificações da despesa

As classificações da despesa são as seguintes.

**Classificação por categorias econômicas:** assim como as receitas, as despesas também se subdividem em duas categorias econômicas: despesas correntes e despesas de capital. Essa é a única classificação válida tanto para as receitas como para as despesas. Isso porque a natureza corrente ou de capital, tanto da receita como da despesa, traz diferentes efeitos sobre a capacidade econômica (capacidade de obter e de gerar riqueza) do ente governamental. Uma despesa de capital, como um investimento, por exemplo, amplia a capacidade de produzir riqueza (uma nova escola possibilita maior oferta de ensino); uma despesa corrente destina-se a manter em funcionamento um equipamento já existente (permanece constante, portanto, a capacidade de prestação

de serviços – supondo-se plena a utilização do equipamento físico). Um crescimento da receita total pelo lado das receitas correntes indica aumento da capacidade própria de consumir e investir, enquanto que dando-se pelo lado das receitas de capital esse crescimento revela ou uma dependência de capital de terceiros (emprestados ou transferidos com vinculação a despesa de capital), ou uma modificação na estrutura do capital (alienação de algum bem, por exemplo, visando obter caixa para cobrir alguma despesa). Ampliar gastos com receitas correntes é fazê-lo com financiamento oriundo da própria atividade-fim; gastar mais – ou sustentar parte do nível atual de gastos – fazendo uso de receitas de capital é depender de capital alheio, mesmo que – coisa rara – doado (a não ser no caso em que a receita de capital se refira à recuperação de valores anteriormente emprestados para terceiros, agora devolvidos sob a forma de amortização de empréstimos).

Finalizando a explicação sobre a classificação da despesa por categorias econômicas, pode-se afirmar que a pergunta fundamental a que ela responde é a seguinte: qual a consequência da despesa sobre a capacidade da entidade de produzir novos bens e serviços, de sustentar o nível de geração de riqueza ou aumentá-lo? Despesa de capital amplia a capacidade produtiva (a não ser que se refira a amortização de empréstimo<sup>22</sup>); despesa corrente apenas mantém a capacidade instalada em operação (desde que permita fazer provisões para depreciação das instalações, máquinas e equipamentos, ou seja, desde que mantenha a estrutura atual em funcionamento).

**Classificação institucional:** é a classificação de acordo com a estrutura administrativa do governo ou entidade governamental.

22. Nesse caso a capacidade produtiva foi ampliada anteriormente, se o dinheiro emprestado tiver sido investido em obras e instalações ou em máquinas e equipamentos.

Nela é apresentada a dotação orçamentária destinada a cada um dos órgãos que compõe a estrutura administrativa, tal como definida em lei, estatutos, regimentos de cada governo ou entidade governamental. Assim, num governo municipal haverá dotações para secretarias, departamentos, seções, de acordo com sua realidade específica, o que impede que essa classificação seja estabelecida numa única legislação válida para todos os entes da federação.

A pergunta a que essa classificação responde é: quem é o responsável pelos gastos? Portanto ela, ao contrário do que possa parecer, não identifica com exatidão a que área de atuação governamental se destinou a despesa (já que uma mesma secretaria ou ministério pode realizar gastos em diferentes áreas de atuação). Não é porque o gasto foi feito sob a responsabilidade da Secretaria de Educação, por exemplo, que se destinou ao ensino. Pode ali ocorrer uma despesa com campanha para educação em prol da higiene bucal entre crianças em idade escolar, correndo por conta de dotação da Secretaria de Educação, apesar de referir-se à função saúde. Do ponto de vista da política pública a que se refere, nesse caso a despesa deve ser classificada na área de saúde, embora o ordenador de despesa possa ter sido o secretário de educação.

A classificação institucional na maioria das vezes desce ao nível de unidade orçamentária (menor fração possível, entre as unidades componentes da estrutura administrativa, com autonomia para planejar e executar despesas, geralmente dotada de um responsável legal por ordenar despesas). Mas às vezes aparecem no orçamento unidades orçamentárias que não encontram figuras correspondentes na lei que cria as estruturas administrativas do governo.

**Classificação por elementos:** a questão a que essa classificação responde é: em que foi gasto o dinheiro? Qual o objeto imediato da despesa: pessoal, material de consumo, obras e instalações, serviços de terceiros? Para haver homogeneidade no tratamento da despesa, é uma classificação única para todos os entes governamentais.

**Classificação funcional-programática:** a mais recente das classificações, esta é de todas a de natureza mais gerencial. Seu objetivo é responder à seguinte questão: qual o objetivo do gasto? Para o exercício de que função do governo (educação, saúde, planejamento, administração, justiça?) a despesa contribuiu? Qual foi o programa governamental que a despesa sustentou? A idéia por trás dessa classificação é a de que há uma série de funções governamentais que podem ser previamente identificadas e que essas funções são mais bem atendidas quando o governo as enfrenta por programas (conjunto de ações articuladas, originadas do planejamento governamental, dotadas de meios financeiros para atingir objetivos específicos ao longo de um período de tempo, desenvolvendo-se por meio de projetos e atividades, sob responsabilidade de diferentes unidades da estrutura administrativa, agindo isoladamente ou em grupos). Assim concebida, essa classificação é a responsável por estruturar a peça orçamentária como orçamento-programa (conceito desenvolvido no capítulo 3).

Essas 4 classificações permitem saber, a respeito dos valores gastos: quem gastou (classificação institucional), com o que (classificação por elementos), com que objetivo (classificação funcional-programática), com que impacto sobre a capacidade econômica (classificação por categorias econômicas). Como se vê, elas dão conta de tudo que é relevante saber, além dos valores, sobre as despesas, tanto para controlá-la politicamente como para gerenciá-la tecnicamente. É fundamental perceber que esses são os objetivos das classificações orçamentárias, pois do contrário elas não passam de um emaranhado de informações despropositadas, falsamente apresentadas como informações de alta complexidade, compreensíveis somente para iniciados nos assuntos orçamentários.

Apesar da suficiência dessas quatro classificações – que são estruturais (ou seja, necessárias para que o orçamento seja concebido e executado) – para um bom planejamento, execução e controle das despesas, outras podem ser criadas, de acordo com

conveniências locais e conjunturais. Assim, pode-se criar uma classificação por grupos da natureza da despesa, tornando mais explícitos os valores gastos com itens que merecem controle mais detido.<sup>23</sup> Pode-se também, classificar os gastos por modalidade de aplicação,<sup>24</sup> distinguindo suas fontes de financiamento conforme sejam os recursos próprios (aplicação direta) ou transferidos (aplicação de recursos recebidos de outras esferas de governo). Com isso torna-se possível avaliar a capacidade do governo de bancar suas próprias despesas, sendo ela tão mais alta quanto maior for o volume de aplicações diretas, e mais baixa quanto maiores forem as transferências.

Na peça e na lei orçamentária, bem como nos demonstrativos da execução orçamentária, as classificações se cruzam entre si, em diferentes documentos exigidos pela legislação, o que torna possível saber coisas como, por exemplo: quanto das despesas de uma secretaria (classificação institucional) teve como objeto pessoal civil (classificação por elementos), quanto da despesa de uma secretaria se referiu a projetos e quanto se referiu a atividades, quantos foram os investimentos e quanto foram as despesas de custeio de cada órgão etc. Com as facilidades contemporâneas para armazenamento e manipulação de dados (graças a recursos computacionais avançados), o levantamento e o cruzamento de informações podem ser feitos de acordo com o interesse dos diferentes tipos de usuários, bastando para isso alimentar bancos de dados e definir e elaborar extratores apropriados.

23. Após a Lei de Responsabilidade Fiscal, no Brasil, foi criada a classificação por grupo de natureza de despesa, que compreende Pessoal e encargos, Juros e encargos, Outras despesas correntes, investimentos, inversões financeiras e amortização da dívida. Trata-se de uma classificação que tem por objetivo focar a atenção em fontes de despesa que medem a saúde financeira e a capacidade de investimento do governo, as quais poderiam ser avaliadas por inspeção da lei e dos demonstrativos da execução orçamentárias, mas que são mais facilmente acessadas quando a classificação por grupo de natureza da despesa existe.

24. A exemplo do que há, no Brasil, desde a Portaria SOF/STN 163/01.

Para se chegar a uma peça orçamentária de qualidade, é preciso que a equipe responsável pela sua elaboração domine em profundidade esses elementos-chave de sua estrutura (partes componentes, princípios orçamentários e classificações orçamentárias) e, adicionalmente, conheça o sistema orçamentário e o processo orçamentário, objetos dos capítulos 4 e 5, respectivamente, e faça uso de recursos organizativos e computacionais apropriados para o nível de sofisticação almejado.

### Questões para fixação de conteúdo e debate

1. Explique porque a estrutura das partes componentes da lei orçamentária, os princípios orçamentários e as classificações orçamentárias são os elementos-chaves para a feitura e a leitura tanto da proposta como da lei orçamentária.
2. Quais são as partes integrantes necessárias da lei orçamentária no Brasil e que papel cumprem a Mensagem e os anexos?
3. Escolha um município e obtenha a íntegra da sua lei orçamentária mais recente e, em seguida, avalie se ela contém todos os elementos previstos pela lei. Faça um breve relatório como resultado da sua análise.
4. Quais são os princípios orçamentários? Para que servem? Escolha três deles, apresente seus enunciados e comente-os.
5. Obtenha na internet a legislação básica que estabelece as classificações orçamentárias no Brasil. Leia esses documentos legais e procure compreender a lógica e utilidade das classificações. Identifique as perguntas a que respondem cada uma das classificações orçamentárias e veja as respostas possíveis nas respectivas classificações.



# 3

## A LEI ORÇAMENTÁRIA

Reunidas, discutidas e aprovadas pelo chefe do Poder Executivo, as propostas orçamentárias originadas das diversas unidades orçamentárias configuram, juntamente com as previsões de receita, a peça ou proposta orçamentária que, uma vez aprovada pelo Poder Legislativo, resulta na lei orçamentária. Esta lei é, essencialmente, um conjunto de autorizações legislativas para a realização de gastos Pelo poder Executivo e entidades da administração indireta, pelo Poder Judiciário e pelo próprio Poder Legislativo. Este fato implica que, para gastar, as entidades governamentais devem ter não apenas dinheiro (ou acesso a crédito), mas também autorização para isso. Se um governo tem em caixa um milhão de reais e, concomitantemente, a necessidade de gastar quinhentos mil reais numa obra pública, não poderá fazê-lo porque apesar de ter dinheiro para gastar, não tem autorização para isso. Daí ser possível afirmar que, diferentemente dos particulares, os entes públicos precisam, para poder gastar, de dois “caixas”: um, o tradicional (recursos financeiros líquidos, que podem ser complementados por crédito), e outro, exclusivo do setor público (autorizações legislativas para gastar, ou crédito orçamentário).

Estruturalmente falando, peça (ou proposta orçamentária) e lei orçamentária são a mesma coisa. Podem ser feitas alterações de valores, de rubricas, etc. mas nada que altere o documento em sua forma de apresentação. De fato, toda lei orçamentária é uma peça orçamentária (aprovada), embora nem toda peça orçamentária seja uma lei orçamentária. Assim, depois de apresentados os elementos constitutivos e as diretrizes para elaboração da peça, resta pouco a tratar para se entender também a lei orçamentária. Assim sendo, no presente capítulo serão enfrentados (por não terem sido

no capítulo anterior, em que se tratou da proposta orçamentária) os seguintes assuntos, relevantes para o completo entendimento da lei orçamentária (enquanto tramitando no Legislativo e depois disso): i) obrigações e proibições na lei orçamentária, ii) técnica para a “leitura” e compreensão da peça/lei orçamentária fazendo uso correto de suas partes componentes, iii) antecedentes da lei orçamentária e iv) técnica orçamentária por programas.

#### OBRIGATORIEDADES E PROIBIÇÕES NA LEI ORÇAMENTÁRIA

A confecção da peça orçamentária segue preceitos estabelecidos nas Constituição Federal, estaduais e leis orgânicas municipais, bem como nas leis federais que disciplinam as finanças, o orçamento e a contabilidade pública. Além disso pode ser antecedida por leis específicas para cada exercício orçamentário, como leis de diretrizes orçamentárias e planos plurianuais.<sup>1</sup>

Algumas das mais importantes determinações emanadas das Constituições e de leis federais são as seguintes:

- receita e despesa devem se equilibrar (exigência que consagra o princípio orçamentário do equilíbrio);
- são proibidos elementos estranhos à receita e à despesa no orçamento, exceto em poucos casos excepcionais previstos em lei (o princípio da exclusividade legalizado);
- receitas com impostos não devem ser previamente comprometidas com nenhum tipo de despesa (normatização do princípio da não afetação das receitas);
- os valores orçamentários devem ser lançados pela sua totalidade, sejam receitas, sejam despesas (princípio do orçamento bruto);
- os orçamentos de uma mesma unidade da federação devem ser totalizados (princípio da totalidade);

<sup>1</sup> E no Brasil, com efeito, a lei orçamentária anual é precedida por duas outras leis em cada unidade da federação, conforme se verá no capítulo 4.

- todas as receitas e despesas públicas devem constar do orçamento (princípio da universalidade);
- programas que não constem do planejamento plurianual não podem ser incluídos no orçamento anual (adoção do planejamento plurianual);
- não podem ser previstas nem realizadas operações de crédito cujos valores ultrapassem as despesas de capital (consagração da conhecida “regra de ouro” da administração financeira);
- não podem constar do orçamento dotações para fundos que não tenham sido previamente criados por lei;
- devem constar do orçamento os limites até os quais ficam autorizados créditos suplementares por decreto do Executivo (ou seja, aumento de autorizações para gastar, ao longo da execução orçamentária, sem que o assunto tenha que ser aprovado pontualmente pelos parlamentares);
- a lei orçamentária deve estabelecer um limite para realização de operações de crédito ao longo do exercício a que se refere;
- a lei orçamentária pode definir limites para certos tipos de despesa (pessoal, por exemplo);
- a reserva de contingência (valor para fazer frente a despesas imprevistas, não previsíveis ou contingenciais) deve ser bem definida na lei orçamentária.

A maioria das limitações, proibições e obrigações que devem constar da lei orçamentária anual (LOA) são mais facilmente discutidas e aprovadas na lei que a antecede, a lei de diretrizes orçamentárias (LDO), melhor explicitada no capítulo 4. Ao conhecê-las com antecedência, o Poder Executivo estará munido de balizas fundamentais para elaborar a peça orçamentária. Ao aprová-las antes da feitura do orçamento, os legisladores exercem mais ampla e livremente a sua parcela de poder nas definições orçamentárias, e ganham a vantagem de chegar a decisões

muito relevantes sem terem o trabalho minucioso de lidar com números, o que é mais complexo.

#### A LEITURA E A COMPREENSÃO DA PEÇA/LEI ORÇAMENTÁRIA

A proposta e a lei orçamentária não são textos cuja compreensão exige leitura corrente. Pelo contrário, esse tipo de leitura dificulta, senão impede por completo, entender o conteúdo desses documentos. Em outras palavras, não basta saber ler e fazer contas para entender o orçamento. É preciso saber **como** lê-lo. As chaves para isso são a linguagem orçamentária (cujo núcleo central são as classificações orçamentárias apresentadas no capítulo 2) e a compreensão das finalidades de cada uma das partes componentes da lei orçamentária.

Quanto às classificações orçamentárias, resta pouco a dizer sobre seu significado e importância: elas são as palavras, termos ou conceitos que é preciso dominar *a priori* para entender como os valores são distribuídos entre as rubricas orçamentárias. Sem saber, por exemplo, o que são receitas correntes e de capital e porque as receitas se subdividem entre essas duas categorias econômicas não é possível compreender o que os números indicam a respeito da receita. Sem distinguir entre as classificações orçamentárias da despesa por elementos e classificações de acordo com funções e programas, e sem perceber a importância de cada uma delas, um analista tem pouco a extrair de conclusões quando se depara com valores financeiros de um orçamento. Portanto, antes de “ler” o orçamento, é preciso dominar o “alfabeto” utilizado para “escrevê-lo”. Esse alfabeto são as classificações orçamentárias.

Além disso, faz-se necessário entender como os “capítulos” do “livro”<sup>2</sup> orçamentário são organizados. Antes de tudo, eles não

2. A quantidade de páginas que compõem um orçamento público, por menor que seja a entidade a que se refere, são muitas. Sua junção e encadernação fazem com

são organizados para serem “lidos”, mas apenas para serem consultados, residindo o verdadeiro desafio em saber como proceder à consulta. Desafio facilmente vencido quando duas coisas estão presentes, com clareza, na mente do analista: i) o que está querendo saber e ii) em que parte da lei orçamentária estão reunidas informações relacionadas ao assunto do qual se quer obter informações.

Por exemplo, alguém que esteja interessado apenas numa avaliação da receita orçamentária, deve destacar os artigos referentes a ela no texto da lei, as menções feitas na mensagem e todos os anexos que explicitam a receita. Se quiser, algo mais específico, como verificar se a receita está corretamente estimada (sem superestimação nem subestimação), pode limitar-se a observar os artigos do texto da lei e o anexo com a evolução da receita nos últimos anos. Se o interesse se localizar na busca de resposta a questões sobre participação dos gastos com ensino no conjunto das despesas, os anexos que explicitam a despesa de acordo com a classificação funcional-programática são mais esclarecedores do que os que o fazem com base na classificação institucional (que pode fornecer elementos complementares à análise). Nada poderá ser obtido nos anexos que desdobram as despesas em anexos que apresentam as receitas; daí que o analista interessado apenas em compreender a dinâmica orçamentária das receitas não tem que “ler” todo o orçamento.

Para se ter uma noção da importância que se deve atribuir a essa percepção do orçamento, basta notar que durante o processo de análise da peça orçamentária pela comissão de finanças do Legislativo, parlamentares que a dominem podem fazer um trabalho de avaliação muito mais bem feito e rápido do que outros que

---

que fisicamente se pareça de fato com um livro. Essa sua “feição” faz os interessados desavisados suspeitarem que a discussão lei orçamentária é das mais difíceis de entender, pois é uma das mais extensas. Isso é verdade somente em parte, como se pretende esclarecer nesse aqui.

não tenham esse domínio. Os parlamentares mais preparados podem dividir a tarefa de análise entre si de acordo com critérios seguidos para a confecção da peça, ganhando em rapidez e profundidade analítica. Um deles pode se deter sobre a questão das prioridades de governo e respectivas dotações de recursos (para isso indo a fundo na compreensão das informações fornecidas nas partes da peça orçamentária estruturadas de acordo com a lógica funcional-programática); outro pode se dedicar a avaliar a capacidade de investimento do governo, esmiuçando os dados de receita e despesa por categorias econômicas; outro, ainda, pode fazer a crítica das despesas por elementos, verificando o valor e o peso dos gastos com pessoal, material de consumo, serviços de terceiros; e assim por diante.

A tarefa prévia à abordagem da lei orçamentária consiste em o analista ter claro o que deseja saber e onde encontrar o que quer nas partes constitutivas do documento. Tarefa que exige preparo menos complexo do que parece à primeira vista, pois consiste numa “alfabetização” que passa pelo domínio das classificações e princípios orçamentários e pela clareza quanto às partes em que se divide o orçamento e suas finalidades (conforme explicado no capítulo 2). O obstáculo maior está, na verdade, em analisar orçamentos mal elaborados, apresentados sem cuidados (sem índices, sem numeração de páginas, com títulos sem destaque para distinguir uma parte de outra etc.) e sem zelo em relação à clareza do conteúdo.

O nome de cada uma das partes componentes do orçamento é um aliado importante na tarefa do analista de saber onde se encontram as informações de que precisa. No quadro a seguir são listadas algumas informações de que um analista pode necessitar e as correspondentes partes de um orçamento em que ele pode encontrá-las.<sup>3</sup>

3. Levando-se em conta a legislação brasileira que prevê a estrutura do orçamento e suas partes componentes (Constituição Federal, Lei 4.320/64 e Lei Complementar 101/00). Ao ler este quadro, convém que o leitor tenha em mãos uma lei orçamentária para cotejar o que se afirma com dados da realidade.

**Quadro 1** Guia para localizar informações no orçamento público

<b>Informação desejada</b>	<b>Parte do orçamento onde se encontra</b>
Considerações e análises a respeito da situação financeira do órgão governamental	Mensagem
Informações sobre a política econômico-financeira adotada e justificativas correspondentes	Mensagem
Receita estimada (total, por categorias econômicas e por fontes)	Texto da lei, sumário geral da receita por fontes, quadro demonstrativo da receita e da despesa (segundo as categorias econômicas)
Despesa fixada (total, por órgãos e por categorias econômicas)	Texto da lei, quadro demonstrativo da receita e da despesa (segundo as categorias econômicas)
Despesa por funções de governo	Sumário geral da despesa por funções de governo
Base legal para a previsão de receitas	Quadro discriminativo das receitas por fontes e respectiva legislação
Autorizações de gastos para cada unidade administrativa/unidade orçamentária	Quadro das dotações por órgãos de governo e por poder, quadro geral das despesas por órgãos e funções
Despesas previstas com fundos criados para finalidades específicas	Quadro demonstrativo da receita e planos de aplicação dos fundos especiais
Programas para os quais o governo prevê gastos, com suas respectivas dotações e funções previstas	Quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do governo, por função de governo, especificação dos programas especiais de trabalho custeados por dotações globais
Consistência da estimativa de receita	Demonstrativo do comportamento da receita e da despesa nos últimos anos, complementado por informações, na mensagem, que justifiquem trajetória futura diferente das anteriores
Órgãos de governo e unidades orçamentárias que recebem dotações	Listagem das unidades administrativas do governo com suas respectivas funções (explicitando-se a legislação que as cria e estrutura)
Impacto de decisões de mudança na cobrança de tributos	Demonstrativo regionalizado dos efeitos de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios tributários, financeiros e creditícios
Consistência do orçamento com as diretrizes orçamentárias decididas previamente	Demonstrativo da compatibilidade do orçamento com os objetivos e metas do anexo de metas fiscais da lei de diretrizes orçamentárias

**Fonte:** Elaboração própria com base na legislação brasileira.

#### ANTECEDENTES DA PEÇA/LEI ORÇAMENTÁRIA

Dada a complexidade da lei orçamentária e os distintos interesses que ela envolve, sua discussão no Legislativo é bastante difícil. Por isso a definição de diretrizes para balizar desde o início a elaboração da peça orçamentária é uma medida organizativa de muito valor. Isso pode ser feito por meio de uma lei que anteceda a formulação do projeto de lei orçamentária pelo Poder Executivo.<sup>4</sup>

Tendo em vista que muitas despesas públicas iniciam num determinado ano (um período orçamentário) e não se concluem nele, é preciso conceber o ciclo orçamentário no interior de um período plurianual. A elaboração de propostas e previsões que considerem períodos mais longos, configurando uma sistemática de planejamento orçamentário de médio prazo, tem sido a técnica adotada para bem conviver com esse aspecto do processo orçamentário.<sup>5</sup>

#### ORÇAMENTO-PROGRAMA<sup>6</sup>

A técnica de orçamentação por programas é uma das mais consagradas desde que foi concebida e adotada, nos anos 1960, nos Estados Unidos e posteriormente disseminada pelo mundo com apoio de organismos multilaterais, como a ONU – Organização das Nações Unidas. O elemento diferenciador básico dessa técnica, em relação às anteriormente utilizadas, é expresso pela adoção de uma classificação funcional-programática das despesas, que permite ao governo transformar a gestão orçamentária em

4. No Brasil, a Constituição Federal prevê a figura da LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias, acatadas nas Constituições Estaduais e Leis Orgânicas dos municípios. Ela será mais detidamente apresentada no capítulo 4.
5. No Brasil, a Constituição Federal prevê a figura do PPA – Plano Plurianual, acatada nas Constituições Estaduais e Leis Orgânicas dos municípios. Ele será mais detidamente apresentada no capítulo 4.
6. A respeito do Orçamento-Programa, ver Belchior (1976), Diamond (2005), Machado e Teixeira (1979), Novick (1969), ONU (1971), Rabelo (1979), Hinrichs e Taylor (1974).

plano de governo dotado de meios para atingir metas, distribuídas em programas. Assim, fazer o orçamento utilizando essa técnica significa mudar a cultura orçamentária, de simplesmente fiscalizatória (saber quem gasta, com o que se gasta, com que efeito sobre a capacidade econômica) para gerencial, pois se torna necessário um planejamento orçamentário referenciado no plano de governo, exigindo, portanto, que ele exista. Os programas devem ser definidos no interior de cada uma das funções de governo; suas finalidades, metas, diagnósticos e prognósticos que os justificam devem ser explicitados, bem como indicadores de desempenho que permitam acompanhar sua execução e avaliá-la.

Mais sobre a orçamentação por programa será discutido no capítulo 5, cuja temática é o processo orçamentário, haja vista que este processo será considerado tendo a metodologia do orçamento-programa como base.

#### TERMOS E CONCEITOS ORÇAMENTÁRIOS

Existem alguns termos e conceitos orçamentários que complementam o conhecimento necessário para o entendimento do orçamento e para a capacitação para sua elaboração e discussão. Eles são apresentados no glossário dos termos orçamentários (ver Anexo).

**Questões para fixação de conteúdo e debate**

1. Explique as semelhanças e diferenças existentes entre a proposta ou peça orçamentária e a lei orçamentária.
2. Explique porque o orçamento não deve ser lido do mesmo modo que se lê outro tipo de texto (como um livro, por exemplo).
3. Localize, na Constituição Federal, na Lei 4.320/64 e na Lei Complementar 101/00 os artigos que estabelecem as proibições e exigências mencionadas neste capítulo.
4. De posse de uma lei orçamentária municipal em vigor (que pode facilmente ser obtida na internet, no site de um município escolhido), procure levantar informações com base nas diretrizes oferecidas no quadro 1. Explore algumas “descobertas” a respeito da situação orçamentária e financeira da prefeitura em questão.
5. Escolha um livro que trate do orçamento-programa e após a leitura dirigida explique porque esta técnica orçamentária exige que os governos que a adotam não podem abrir mão do planejamento governamental.

# 4

## O SISTEMA ORÇAMENTÁRIO

O sistema orçamentário é uma das partes de um sistema de planejamento governamental mais amplo, que abarca os horizontes longo (mais de cinco anos), de médio (4 ou 5 anos) e curto prazos (1 ano), sendo complementado pela programação financeira de desembolsos, necessária ao longo da execução orçamentária (para compatibilizar receitas e despesas no fluxo de caixa), que pode ser considerada um instrumento de planejamento de curtíssimo prazo.

A principal característica do orçamento, que o diferencia dos demais instrumentos de planificação, é que ele não se limita a definir objetivos e fins, avançando na disponibilização de meios financeiros para atingir esses objetivos e fins. Pode-se dizer que enquanto o planejamento governamental de longo prazo define **o que deve ser feito**, os planejamentos de curto e de curtíssimo prazos definem **o que pode ser feito**, dada a limitação de recursos. O planejamento de médio prazo procura compatibilizar esses desafios.

Conceber o orçamento dessa maneira – no âmbito de um sistema mais amplo, com finalidade clara – planejar a ação – é uma absoluta necessidade para evitar sua transformação em mero rito legal ou em simples maneira de responder à preocupação de manter registros contábeis de acordo com exigências da fiscalização, como tantas vezes ocorre em nível municipal no Brasil. Além disso, assim percebido, o orçamento reveste-se do caráter técnico que de fato deve ter, o que melhora as condições para evitar que seja tratado de uma maneira simplesmente política.

O sistema orçamentário, assim como o de planejamento, deve ser estruturado e regulamentado em lei superior, tornando

obrigatória sua implantação e funcionamento em todas as entidades governamentais. Não é conveniente permitir que cada ente governamental formule livremente o seu sistema, pois a similitude das técnicas e documentos é um requisito necessário para a uniformidade das informações, que servem de base para o planejamento em todos os níveis de governo e para alimentar a contabilidade social.

#### O SISTEMA ORÇAMENTÁRIO NO SISTEMA DE PLANEJAMENTO<sup>1</sup>

O sistema integrado de planejamento, de que o sistema orçamentário é uma das partes, é constituído de um Plano Diretor de Desenvolvimento, cuja finalidade é balizar o desenvolvimento físico-territorial e socioeconômico da região a que se refere. Dele devem constar funções e usos dos espaços, objetivos, vocações, metas, demandas por infraestrutura, zoneamento, normas para edificações etc. Trata-se, portanto, de um amplo posicionamento a respeito do futuro da cidade, levando em conta seus pontos fortes e fracos e desenhando suas possibilidades futuras mediante certos investimentos e ações identificados como prioritários. Em grande medida, um plano diretor é um posicionamento a respeito do futuro, baseado na correlação de forças do momento em que foi elaborado. Seu prazo de validade é indeterminado: será revisto quando se alterar a correlação de forças ou dados novos se apresentarem face aos diagnósticos e avaliações de que partiu.

O Plano Diretor de Desenvolvimento se desdobra em várias leis urbanísticas (zoneamento urbano, código de obras, planta genérica de valores, disciplinamento do sistema viário etc.) cuja validade suplanta o horizonte de um mandato eletivo. Assim, não há um desses planos para cada governo, mas os governos que se sucedem vão emendando-o a fim de acomodar novas

1. Para facilidade didática, a referência aqui é ao sistema de planejamento municipal.

visões, objetivos e metas a ele, chegando um momento em que tais alterações exigem uma ampla revisão consolidada, gerando um novo plano.

Ao Plano Diretor de Desenvolvimento se acrescenta, no sistema de planejamento, o plano de governo ou plano de ação governamental, que contém diretrizes, prioridades e metas do governo para o período de um mandato – 4 anos, por exemplo, como é o caso no Brasil. O papel do plano de governo é explicitar os propósitos e métodos nos quais se pautarão os governantes, sejam eles de um único partido ou de uma coligação. Ele deve conter um posicionamento a respeito de quais são os principais problemas a serem enfrentados, as prioridades para as políticas públicas, programas e projetos, diretrizes para relacionamento com a sociedade e com o Poder Legislativo etc.

O plano de governo pode conter inclusive propostas de reformulação do Plano Diretor de Desenvolvimento. E ele não se confunde com a plataforma eleitoral do candidato que se tornou dirigente, pois a plataforma eleitoral é o conjunto de propostas do candidato para o caso de ser eleito. Se isso ocorre mediante uma coligação partidária, por exemplo, o plano de governo deverá acomodar itens de plataformas eleitorais distintas. Além disso, a plataforma eleitoral é definida pelo partido, enquanto que o plano de governo é elaborado por indivíduos eleitos para representar toda a sociedade e não apenas a parte filiada ao partido de origem do governante.

O planejamento, portanto, é feito no interior de um processo dialético em que as mais diversas forças políticas presentes e atuantes se manifestam a partir da sociedade, dos partidos e do próprio governo. O Plano Diretor de Desenvolvimento se transforma num conjunto de leis, herdadas pelos governos que vêm depois de sua aprovação; o plano de governo representa a vontade do governante, antecipada, no pleito eleitoral, em sua plataforma de candidato, a qual deve guardar relação com o programa do partido de que se origina.

O sistema orçamentário inicia-se no ponto e no momento do sistema de planejamento em que as intenções, os objetivos, as metas (do Plano Diretor, do plano de governo) precisam ser ajustados aos meios disponíveis para materializá-los. Ele é constituído de Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).<sup>2</sup>

O Plano Plurianual pode ser considerado o plano de governo detalhado por funções, programas e projetos, com regionalização e indicadores. Seu grande diferencial em relação ao plano de governo reside num maior detalhamento técnico. Enquanto no primeiro pode-se afirmar que a saúde da mulher será uma prioridade e apenas justificar o porquê, com argumentos políticos, no segundo essa prioridade é justificada com diagnósticos e dados e desdobrada em programas e projetos, com a ajuda de técnicos da área, pertencentes ou não à estrutura administrativa do governo.

O Plano Plurianual abarca um horizonte de 4 anos e é aprovado no segundo ano do mandato do governante. Assim, o primeiro ano de um governo é regido pelo PPA do governo anterior e, contrariamente, o governante atual legisla sobre o primeiro ano do próximo. Com isso pretende-se que esse instrumento auxilie no combate à descontinuidade de programas, projetos e obras sem os devidos cuidados para evitar prejuízos financeiros e sociais. Procura-se evitar que novas ações sejam iniciadas antes das anteriores serem concluídas.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias, anual, tem por finalidade disciplinar a feitura do orçamento, garantindo maior participação legislativa (pois os legisladores poderão incluir exigências a serem respeitadas pelo Poder Executivo no momento de elaboração da peça orçamentária, que é de competência exclusiva dele) e auxiliar na passagem de itens do PPA para a lei orçamentária (ou

2. Trata-se aqui do sistema orçamentário brasileiro, definido pela Constituição Federal de 1988.

seja, distribuindo os itens de um plano de 4 anos para planos menores, de 1 ano).

Da LDO devem constar: metas e prioridades para a LOA, orientações para a elaboração da LOA (partes componentes, estrutura administrativa, abrangência, critérios para estimativas e atualizações monetárias, critérios para seleção de prioridades, definições de conceitos utilizados etc.), autorização para realização de operações de crédito, autorização para suplementação das dotações por decreto, vinculações de receitas, diretrizes para alterações tributárias, políticas (para agências, para cargos e salários etc.), formas de obtenção de equilíbrio financeiro, limitações de despesas, normas para controles de custos, metas fiscais, formas de utilização de reservas de contingência, maneiras de obtenção de reequilíbrio nos caos em que as previsões não se materializarem, impactos sobre renúncias de receitas e medidas para fazer frente a eles, elenco de riscos fiscais etc.

A Lei Orçamentária Anual, por fim, é aquela em que as propostas do Plano Plurianual (ou do plano de governo, se este de fato guardar coerência com aquela) são dotadas de recursos para se tornarem realidade. Sua natureza, características e partes integrantes foram apresentadas nos capítulos 2 e 3.

Um sistema de planejamento e um sistema orçamentário como os sumariamente descritos acima torna-se uma possibilidade somente num ambiente em que a cultura do planejamento e da transparência está presente. Do contrário suas engrenagens são montadas, mas não rodam integradas, quando rodam. Não havendo plano de governo, porque não houve plataforma eleitoral (falta provocada pela inexistência de programas partidários, já que muitos partidos não passam de siglas para uso em ocasiões eleitorais), o sistema orçamentário reduz-se a exigência burocrático-legal para que os gastos possam ser realizados.

As exigências de partidos com programas claros e de candidaturas com plataformas eleitorais realistas é, portanto uma necessidade para que o sistema de planejamento governamental

cumpra sua principal função: assegurar a busca sistemática, organizada, tanto quanto possível quantificável, dos objetivos e metas escolhidos pelos cidadãos no processo eleitoral. Havendo essas exigências, deverá haver um sistema de planejamento e, dentro dele, um sistema orçamentário que se verá obrigado a ter uma estrutura adequada e procedimentos eficientes, dependendo, adicionalmente da montagem de uma burocracia pública competente e compromissada com a qualidade técnica. Daí concluir-se que o planejamento governamental depende basicamente de duas variáveis complexas: vontade política (dos eleitores e dos eleitos) e capacidade técnica (do funcionalismo público).

Afirmar que é imprescindível uma cultura do planejamento e da transparência para que haja um sistema efetivo de planejamento corresponde a rejeitar o funcionamento isolado de subsistemas e variáveis (planejamento separado de orçamento; questões de curto prazo analisadas e tratadas sem consideração a questões de longo prazo, ações governamentais dissociadas do processo eleitoral etc.) e para rechaçar a idéia de planejamento como momento, posto que esse deve ser algo continuado e constantemente retroalimentado, como se verá ao se discutir o processo orçamentário.

#### **Questões para fixação de conteúdo e debate**

1. Qual a função específica do orçamento no sistema de planejamento?
2. Quais as partes componentes do sistema orçamentário no Brasil e qual a função de cada uma delas?
3. Como os programas partidários e as plataformas eleitorais se relacionam com os sistemas de planejamento e de orçamento?
4. O que tende a acontecer com o orçamento em um governo desprovido de cultura de planejamento?
5. De posse de um PPA, uma LDO e uma LOA de um município escolhido, avalie a integração entre esses instrumentos no caso em foco.

# 5

## O PROCESSO ORÇAMENTÁRIO

O processo orçamentário consiste num ciclo que se inicia com a elaboração da proposta orçamentária pelo Poder Executivo, contempla a sua discussão e aprovação pelo Poder Legislativo, a execução das receitas e despesas previstas e culmina com a avaliação. Concluído um ciclo, outro se inicia com iguais fases e duração. Cada lei orçamentária abrange um ano fiscal, sendo elaborada e aprovada no final do ano anterior, executada durante este ano fiscal a que corresponde e avaliada posteriormente.

### A ELABORAÇÃO DA PEÇA ORÇAMENTÁRIA: O ORÇAMENTO-PROGRAMA

Ao Poder Executivo compete elaborar a peça orçamentária e encaminhá-la ao Poder Legislativo sob a forma de projeto de lei. Este projeto de lei deve conter as partes apresentadas no capítulo 2 e obedecer aos princípios e classificações ali mencionados. Sua feitura seguirá a metodologia escolhida pelo Poder Executivo, podendo esta escolha recair sobre o orçamento-programa,<sup>1</sup> o orçamento por desempenho (ou por resultados<sup>2</sup>), o orçamento base-zero<sup>3</sup> ou sobre uma combinação dessas metodologias orçamentárias.<sup>4</sup> Cada uma dessas técnicas apresenta uma vantagem

1. Existem numerosos textos sobre orçamento-programa. Ver, por exemplo, Belchior (1976), Hinrichs e Taylor (1974), Machado Jr. (1979), Novick (1969), ONU (1971), Rabelo (1979), Silva (1973).
2. A respeito do orçamento por resultados, ver o estudo esclarecedor de Faria (2010).
3. A respeito do orçamento base-zero, ver Pyrr (1972).
4. No Brasil a Lei 4.320/64 obriga a adoção do orçamento-programa. Para uma visão a respeito das diversas metodologias orçamentárias, ver Pires (2009).

em relação às outras: o orçamento-programa enfatiza as finalidades do gasto público e sua estruturação em atividades, projetos e programas que explicitam finalidades e meios para atingi-las, bem como mecanismos para avaliação de eficiência, eficácia e efetividade; o orçamento por desempenho (ou por resultados) também o faz, mas concentra-se nas atividades a realizar e nas realizações e metas a serem atingidas; o orçamento-base-zero consiste num esforço para reduzir ou eliminar o incrementalismo (tendência a aumentar automaticamente os valores das dotações a cada novo orçamento, sem avaliar os resultados) que costuma caracterizar os orçamentos baseados em estruturas e programas governamentais propensos a se eternizarem e disputar recursos à revelia de sua relevância.

O orçamento-programa é uma técnica bastante disseminada e tem a vantagem de permitir mais facilmente a identificação da execução orçamentária com a materialização das políticas públicas. Isto porque adota uma classificação (a funcional-programática) que organiza os recursos alocados de acordo com as funções governamentais previamente definidas (por exemplo, educação, saúde, transporte etc.) e de acordo com os programas estruturados para que essas funções sejam cumpridas (por exemplo, programa de capacitação do professor do ciclo básico, programa de combate à dengue, programa de modernização do sistema viário etc.). Os fazeres governamentais, assim estruturados para a finalidade de controlar o cumprimento de funções ao menor custo possível, são divididos em atividades e projetos, estes com prazo para início e término e aquelas de duração por tempo indefinido. Um projeto termina quando sua finalidade é atingida ou os recursos a ele destinados se esgotam: assim, concluídas as obras correspondentes, termina um projeto de reforma dos prédios escolares, não devendo constar do próximo orçamento. Uma atividade é permanente por consistir em fazeres demandados pela simples existência de um órgão governamental: cumprindo ou não suas funções adequadamente, tendo ou não recursos para

investir, um departamento de obras públicas terá que manter suas atividades administrativas, de planejamento etc.

Os programas, que têm início e término vinculados ao atingimento dos objetivos a eles ligados, abrigam atividades e projetos. Como eles devem ser extintos assim que suas metas são atingidas, não devem ser criadas estruturas específicas para gerenciá-los e executá-los, mas sim organizados grupos de ação a partir das estruturas funcionais existentes nas diversas seções de uma estrutura governamental (responsáveis por programas).

O orçamento-programa consiste, na verdade, num instrumento de gestão orçamentária de um governo por programas, ou seja, de um governo que organiza a sua intervenção sobre a realidade através de um conjunto de ações estruturadas a partir de objetivos programáticos no interior de cada uma de suas funções. Um governo assim não coloca o objetivo de reduzir a mortalidade infantil apenas sob responsabilidade de sua secretaria de saúde, mas toma-o para si como um todo, criando um programa de combate à mortalidade infantil, por exemplo, sob coordenação da secretaria de saúde, mas com a contribuição desta (através do projeto de erradicação da paralisia infantil, do projeto de incentivo ao aleitamento materno e das atividades de monitoramento das doenças que afetam essa faixa etária, por exemplo), da secretaria de educação (que desenvolve, por exemplo, o projeto merenda na escola, destinado ao combate à desnutrição), da secretaria de esporte (que oferece projetos para o desenvolvimento físico das crianças, por exemplo) etc.

Isso leva à conclusão de que a elaboração da peça orçamentária pelo Executivo será amplamente influenciada pela natureza do próprio governo. Não tendo estes objetivos claros e um mínimo de domínio de técnicas governativas, não se pode esperar que sua peça orçamentária ultrapasse a condição de um arranjo de números que tem apenas a finalidade de viabilizar a legalidade da execução orçamentária, que decorrerá sem políticas públicas claras,

sem instrumentos adequados de controle, sem possibilidades de avaliação séria.

Por outro lado, tratando-se de um governo comprometido com a efetividade de suas ações, sendo estas definidas de acordo com objetivos transparentes e pactuados com a sociedade, encontrará ele na técnica do orçamento-programa um instrumento maximizador de suas decisões e ações. Um governo com tais características encontrará pela frente, no momento da elaboração da peça orçamentária, um desafio tecnicamente complexo e politicamente desafiador. Para ele, o orçamento não será apenas um conjunto de rubricas orçamentária dotadas dos recursos correspondentes. Será, isto sim, uma divisão dos recursos disponíveis, de acordo com prioridades pactuadas, para o desenvolvimento de atividades, projetos e programas que levem ao cumprimento das funções do governo, através de políticas públicas bem definidas e coordenadas.

A definição das políticas públicas antecede a elaboração orçamentária, dando-lhe consistência. Ela exige a prévia existência de um plano de governo, com diretrizes gerais e clareza de compromissos assumidos, que fundamentam as prioridades no uso dos recursos. A elaboração de programas (com justificativas, diagnósticos e prognósticos) e a definição de projetos vem a seguir. Por último, os programas e projetos recebem a dotação de recursos em conformidade com decisões tomadas após discussão política envolvendo toda a equipe de governo, apoiada pelos técnicos das diversas áreas, e nunca rateados de acordo com a disputa política entre ocupantes de departamentos governamentais.

Concretamente falando, a boa prática do orçamento-programa começa com a adequada estimativa dos recursos que estarão disponíveis para o ano fiscal. Em seguida, cada departamento elabora suas propostas de programas e projetos, de acordo com a avaliação técnica e política da área de atuação governamental sob sua responsabilidade. A partir daí o conjunto de propostas é avaliado e melhorado por um conselho de governo, sendo as propostas

finalmente adequadas às disponibilidades de recursos. Concluído esse processo tecnopolítico muito exigente, as decisões governamentais sobre políticas públicas e orçamentos são transformadas na no projeto de lei orçamentária a ser encaminhada ao Poder Legislativo. Do ponto de vista organizativo, as tarefas envolvidas são:

- definição de diretrizes e prioridades de governo;
- definição de parâmetros, critérios, limites/tetos e balizas gerais de ordem técnica;
- delimitação de tarefas e cronograma/agenda/prazos com respectivas responsabilizações;
- definição de propostas e prioridades setoriais;
- elaboração de programas, com compatibilização e rearranjos (cortes) das propostas setoriais (disputas internas),
- previsão da receita e consolidação das despesas (ante-projeto);
- elaboração do projeto de lei, com todos os seus componentes e anexos;
- envio ao Legislativo.

Dada sua complexidade e amplitude, o processo de elaboração orçamentária deve contar com a colaboração de todos os órgãos governamentais na proposição de políticas, programas e projetos, mas precisa ser coordenado por um organismo central capaz de compatibilizar demandas e recursos com base em discussões políticas qualificadas, respaldadas nas diretrizes governamentais gerais. Esse órgão central de planejamento orçamentário deve dominar não só as técnicas de elaboração orçamentária, mas também as habilidades de tomada de decisão em grupos, pois somente assim terá condições de evitar que as decisões sejam meramente políticas (sem consideração pelos aspectos técnicos envolvidos) ou unicamente técnicas (desrespeitando pactos e negociações inerentes às políticas públicas e ao orçamento).

## DISCUSSÃO E APROVAÇÃO LEGISLATIVAS

Tendo dado entrada formal no Legislativo, o projeto de lei orçamentária pode, primeiramente, ser rejeitado na totalidade ou ser aceito para apreciação e aprovação. Embora pouco comum, a rejeição total é uma possibilidade,<sup>5</sup> que deve ser interpretada como uma severa reação contrária dos legisladores ao chefe do Poder Executivo.

Uma vez aceito, o projeto de lei começa a trajetória necessária para ser tornado lei. Primeiramente ele recebe o parecer das comissões da casa legislativa (principalmente daquelas encarregadas de verificar a sua constitucionalidade e legalidade e da comissão especializada em assuntos orçamentários). Em seguida abre-se uma fase para a proposição de emendas, havendo aí algumas proibições, a saber: não podem ser alteradas despesas de custeio, a não ser em casos de erro ou inexatidão; não podem ser destinados recursos para obra não aprovada ou serviço ainda não criado; não podem existir subvenções não resolvidas pelo legislativo.

Para que seja mantida a consistência do processo orçamentário, as emendas devem ser coerentes com o Plano Plurianual previamente aprovado, ou seja, nada que não conste daquele plano pode ser acrescido no orçamento. Essa é uma exigência natural, na medida em que o orçamento anual nada mais deve ser do que um subconjunto de decisões de gasto, que vai a cada ano sendo retirado do conjunto maior de decisões sobre programas, projetos, obras que já constavam do Plano Plurianual válido para 4 anos. Não constando do Plano Plurianual, um novo projeto deve primeiramente ser nele incluído, o que exige aprovação legislativa.

A existência de uma lei de diretrizes orçamentárias, aprovada, evidentemente, antes do início da discussão do orçamento propria-

5. No Brasil a rejeição total do projeto de lei orçamentária cria uma situação polêmica: sem um orçamento aprovado para o ano, o Executivo se vê obrigado a repetir o orçamento do ano anterior, configurando-se uma situação que viola completamente a idéia de orçamentação por programas.

mente dito, é um fato do maior interesse para os parlamentares, pois essa lei permite a eles disciplinar o processo de feitura da proposta orçamentária de modo a facilitar-lhe a intervenção posterior, bem como abre espaço para que existam dispositivos que maximizem as possibilidades de emendar a lei orçamentária.

Feitas as emendas, respeitando-se o Plano Plurianual e de preferência aproveitando-se todo o potencial da lei de diretrizes orçamentárias para democratizar a relação Executivo-Legislativo no processo de definição do orçamento, essas emendas devem ser consolidadas para que seja possível sua discussão em plenário. Essa discussão é feita respeitando-se o regimento da casa legislativa, que costuma conter seções específicas para disciplinar a tramitação do orçamento. É fundamental a ação da comissão de orçamento, que precisa respaldar-se em conhecimentos técnicos que lhe permitam assessorar adequadamente os parlamentares, a maioria leigos em técnicas orçamentárias.

Findas as discussões, a lei orçamentária é decretada e segue para sanção (confirmação) do chefe do Poder Executivo, que poderá sancioná-la ou vetá-la<sup>6</sup> (no todo ou em parte). Havendo veto, esse deve ser submetido ao Legislativo. Sendo aprovado, a lei orçamentária é decretada, pelo Executivo ou pelo Legislativo, no caso de o primeiro não o fazer. A fase se fecha com a divulgação, imediatamente após a promulgação.

#### EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E CONTROLE INTERNO

Depois de promulgada e divulgada a lei orçamentária, com validade para o exercício fiscal, os créditos orçamentários são devidamente registrados (antigamente em fichas e atualmente em sistemas computadorizados) e passam a ser onerados de acordo

6. O veto precisa ser justificado, podendo sua razão derivar, no Brasil, de inconstitucionalidade ou de contrariedade ao interesse público, contida no dispositivo vetado.

com as decisões tomadas pelas autoridades competentes, respeitando-se a programação financeira de desembolso, que consiste em dividir as despesas proporcionalmente ao ingresso das receitas ao longo do ano. A finalidade da programação financeira de desembolso é o controle do fluxo de caixa, visando reduzir ao mínimo os desencaixes, ou seja, a efetivação de despesas sem a correspondente existência de receitas suficientes para cobri-las.

A execução orçamentária implica a gestão de dois “caixas”: o das dotações orçamentárias e o dos recursos financeiros (dinheiro propriamente dito). Essa distinção é fundamental: quando um valor aparece no orçamento atribuído a uma finalidade (pavimentação da rua X, R\$ 100.000, por exemplo), a decisão de gastá-lo com a finalidade explicitada foi tomada, mas a obra pode não ser realizada, caso os recursos previstos na estimativa da receita não se confirmem.

Na verdade a dotação orçamentária (um determinado valor associado a um determinado destino, na lei orçamentária) é apenas uma autorização legislativa para efetuar uma despesa até certo limite. Se haverá ou não (e quanto) dinheiro para realizá-la, total ou parcialmente, é um outro assunto, pois as despesas são orçadas com base numa expectativa de receita que pode ou não se confirmar. Assim, as seguintes situações são possíveis:

- existe autorização de despesas de R\$ 100.000 para a pavimentação da rua X e há dinheiro para realizá-la (condições orçamentárias e financeiras suficientes, a obra pode ser contratada);
- existe autorização, mas não há dinheiro (condições orçamentárias suficientes e condições financeiras insuficientes, a obra será adiada até que as condições financeiras sejam obtidas, através de ampliação da receita, redução de outra despesa ou contração de empréstimo);
- há dinheiro, mas não existe autorização orçamentária (condições financeiras suficientes e condições orçamentárias

insuficientes, a obra não poderá ser realizada, a não ser que a dotação orçamentária seja alterada através de decreto do executivo – quando autorizado em lei – ou através de lei específica para essa finalidade).

Nas situações em que haja dinheiro, mas a dotação é insuficiente, o que deve ser feito? Neste caso são solicitados créditos adicionais ao Legislativo, ou seja, os parlamentares são chamados a reavaliar a situação e decidir se autorizam ou não gastos superiores aos previstos no orçamento original. O chefe do Executivo envia um projeto de lei ao Legislativo, solicitando o crédito adicional, sempre indicando a fonte para sustentá-lo, podendo esta ser ou o excesso de arrecadação previsto, a anulação de outra dotação ou parte dela, o superávit financeiro do exercício anterior ou ainda a realização de uma operação de crédito. Com este procedimento ficam resguardadas duas condições fundamentais da gestão orçamentária: i) uma lei altera o orçamento (também ele uma lei) para que a execução orçamentária não ocorra na ilegalidade ou para evitar que despesas que precisam ser realizadas deixem de sê-lo, com os prejuízos e problemas decorrentes; ii) a obrigação de identificar as fontes de financiamento das novas despesas ou das despesas adicionais evita que ocorram modificações com inevitáveis desequilíbrios.

Excepcionalmente, o Executivo pode, dentro da normalidade, realizar alterações orçamentárias por decreto (ou seja, modificar dotações sem enviar projeto de lei para aprovação dos parlamentares). Isso pode ocorrer nos casos em que na Lei de Diretrizes Orçamentárias ou na Lei Orçamentária Anual estiver um artigo em que o Legislativo autoriza o Executivo a suplementar dotações até uma certa percentagem da receita prevista.

Note-se que por decreto podem ser feitas somente suplementações, que são um tipo específico de crédito adicional, que apenas eleva o valor de uma dotação já existente no orçamento. Se for preciso criar uma nova dotação, trata-se de um crédito adicional

especial, que só pode ser feito por lei. Isso porque, nesse caso, trata-se da criação de uma nova prioridade orçamentária, a qual deve ser submetida à avaliação parlamentar. Há também o crédito adicional extraordinário, que ocorre somente nos casos de absoluta imprevisibilidade: guerra, catástrofe etc.

Conclui-se que para assegurar a realização de uma despesa, o gestor orçamentário deve munir-se de dois recursos, um legal (autorização legislativa para gastar, ou dotação orçamentária) e um financeiro (dinheiro ou crédito, este último somente se for autorizado em lei, também). Há, pois, como já se disse, que controlar esses dois “caixas”: o caixa propriamente dito, do dinheiro, e um outro, o “caixa” dos créditos orçamentários.

Tal fato é apenas um dos aspectos da complexidade da gestão orçamentária e financeira, que inclui também a necessidade de licitar (tornar lícitas) as compras. A licitação é um procedimento que tem por finalidade assegurar que as compras feitas pelas instituições e unidades governamentais respeitem os princípios da legalidade, da impessoalidade, da economicidade e da igualdade de competição entre os potenciais fornecedores.

O princípio da legalidade assegura que as compras não desrespeitaram a legislação vigente: o fornecedor está credenciado para fornecer (não é, por exemplo, inadimplente com impostos e encargos sociais), o ordenador de despesa agiu corretamente ao decidir a compra e implementar o processo de aquisição etc. O princípio da economicidade garante que foi feita a melhor compra, do ponto de vista da relação custo-benefício, ou seja, foi adquirido o serviço ou a mercadoria de qualidade aceitável ao menor custo possível. O princípio da igualdade de competição entre potenciais fornecedores e o princípio da impessoalidade defendem que todos que estejam em condições de oferecer o serviço ou produto, com as especificações explicitadas pelo comprador, devem ter igual oportunidade de vender, evitando-se favorecimentos de qualquer natureza.

A licitação torna as compras do setor público mais complexas e demoradas, resultando em maior dificuldade para a realização das vendas pelos potenciais fornecedores. Mas esse é um custo que é inferior ao benefício do respeito aos princípios acima aventados, uma vez que a obediência a eles significa o necessário respeito no uso do dinheiro público.

Para reduzir ao mínimo possível as dificuldades operacionais necessariamente existentes nas compras públicas, há várias modalidades que vão das mais simples para as mais complexas.<sup>7</sup> A mais severa em exigências é a concorrência, utilizada para valores mais elevados. Numa linha decrescente de complexidade seguem-se a tomada de preço e o convite (ou compra direta depois de rápida consulta de preços). Atualmente, graças às possibilidades de presença virtual oferecidas pela rede mundial de computadores (internet), existe a modalidade pregão eletrônico, que permite que os potenciais fornecedores interessados façam lances simultâneos de preços diretamente ao órgão comprador, reduzindo o tempo necessário dos certames licitatórios e geralmente implicando em preços mais favoráveis ao setor público.

A execução orçamentária no setor público também contém alguns procedimentos específicos no momento de efetuar os pagamentos por produtos ou serviços recebidos, depois de escolhidos os fornecedores através dos certames licitatórios. Ela deve respeitar os procedimentos do prévio empenho e da liquidação (que não se confunde com o pagamento, correspondendo à liquidação da obrigação do contratado – entrega de uma obra, por exemplo).

Empenho é o ato de onerar dotação orçamentária, ou seja, de verificar se o valor a ser gasto é igual ou inferior ao que está auto-

7. A respeito das compras e contratos no setor público, no Brasil, ver as leis 8.666/93 e 8.883/94 e a legislação mais recente que criou o pregão e o pregão eletrônico (Lei 10.520/02, no caso do governo federal e demais leis estaduais e municipais).

rizado no orçamento e, ato contínuo, reduzir esse valor do total previamente existente, se couber. Assim, antes de comprar a massa asfáltica no valor de R\$ 20.000 para a pavimentação do bairro X, esse valor é abatido dos R\$ 100.000 autorizados para essa finalidade na lei orçamentária. Daí em diante os gastos não poderão ultrapassar os R\$ 80.000 restantes.

Para respeitar a lei, o ordenador de despesas não pode autorizar gastos sem prévia dotação, assim como o fornecedor não pode entregar a mercadoria ou prestar o serviço se não dispuser da nota de empenho, que é um documento que lhe dá a garantia de que está autorizado a fornecer para o órgão público e, depois, terá o direito líquido e certo de receber.

De posse da nota de empenho, o fornecedor pode proceder à realização do serviço ou à entrega do produto, devendo, tanto ele quanto o órgão beneficiado, assegurar a liquidação, que consiste na verificação e comprovação de que o fornecimento foi feito de acordo com as normas contratuais e com a nota de empenho. Somente depois é que ocorre a fase final, o pagamento.

Tudo deve ser verificado e controlado, demandando a existência de uma estrutura, de normas de procedimentos e de rotinas de acompanhamento que constituem o chamado controle interno, ou seja, acompanhamento sistemático (em alguns casos por amostragem) das decisões, fatos e registros.

O controle interno é feito de forma implícita e explícita. A forma implícita é a que está presente automaticamente nos procedimentos de verificação e registro que são adotados pela contabilidade pública e pelas comissões de licitação. A forma explícita é a que passa a existir a partir do momento que mecanismo internos de verificação são criados com a finalidade específica de monitorar a correta aplicação das normas, princípios e rotinas previamente estabelecidos, para assegurar a transparência, a legalidade e adequada gestão econômico-financeira nos atos do poder público e de seus órgãos executores.

É no transcurso da execução orçamentária que surge a exigência operacional de gestão financeira. Enquanto que a gestão orçamentária procura garantir, além do respeito às regras do jogo democrático (participação do Poder Legislativo no processo decisório de elaboração e de fiscalização do orçamento), a adequada correspondência entre fins e meios, a gestão financeira concorre para assegurar um adequado fluxo de meios (recursos) para que as despesas sejam realizadas. Em outras palavras: a gestão orçamentária persegue o objetivo de alocar os recursos previstos da melhor maneira possível, sob critérios técnicos e políticos escolhidos pelos governantes; e a gestão financeira visa garantir que o dinheiro necessário esteja em mãos sempre que necessários e, quando não estiver, que as formas de financiamento sejam as menos onerosas possíveis.

A gestão orçamentária é eminentemente política (escolhas, priorização), ao contrário da gestão financeira, que é eminentemente técnica, obedecendo à regra objetiva de reduzir custos financeiros na execução de projetos e no desenvolvimento de atividades. Ambas são inseparáveis, mas às vezes há colisão entre elas. Por exemplo: numa situação de falta de dinheiro em caixa, pode ser ordenada uma despesa por conta de uma pressão política que o governo não conseguiu conter, gerando ônus financeiros superiores aos incorridos se a despesa aguardasse a entrada de dinheiro. Neste exemplo, a gestão financeira foi atropelada pela gestão orçamentária; a política se sobrepôs por completo à técnica. O gestor financeiro, como resposta, deve buscar formas alternativas de dar continuidade ao fluxo de caixa, seja cortando futuras despesas (revendo, pois, decisões orçamentárias), seja buscando formas alternativas de financiamento. Enquanto isso devem ser feitas negociações (às vezes desgastantes) com fornecedores com créditos a receber.

Numa empresa, sucessivos desrespeitos à regra de saldos de caixa positivos não são sustentáveis, tendo em vista o limite

estabelecido pelo mercado: sem lucratividade não compensa manter as atividades, e sem um nível adequado de liquidez, a lucratividade declina devido aos custos financeiros aí envolvidos. No governo, porém, a correta gestão de caixa precisa ser imposta por outros mecanismos (daí a força do argumento da responsabilidade fiscal).

Há entre a empresa e o governo, uma diferença seminal na gestão financeira. Na empresa ocorrem despesas para desenvolver as atividades que resultam na produção. Vendida a produção, é obtida a receita, que financia a continuidade (com ou sem expansão) das atividades e resta um lucro para os proprietários. No governo, a receita é assegurada pela prática da imposição tributária; os bens e serviços produzidos e fornecidos (quais e quantos) não guardam relação necessária com essa receita. Essa diferença faz com que a lógica de funcionamento da empresa e do governo sejam muito diferentes, com impacto sobre a natureza da gestão orçamentária num caso e noutro. O critério do lucro é suficiente para avaliar o resultado da ação empresarial, podendo ser complementado por outro, mas nunca substituído. O mesmo não ocorre no setor público, onde os objetivos múltiplos, diversificados e nem sempre quantificáveis impedem a avaliação de desempenho por meio de variáveis exclusivamente financeiras.

Ao contrário do que se poderia imaginar e defender, essa dificuldade, ao invés de liberar, por impossibilidade, o governo de adotar mecanismos de controle de custos e de avaliação de resultados, deve levá-lo a buscar formas alternativas de assegurar eficiência, eficácia e efetividade. Indicadores de desempenho, sistemas de apuração de custos, pesquisas de satisfação de usuários e outros instrumentos devem ser acrescidos à gestão financeira, ao longo da execução orçamentária, para torná-la rigorosa e adequada aos desígnios da administração pública. Esta é uma das exigências da técnica do orçamento-programa, no âmbito da execução orçamentária, nem sempre cumprida.

## CONTROLE E AVALIAÇÃO: RESPONSABILIDADE FISCAL X RESPONSABILIDADE SOCIAL

O controle interno<sup>8</sup> anteriormente mencionado é a primeira fase do processo orçamentário destinada a assegurar-lhe qualidade técnica e política, ocorrendo ao longo de todo esse processo. O fato de todas as decisões e atos se basearem em procedimentos que asseguram transparência, legalidade, impessoalidade, economicidade etc., e que são checados quotidianamente, oferece a mais importante oportunidade de controle preventivo da qualidade do gasto público e de avaliação constante de seus efeitos. Sendo, porém, um tipo de controle manejado pelo próprio tomador de decisões e implementador das medidas correspondentes, é preciso que seja complementado pelo controle externo.

O controle externo, por sua vez, tem por finalidade colocar o ordenador de despesa e executor orçamentário sob o crivo de agentes externos, principalmente do autorizador das despesas, o Poder Legislativo. Assim, as contas e relatórios obrigatoriamente elaborados pelos executores devem ser apresentados em períodos regulares para análise, discussão e aprovação. Dado o fato de que os legisladores não necessariamente dominam os fundamentos técnicos da gestão orçamentária e financeira, é preciso que sejam assessorados na sua tarefa de julgar as contas públicas, o que é feito pelos tribunais de contas, responsáveis pela elaboração de pareceres técnicos, que são votados como procedentes ou improcedentes, levando-se em conta, simultaneamente, critérios técnicos e políticos. Se os critérios políticos prevalecerem, à revelia de equívocos técnicos, desconsiderados pelos parlamentares, resta ainda a possibilidade de recurso ao Poder Judiciário ou de ação

---

8. A auditoria interna, como instrumento de controle praticado por iniciativa do próprio executor das atividades auditadas, é uma forte tendência atual, tanto no setor público como no setor privado. A respeito, ver Diamond (2003) e Ribeiro (1997).

junto ao Ministério Público. Isso significa que o julgamento do Legislativo pode ser questionado, com possibilidade de defesa.

É importante ter claro que há diferença entre controle e avaliação. A avaliação consiste em ir além de garantir respeito a regras, avançando para a tentativa de aquilatar o acerto das decisões e medidas e o atingimento ou não de objetivos e metas. Portanto, a avaliação é mais complexa e difícil de ser realizada do que o controle. Ela exige a construção de indicadores de desempenho, além da clareza de objetivos. Ela é parte integrante do orçamento-programa se este for um instrumento de gestão governamental e não apenas uma peça formal resultante dos ritos tradicionais da democracia representativa. O orçamento-programa, ao permitir a gestão por frentes de atuação de governo e ao exigir documentação clara de justificativas, diagnósticos e prognósticos, objetivos e metas, demanda, correspondentemente, a indicação de indicadores de desempenho que devem ser monitorados constantemente, inclusive para justificar a destinação de recursos. A avaliação que ele permite e exige deve responder a perguntas como: O governo cumpriu suas funções? Os programas atingiram seus objetivos e melhoraram as condições do público-alvo? Os projetos foram os melhores para materializar os programas?

O apoio de Tribunais de Contas ou de qualquer órgão técnico dificilmente permite grande avanço na avaliação se Executivo e Legislativo não estiverem imbuídos de genuína vontade política de atingir performances superiores em sua atuação. E essa vontade política deve ser perseguida pelo reforço dos controles internos e externos e, se possível, pelo controle social do gasto público, propiciado pela ampla participação de segmentos da sociedade civil na vigilância do andamento das finanças públicas.<sup>9</sup>

A responsabilidade fiscal é um conceito recente no Brasil, que ampliou as exigências de controle e avaliação, interno e externo.

9. A respeito, ver Pires (2001), sobre orçamento participativo.

Responsabilidade fiscal é uma preocupação que se disseminou amplamente na última década do século XX, num contexto de crise fiscal, de desmonte do chamado estado do bem-estar social e de descrença nas políticas econômicas anticíclicas (que admitem desequilíbrio orçamentários diante de certas situações como desemprego, por exemplo). Na medida em que os déficits públicos e as dívidas correspondentes cresceram aceleradamente, na medida em que os custos das políticas sociais explodiram nos países desenvolvidos, e acompanhando uma onda antiestado que cresceu em nível mundial,<sup>10</sup> ampliou-se a demanda por controles dos gastos públicos, por razões fundamentalmente financeiras.<sup>11</sup> Leis de responsabilidade fiscal começaram a ser aprovadas, com normas correspondentes para punição dos responsáveis por desvios, ao mesmo tempo em que a teoria econômica pró-intervenção do estado (basicamente keynesiana) sofria ataques por todos os lados. Alguns analistas enquadram este movimento no interior de outro maior, a que dão o nome de neoliberalismo: uma nova onda ideológica, teórica e política de reforço dos mecanismos de mercado, em detrimento das políticas públicas e desenvolvimentistas centradas em decisões governamentais.

Mas a preocupação com a responsabilidade fiscal é muito antiga. O próprio surgimento do orçamento como instrumento de controle, na Inglaterra do século XIII, respondia a uma vontade ampla de conter os gastos do soberano, que bem poderiam ser classificados como fiscalmente irresponsáveis, ao lançar o ônus financeiro de suas decisões, nem sempre aceitas, sobre os ombros dos súditos e contribuintes. Toda a teoria econômica clássica é marcada pela incessante discussão acerca dos limites ao crescimento do governo como forma de proteger os indivíduos geradores de riqueza da expropriação via tributação.

10. Ver Ferlie et alii (1996).

11. Ver Kell (2002), Kopits e Symansky (1998), sobre regras fiscais.

Operacionalmente falando, as leis de responsabilidade fiscal criadas no final do século XX preocupam-se basicamente com os aspectos financeiros (mais do que orçamentários) das finanças públicas: contenção de despesas de caráter continuado, redução do endividamento, gestão de caixa em moldes próximos ao do setor privado. Além disso, acrescentam reforços aos procedimentos corretivos ao longo da execução orçamentária, tentando evitar os desequilíbrios como fatos consumados, principalmente em anos eleitorais. E, por último, reforçam a importância da transparência da gestão orçamentária e financeira.

Embora essas medidas sejam importantes, especialmente em países em que a gestão financeira pública não vinha sendo das mais qualificadas, parece haver de fato uma lacuna nessas medidas, apoiadas e às vezes impostas por organismos internacionais: a questão dos objetivos e dos resultados dos gastos não foi um aspecto adequadamente considerado. Há muito pouco nas novas normas a respeito da avaliação das políticas públicas, gerando situações em que o corte de despesas é definido levando-se em conta somente as dificuldades de financiamento, independentemente das necessidades econômicas e/ou sociais e até mesmo dos riscos de governabilidade futura envolvidas na retração das despesas públicas para gerar superávits, visando em geral pagamento do principal e dos encargos financeiros da dívida.

Outro aspecto controverso das leis de responsabilidade fiscal diz respeito à descon sideração, nelas embutidas, das diferenças de realidades e situações, tanto regionais, como de cultura, e de fatores geradores de déficits e dívidas. Estabelecer medidas genéricas, como um limite percentual fixo de gastos com certos tipos de despesas, válidos para unidades federadas, independentemente de suas realidades e circunstâncias, pode implicar correção de desvios em alguns casos, mas também pode implicar redução de eficiência em outros.

Mas as leis de responsabilidade fiscal são um fato, e “pegaram”. Com isso, a fase da execução orçamentária se tornou mais

exigente, devendo o gestor demonstrar periodicamente que está agindo com responsabilidade na condução das finanças públicas. Novos demonstrativos sintéticos devem ser elaborados e tornados públicos bimestralmente, quadrimestralmente e anualmente, tornando públicas situações de desvio ou descontrole e exigindo correções de rota. Se num dado trimestre os limites com despesas com pessoal, por exemplo, foram excedidos, o processo de correção deve ter início logo no próximo trimestre; se houve uma renúncia de receita, formas de compensá-la (redução proporcional de despesas ou aumento de outra receita) devem ser indicadas.

Aos bons governos, socialmente comprometidos, resta agir na direção do aperfeiçoamento dos aparatos de gestão financeira (seguramente necessários), da proposição de mudanças progressistas nas leis que disciplinam as finanças públicas (tornando-as menos restritivas ao bom andamento das políticas públicas) e dos métodos de avaliação das políticas públicas, de resto muito próximos dos métodos de proposição e avaliação de despesas no orçamento por programas. Trata-se, em suma, de aparar as arestas entre responsabilidade fiscal e responsabilidade social, o que passa por reduzir (sem extinguir) o peso das preocupações com a gestão financeira e, concomitantemente, ampliar o peso das preocupações com os impactos dos gastos e das reduções desses gastos sobre as condições de desenvolvimento econômico e social no curto e no longo prazo.

A Lei de Responsabilidade Fiscal no Brasil (Lei Complementar 101/2000) instituiu vários demonstrativos que modificaram o processo tanto de elaboração como de execução orçamentária. Cada um deles foi criado com uma finalidade, procurando evitar certas situações ou provocar certos resultados e comportamentos. É fundamental compreender qual o objetivo de cada um desses demonstrativos, anexos à Lei Orçamentária ou publicados como prestações de conta periódicas durante a execução orçamentária, para avaliar em que aspectos de fato a nova lei visou e provocou mudanças na gestão das finanças públicas do país.

Fosse além de impor maior disciplina financeira, a lei de responsabilidade fiscal exigiria também demonstrativos periódicos do cumprimento do plano de governo, tal como explicitado no Plano Plurianual e nos programas constantes da Lei Orçamentária Anual; exigiria a elaboração de indicadores do andamento dos projetos e do cumprimentos da metas não só fiscais, mas também das previamente estabelecidas para as políticas públicas; exigiria maior cuidado com a relação custo-benefício das decisões de gasto; exigiria, enfim, maior cuidado na aplicação da metodologia do orçamento por programas.

#### **Questões para fixação de conteúdo e debate**

1. Quais são as fases do ciclo orçamentário e a quem compete dar início a ele?
2. Em que consiste e qual a vantagem do orçamento-programa?
3. Por que pode-se afirmar que a adoção do orçamento-programa exige, para sua efetividade, que o governo adotante seja um governo por programas?
4. Quais são as tarefas que se colocam ao Poder Executivo para elaborar a proposta orçamentária a ser encaminhada para aprovação pelo Poder Legislativo?
5. Quais são as leis que devem anteceder a Lei Orçamentária Anual e qual a função de cada uma delas?
6. Por que a Lei de Diretrizes Orçamentárias amplia a capacidade de intervenção dos parlamentares sobre a definição do Orçamento?
7. Qual a importância do empenho na execução orçamentária?
8. Por que pode-se falar na existência de dois “caixas” na execução orçamentária?
9. Como é possível alterar os valores do orçamento depois de ele ter sido aprovado pelo Poder Legislativo?

10. Qual a diferença entre os tipos existentes de créditos adicionais, previstos na execução orçamentária?
11. Qual o papel da licitação ao longo da execução orçamentária?
12. Por que a gestão orçamentária é eminentemente política, enquanto a gestão financeira é eminentemente técnica?
13. Qual a diferença fundamental entre a gestão financeira pública e a empresarial?
14. Defina o que é controle interno e o que é controle externo, destacando as diferenças entre eles.
15. O que é responsabilidade fiscal? Comente alguns de seus limites e problemas.
16. Obtenha os demonstrativos da execução orçamentária obrigatórios (pela Lei de Responsabilidade Fiscal) de um município escolhido e procure entender o que cada um apresenta e qual sua importância. Comente.
17. Leia a Lei de Responsabilidade Fiscal na íntegra e em seguida analise, no caso de um município escolhido, se a Lei Orçamentária atende às exigências dela quanto aos anexos. Comente.



# 6

## ANÁLISES E AVALIAÇÕES DO ORÇAMENTO E DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

O orçamento em si e o processo de sua execução devem ser objeto de diversos tipos de análise e avaliação para que lhes sejam asseguradas as qualidades necessárias ao cumprimento de suas funções tecnopolíticas. É possível distinguir os seguintes tipos de análise/avaliação: documental, de consistência, processual e de resultados. Esses tipos de análise/avaliação podem ser aplicados às distintas fases/etapas do processo orçamentário, a saber: elaboração, discussão/aprovação, execução/controle interno, controle externo, avaliação.

A análise/avaliação documental é a que se preocupa com os diferentes tipos de documentos produzidos ao longo do processo orçamentário, com o objetivo de assegurar que sejam claros e suficientes para cumprir as exigências legais e para subsidiar o processo decisório e de controle. Os principais documentos a serem analisados são a própria lei orçamentária e seus anexos e os demonstrativos contábeis que sintetizam os resultados da execução orçamentária e financeira.

A análise de consistência tem por finalidade garantir que os documentos da fase de elaboração contenham informações que possam ser comparadas com as registradas em documentos da fase de execução, para que a avaliação entre o previsto e o realizado sejam comparados. Esse tipo de análise deve também assegurar que o Orçamento Anual esteja de acordo com a Lei de Diretrizes Orçamentárias, com o Plano Plurianual e com outros requisitos estabelecidos em lei. Num nível de profundidade ainda maior, a consistência entre o orçamento e o plano de governo e outros planos de médio e longo prazos também é verificada.

A análise processual visa o aperfeiçoamento dos procedimentos, metodologias e rotinas utilizados em cada uma das fases/etapas do processo orçamentário. Trata-se de verificar se os organogramas, fluxogramas, cronogramas, regulamentos, regimentos e outros elementos organizativos estão sendo cumpridos e se estão estruturados de modo a oferecer os melhores resultados como facilitadores de relações e balizadores da marcha cronológica das tarefas.

A análise de resultados é a avaliação propriamente dita de cada uma das etapas/fases do processo orçamentário, sendo de todas a mais complexa, por envolver variáveis mais numerosas e juízos de valor que extrapolam simples comparações e fenômenos quantificáveis.

No quadro abaixo são apresentadas algumas abordagens possíveis combinando-se tipos de análise/avaliação e fases/etapas do processo orçamentário. Alguns comentários são feitos a seguir a respeito de cada uma das 16 possibilidades identificadas.

**Quadro 2** Tipos de análise em cada fase do processo orçamentário

	Documental	De consistência	Processual	De resultados
Elaboração	1	2	3	4
Discussão/aprovação	5	6	7	8
Execução/controle interno	9	10	11	12
Controle externo/Avaliação	13	14	15	16

Fonte: Elaboração própria.

## ANÁLISE/AVALIAÇÃO NA FASE/ETAPA DE ELABORAÇÃO

### 1. Documental

Os órgãos do Poder Executivo responsáveis pela finalização da proposta orçamentária a ser enviada para o Legislativo checam

se ela contém todos os elementos exigidos pela lei e outros considerados necessários pelo governo. Checam também a qualidade das informações contidas em cada uma das partes em que se constitui a proposta orçamentária. De menor importância, mas ainda assim necessária, é a verificação da apresentação do documento (capa, identificação dos anexos, sumário, correção gramatical etc.).

## **2. De consistência**

Na sua proposta orçamentária anual, o Poder Executivo deve respeitar, por força de lei, o disposto na Lei de Diretrizes Orçamentária e no Plano Plurianual. Portanto, deve averiguar se não há inconsistências entre eles. Um governo seriamente comprometido com suas propostas eleitorais procurará compatibilizar o orçamento de cada ano com seu plano de ação. Se tiver elaborado um Plano Plurianual com base nesse plano de governo, bastará fazer pequenas correções periódicas no Plano Plurianual e respeitá-lo a cada orçamento.

## **3. Processual**

O processo anual de elaboração orçamentária divide-se em vários momentos, desde a discussão política preliminar, sobre objetivos e metas políticos e sociais e sobre as conjunturas política e econômica, até a definição das prioridades e das dotações orçamentárias para atendê-las. É preciso avaliar em que medida todos esses momentos foram respeitados e se ocorreram adequadamente, gerando uma proposta orçamentária que espelha a vontade coletiva do governo, obtendo a adesão dos diferentes grupos internos ao longo da execução. Os pontos fortes e fracos do processo devem ser identificados para melhorias futuras.

Se o governo optar pela elaboração orçamentária com participação popular, precisará contemplar a avaliação não só do processo de participação, mas também o impacto dele no processo de elaboração orçamentária como um todo.

#### 4. De resultados

Uma boa proposta orçamentária é um documento facilitador da gestão dos recursos: estima a receita com pequena margem de erro, define montantes de despesas consistentes com as reais necessidades dos programas e atividades, trabalha a priorização com base em elementos politicamente pactuados. Assim, a avaliação do resultado na fase de elaboração orçamentária é a avaliação das qualidades política e técnica do orçamento. Se ela for ruim, o orçamento não terá sido um resultado aproveitável no processo decisório.

#### ANÁLISE/AVALIAÇÃO NA FASE/ETAPA DE DISCUSSÃO/APROVAÇÃO

##### 5. Documental

O Poder Legislativo, com o apoio das suas respectivas comissões, procede à análise/avaliação da proposta orçamentária a partir de seu ponto de vista, considerando aspectos legais, técnicos e critérios políticos envolvidos na definição de prioridades. Deve preocupar-se também com a qualidade dos próprios documentos: emendas, pareceres etc.

##### 6. De consistência

Um dos principais quesitos neste âmbito, nas casas legislativas, diz respeito à consolidação das emendas. É preciso que as comissões as reúnam, agrupem e negociem, para que a votação em plenário não resulte em decisões incompatíveis, inconsistentes ou contraditórias.

##### 7. Processual

A discussão legislativa é bastante complexa, tendo em vista a manifestação, em seu interior, de posições políticas contraditórias, típicas de um regime democrático, em que a oposição ao governo é permitida e desejada. Tamanha é esta complexidade que muitas são as ocasiões em que a discussão é praticamente

escamoteada. Para evitar que assim seja e para evitar, também, que o Executivo controle os votos dos parlamentares através de negociações pouco transparentes, é fundamental que o processo de tramitação seja de alta qualidade. Para tanto é vital o papel das comissões, especialmente as de legislação e de finanças. Mas a condução, pela Presidência e pela Secretaria da casa legislativa também são imprescindíveis, dada a proeminência desses cargos nos encaminhamentos em plenário. O principal objetivo do processo de tramitação é garantir negociações e acordos que melhorem a peça orçamentária na sua transformação em lei. Essas negociações e acordos não podem limitar-se a trocas de favores e de apoios mútuos entre parlamentares e governo, sob pena de desfigurar a proposta orçamentária ou de transformar a lei orçamentária em letra morta.

Quando o Legislativo faz uso de audiências públicas do orçamento, o processo de discussão se torna mais complicado e denso, havendo necessidade de avaliar a efetividade do elemento inovador trazido por esse procedimento de transparência.

### **8. De resultados**

O resultado esperado da tramitação legislativa é um orçamento que ao mesmo tempo permita ao Executivo atuar (contemplando suas prioridades e as negociações com os parlamentares e partidos) e ao Legislativo fiscalizar a execução orçamentária que se iniciará. Outro fator importante é que a lei seja aprovada em tempo hábil, ou seja, antes do início do exercício.

#### **ANÁLISE/AVALIAÇÃO NA FASE/ETAPA DE EXECUÇÃO/CONTROLE INTERNO**

Na fase de execução é de grande interesse avaliar em que medida o que foi proposto está sendo realizado. Tem-se, então, que proceder a uma análise comparativa entre o que consta da lei orçamentária e o que os demonstrativos da contabilidade pública

registram. Especial atenção deve ser dada às alterações nas dotações orçamentárias originais, através de créditos adicionais. É possível, com eles, alterar completamente as prioridades originais.

O controle interno é o instrumento de monitoramento da execução orçamentária e financeira pelo próprio executor (o Poder Executivo). Portanto o controle interno se dá simultaneamente à execução, consistindo de procedimentos de checagem prévia à finalização das decisões e à sua implementação e de técnicas de auditoria interna, muitas vezes por amostragem. Entretanto o controle interno tradicional é insuficiente, embora absolutamente necessário, pois ele não embute a avaliação política e social dos resultados dos gastos, ou seja, não é de sua alçada a avaliação de políticas públicas, embora essa avaliação seja de fundamental importância na execução orçamentária, principalmente quando ela baseia-se na técnica de orçamentação por programas. Assim, é preciso trabalhar na configuração de um sistema integrado de controle interno (tal como tradicionalmente conceituado) e de avaliação de políticas públicas.

### 9. Documental

Há dois níveis de preocupações na análise documental na fase de execução. O primeiro é o que se refere à documentação em termos de plano de governo. Os documentos precisam ser claros e amplamente conhecido dos tomadores de decisão, nos diversos níveis hierárquicos, para que não seja necessário repensar o orçamento a cada vez que uma decisão envolvendo recursos tenha que ser tomada; ou seja, o orçamento e o plano de governo, como documentos, precisam conter os ingredientes necessários pra instrumentalizar a tomada de decisão. O segundo nível de preocupações tem a ver com os sistemas informatizados que armazenam informações e geram relatórios. É preciso que haja relatórios em tempo hábil fornecendo informações suficientes para a tomada de decisão e para a discussão coletiva.

## 10. De consistência

Entre os documentos de planejamento (PPA, LDO, LOA) e os relatórios de execução, nos seus mais diferentes formatos e objetivos, deve haver coerência. Muitas vezes o orçamento contém decisões cujo controle ao longo da execução não é bem feito porque os relatórios produzidos pelo sistema de acompanhamento dessa execução não contemplam o monitoramento dessas decisões.

Deve haver consistência entre o planejado e o executado; as discrepâncias devem ser identificadas e avaliadas. Justificá-las e corrigi-las são outras medidas que em muito contribuiriam para melhorar o desempenho governamental.

## 11. Processual

A avaliação processual, juntamente com a documental são os itens a que o controle interno tradicional dedica maior atenção, ao monitorar os procedimentos exigidos para a escrituração contábil e para a conclusão de processos de arrecadação e de pagamentos. Esse tipo de controle não capta, todavia, problemas no processo decisório. Assim, também neste caso é preciso ir além do tradicional e destinar esforços para melhorar os sistemas, mecanismos e procedimentos que dão suporte às decisões orçamentárias e financeiras de governo e de áreas de atuação.

## 12. De resultados

Encontra-se no âmbito da avaliação de resultados na fase de execução do orçamento a mais relevante das conclusões a que um governo tem que chegar: foram as atividades desenvolvidas e os gastos correspondentes eficientes, eficazes, efetivos? Ou seja, foram atividades e gastos que se deram à base de uma relação custo-benefício equilibradas (eficiência), que atingiram seus objetivos (eficácia), que atenderam às necessidades e expectativas dos públicos-alvos (efetividade)?

Os resultados a avaliar são de três naturezas: orçamentários, financeiros e socioeconômicos. O resultado orçamentário rela-

ciona o previsto e legalmente autorizado (dotações) ao executado: houve déficit, superávit ou equilíbrio? O resultado financeiro é o que compara a receita auferida com a despesa realizada, constataando fluxo de caixa com déficit ou superávit. O resultado socioeconômico é o de maior dificuldade de aferição: o governo contribui com seus programas e gastos para melhorar as condições sociais e de desenvolvimento econômico?

Os resultados orçamentários e financeiros são quantitativos, bastando boa contabilidade para sua aferição. As técnicas de análise de balanços e demonstrativos contábeis (devidamente compreendidas no âmbito diferenciado do setor público) são suficientes para avaliá-los. Há que se constatar se há déficit ou superávit (nos conceitos primário e nominal), se a liquidez tem sido mantida em níveis adequados, se o endividamento não é comprometededor, se as renúncias de receita ou o aumento de despesas de caráter continuado não tendem a comprometer os resultados etc.

Os resultados socioeconômicos, entretanto, precisam ser avaliados em outros termos, incluindo noções qualitativas e juízos de valor. Não é simples confirmar e medir o efeito de uma política de fomento à geração de empregos numa localidade, por exemplo, assim como é difícil estabelecer um posicionamento definitivo acerca do ritmo adequado de um programa de melhoria das condições educacionais. Há um conjunto de técnicas extremamente sofisticadas para fazer avaliações do tipo necessário neste âmbito.<sup>1</sup>

Seja na lei orçamentária, seja nos demonstrativos da execução, é possível proceder à análise vertical e horizontal dos números, tal como nos casos tradicionais de análise de balanço. A análise vertical consiste em comparar as colunas de uma mesma peça (orçamento ou balanço, por exemplo), identificando o peso relativo ou

1. Para um balanço crítico, ver Frey (2000).

a participação de cada item no conjunto. Identifica, por exemplo, quantos por cento da receita total advém de um determinado imposto; ou quanto da despesa corrente total está sendo destinada a pessoal civil, por exemplo.

A análise horizontal (por linhas) dedica-se à evolução cronológica dos dados. Assim, os valores proposto na peça orçamentária de um ano são comparados com os valores propostos em outros anos, captando a mudança de prioridades. Os valores registrados das receitas e das despesas de um ano são comparados com os valores executados em outros anos, revelando tendências. Este tipo de análise é precedido, evidentemente, da transformação dos valores nominais em valores reais, ou seja, trata-se de uma avaliação de valores monetários reais, devidamente deflacionados. Do contrário seria enganosa, pois desconsideraria a variação da moeda ou a inflação.

#### ANÁLISE/AVALIAÇÃO NA FASE/ETAPA DE CONTROLE EXTERNO

##### **13. Documental**

O controle externo legal começa com um relatório do Tribunal de Contas e com seu parecer e termina com sua apreciação e aprovação ou não aprovação pelo Poder Legislativo. A análise/avaliação documental dessa fase, portanto, consiste basicamente no entendimento do relatório/parecer e no posicionamento frente a ele. Importante verificar a qualidade dos procedimentos adotados para fazer as constatações apresentadas, o cabedal técnico e jurídico utilizado para embasar o parecer, a isenção política dos técnicos etc.

Também os documentos que embasam a aceitação ou rejeição do parecer pelo Legislativo devem ser analisados, pois eles serão definitivos se aprovados pelo plenário.

##### **14. De consistência**

Na eventualidade de dúvidas é necessário averiguar documentos utilizados para as conclusões dos relatórios e, em alguns

casos, até ouvir agentes envolvidos. Em numerosas situações revela-se um bom procedimento recorrer à análise de situações semelhantes anteriormente ocorridas e eventuais jurisprudências. Embora a ilegalidade não deva ser admitida, deve-se pesar com bom senso as razões que provocaram os eventuais desvios e o peso de suas conseqüências, para que seja possível dirigir os esforços de correção a problemas mais graves.

### **15. Processual**

Valem para este caso as mesmas recomendações feitas para a tramitação da lei orçamentária, no que diz respeito à apreciação legislativa do relatório do Tribunal de Contas. Quanto ao processo de elaboração do próprio relatório, convém que os tribunais adotem procedimentos uniformes para sua confecção e apresentação e que façam o máximo uso de diligências para depurá-los de informações imprecisas ou equivocadas. Além disso, o trabalho de fiscalização deve ser levado a efeito de um modo que resulte colateralmente em aprendizado para os gestores sob fiscalização, para que se previnam contra a repetição de erros.

### **16. De resultados**

É de se esperar como resultado do controle externo a correção de erros e desvios e a constante melhoria nas rotinas, procedimentos e sistemas de controle interno. Para avaliar se isto está ocorrendo é preciso que os relatórios dos Tribunais de Contas, aprovados ou não pelo Legislativo, sejam interpretados pelos responsáveis pelas contas públicas com o objetivo de aperfeiçoamento constante na gestão.

## ANÁLISE/AVALIAÇÃO E DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS E LEGAIS

A maioria das análises e avaliações do orçamento e da execução orçamentária baseia-se em demonstrativos que são elaborados pela contabilidade, como resultado de sua própria lógica (balanços,

balancetes, demonstrativos de resultados etc.) ou que são confeccionados por exigência legal. Todos são demonstrativos que têm finalidades específicas, demandando informações consistentes com elas. Por exemplo, o Balanço Patrimonial visa demonstrar os efeitos dos fatos contábeis gerados por decisões sobre o patrimônio líquido; por isso compara os números do ativo (bens e direitos), com os do passivo (obrigações); o Balanço Orçamentário compara os valores executados com os autorizados. Conforme o objetivo, os dados dos demonstrativos variam, evidentemente. Portanto, antes de tudo, nas análises e avaliações orçamentárias e financeiras, é preciso clareza sobre os objetivos dos demonstrativos e sobre como atingi-los. De posse dessa condição, uma parcela significativa do trabalho de análise e avaliação está feita quando se tiver em mãos demonstrativos bem elaborados e confiáveis.

A Lei de Responsabilidade Fiscal tem entre os seus maiores méritos o de ter tornado obrigatório um conjunto de demonstrativos, alguns anexos à LDO e à LOA e outros de elaboração periódica,<sup>2</sup> cuja forma de apresentação não só facilita as análises e avaliações, como também identifica as que são relevantes e as exige com regularidade, acabando com os desvios como fatos consumados.

2. Consultar a Lei Complementar 101/00 para identificação desses demonstrativos.

### **Questões para fixação de conteúdo e debate**

1. Proceda à análise de consistência entre o PPA e a última LDO de um município escolhido.
2. Faça uma análise documental da última LOA de um município escolhido.
3. Elabore uma planilha para análise (vertical) das principais receitas de um município escolhido.
4. Obtenha e analise um parecer do Tribunal de Contas referente a um município escolhido.
5. Discorra sobre a importância das análises de resultados na fase de execução orçamentária.

# 7

## ORÇAMENTO, POLÍTICA FISCAL E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E INSTITUCIONAL

O orçamento pode ser analisado tanto do ponto de vista das finanças públicas tradicionais, como a partir da abordagem mais contemporânea da política fiscal.

As finanças públicas tradicionais tomam o orçamento como instrumento de manejo das receitas, despesas, resultados financeiros e dívidas do governo, visando o controle das contas públicas (o equilíbrio financeiro governamental, ou orçamento para dentro). A política fiscal consiste no manejo das receitas, despesas, resultados financeiros e endividamento visando resultados externos ao governo (orçamento para fora): maiores níveis de atividade e emprego, estabilidade monetária etc.

Enquanto que nas finanças públicas tradicionais o desafio é equilibrar receitas e despesas para evitar déficits que geram e/ou ampliam dívidas a serem evitadas, na concepção mais contemporânea de política fiscal receitas, despesas, déficits/superávits e dívidas devem estar a serviço das funções alocativas, distributivas e estabilizadoras do governo, que são funções econômicas e não meramente financeiras. Em outras palavras, nas finanças públicas tradicionais o orçamento é simplesmente um instrumento de controle do fluxo de caixa, devendo perseguir a lógica do financiamento “saudável” das ações governamentais (devem ser assumidos, e financiados com recursos oriundos da tributação, funções, programas, projetos e atividades somente na medida das disponibilidades financeiras ou da captação de recursos sem impactos excessivos sobre a capacidade financeira futura – noção de orçamento equilibrado); enquanto isso, na concepção ligada à política fiscal contemporânea (marcadamente keynesiana), o

orçamento deve ser utilizado pelo governo para controlar o nível de atividade econômica, sendo expansivo (e deficitário se necessário for) diante da ameaça de recessão e restritivo quando o crescimento real estiver acima das possibilidades físicas da economia, para evitar inflação. Gastar mais ou gastar menos, manter déficit, equilíbrio ou superávit passa a ser uma questão de intervenção sobre os agregados macroeconômicos (níveis gerais de emprego, produto, renda e preços) e não de simples administração de disponibilidades de caixa *versus* pressões por gastos.

Na política fiscal as diferentes formas de financiamento do déficit e da dívida do governo à disposição dos *policy-makers* são avaliadas não somente do ponto de vista do financiamento em si, mas dos seus impactos sobre a liquidez, sobre a taxa de juros, sobre o volume de compras a crédito (da demanda global, portanto). Se o déficit público é financiado por emissão de moeda (caso em que política fiscal e política monetária se imbricam) o impacto sobre o crescimento econômico é um; se é financiado por aumento de tributos, o impacto é outro; é diferente, ainda, se o governo, para fazer frente às suas despesas adicionais à receita tributária, toma dinheiro emprestado dos agentes econômicos privados, no mercado financeiro. Em cada um desses casos, a liquidez é afetada por vias distintas e com diferentes consequências sobre a demanda agregada e sobre o nível geral de preços. Ou seja, o orçamento público afeta o desempenho da economia e, assim, sua finalidade não é apenas equilibrar as contas públicas, mas equilibrar também a economia.

O orçamento como instrumento de política fiscal se insere na política econômica, entendida como o uso de recursos de poder para interferir no rumo e no ritmo da atividade econômica no curto prazo. Assim, somente em um grau pouco significativo pode-se ir além do orçamento tal como concebido nas finanças públicas tradicionais quando o âmbito de atuação é o das esferas subnacionais de poder (estados e municípios, no Brasil), numa estrutura federativa. Estados e municípios detêm poder limitado

para atuar sobre os agregados relevantes na determinação do nível de liquidez da economia como um todo.

Isso não quer dizer, entretanto, que a forma como se conduzem Estados e municípios não influencia os níveis gerais de emprego, produto, renda etc. Essas unidades federativas apenas não dispõem de toda a autonomia e alcance necessários para praticar a política fiscal como uma das vertentes da política econômica, principalmente quando se trata de seus objetivos estabilizadores (controle inflacionário, controle do câmbio etc.).

Na maioria dos países federativos, as esferas subnacionais de governo se incumbem de tarefas de cunho essencialmente alocativo, têm autonomia limitada para tributar e não podem se endividar para além de certos limites. As brechas que de fato existem para que eles adotem medidas com impacto contrário aos almejados pela política econômica do governo federal devem ser constantemente monitoradas e controladas, pois do contrário os diferentes objetivos e interesses presentes entre os entes federados entrarão em confronto, resultando num descontrole tal que já não se poderá mais falar em política econômica, senão na falta dela, pois os recursos de poder estarão se esterilizando e deixando o rumo e o ritmo da atividade ao sabor de forças completamente fora do controle do governo. Assim, por exemplo, bancos estaduais não devem financiar livremente despesas das fazendas públicas subnacionais, transferências intergovernamentais não devem criar situações que impliquem mais que reequilíbrio de defasagens de capacidade tributária entre esferas de governo ou financiamento de atividades de interesse que ultrapassem o das comunidades locais, captação de recursos por meio de empréstimos não devem ser superiores à capacidade de poupança dos municípios ou Estados interessados nessas operações. Pode-se afirmar, em decorrência, que deve haver uma responsabilidade fiscal compartilhada entre os governos que compõem a federação em seus diferentes níveis.

A responsabilidade fiscal compartilhada leva a que a perseguição de objetivos nacionais impactem não só o orçamento federal, mas também os pertencentes aos Estados e municípios. Dessa forma, quando se faz necessário, por exemplo, obter superávits primários (receitas menos despesas, desconsiderando-se juros pagos e recebidos) para reduzir a relação dívida/PIB (meta de política econômica), todos os orçamentos estarão diante da necessidade de conter despesas ou elevar receitas. Dada a sua inerente capacidade limitada de criar novos tributos, ou alterar significativamente os já existentes, os governos estaduais e municipais se verão na contingência de cortar despesas, juntando-se ao governo federal no esforço para conter o impacto negativo de finanças públicas expansionistas. Impacto este que tanto pode ser real, como apenas decorrente de avaliações do mercado financeiro, mas em ambos os casos suficientes para criar constrangimentos que o governo normalmente tem que evitar para não se defrontar com situações futuras piores do que aquelas com que se depara no momento em que se vê pressionado a mudar seu comportamento financeiro.

É possível, depois da precedente discussão, voltar a tratar o orçamento como lei de meios, como tantas vezes se ouve falar. Se existe uma concepção contemporânea pela qual ele ainda pode ser assim denominado é a que o considera como lei de meios para o desenvolvimento econômico e não simplesmente de meios para a realização das atividades governamentais, posto que não é possível conceber orçamentos públicos como se eles fossem instrumentos de administração de agentes microeconômicos (produtores e consumidores, obrigados a equilibrar receita e despesa para não falirem). Com efeito, a intervenção governamental no campo das finanças públicas modernas (política fiscal), se não define, pelos menos influencia fortemente o rumo e o ritmo da atividade econômica, ao configurar alguns dos fundamentos macroeconômicos mais vigiados pelos *players* do mercado financeiro nacional e internacional: a capacidade do governo de honrar

os títulos que é obrigado a vender diariamente para sustentar sua atividade (avaliada por meio da relação dívida pública/PIB, do superávit primário, da necessidade de financiamento do setor público e de outros indicadores).

Além dessas razões macroeconômicas, há duas outras, de caráter microeconômico, que fazem do governo um agente fundamental do crescimento econômico: ele é um dos maiores compradores da economia e o agente com maior potencial de transferência de renda. Muitas empresas existem e sobrevivem graças a compras governamentais, seja porque somente o governo demanda seus produtos (equipamentos militares, por exemplo), seja porque as compras governamentais são em grande volume (estradas ou livros didáticos para distribuição gratuita, por exemplo). Quanto à distribuição de renda: o governo é o único agente que pode, numa economia de mercado, receber de uns e entregar as “mercadorias” para outros: tributa um grupo e atende outro, mais pobre, por meio de políticas sociais.

Muitas vezes o crescimento econômico é concentrador de renda. Para amenizar esse efeito – que levado a extremos permite afirmar que o crescimento econômico se descola do real desenvolvimento econômico, porque este é, mais do que a simples elevação da produção, um processo de melhoria das condições de vida de uma população<sup>1</sup> –, é fundamental a prática de políticas sociais que, na maioria dos casos, passa por tributação progressiva (questão orçamentária pelo lado da receita) e política de gastos privilegiando populações prejudicadas pelo processo concentrador de renda típico da economia de mercado (questão orçamentária pelo lado da despesa – critério de priorização).

Por este ângulo de visão, sem política fiscal adequada não há desenvolvimento econômico, mesmo que haja crescimento

---

1. Daí a importância hoje atribuída a indicadores como o IDH – índice de desenvolvimento humano, em contraposição ao conceito de PIB – produto interno bruto per capita

econômico. Este, por sua vez, pode ser prejudicado pela falta de investimentos em infra-estrutura, por exemplo. E isso coloca a política orçamentária diante de dilemas extremamente complexos: deve o orçamento priorizar investimentos em infraestrutura ou em políticas sociais? Ou, para complicar ainda mais, a prioridade deve recair sobre essas políticas ou sobre o pagamento da dívida, ficando tanto as despesas com portos e estradas ou com saúde e educação em segundo plano? Em termos conceituais: a prioridade situa-se no campo da alocação de recursos, da distribuição da renda ou da estabilização? A preocupação central localiza-se no curto prazo – reino da política econômica ou da macroeconomia, ou no longo prazo – reino da política de desenvolvimento ou da microeconomia?

Além de instrumento fundamental para o desenvolvimento econômico, o orçamento é também um importante catalisador do desenvolvimento institucional, na medida em que seu aperfeiçoamento, o maior cuidado com sua elaboração, execução e avaliação, fortalecem as relações democráticas, com conseqüências benéficas sobre a capacidade da sociedade de atuar coletivamente na direção de práticas políticas melhores e de objetivos econômicos e sociais mais ambiciosos. De um lado, a insuficiência ou a má qualidade da gestão orçamentária pode ser tomada como indício de comunidades e sociedades às voltas com problemas sérios nos processos de tomada de decisão que envolvem escolhas coletivas e o uso de recursos coletivos. De outro lado, o apego às práticas de gestão orçamentária de qualidade é um caminho frutífero para melhorar as instituições que lidam com recursos públicos e demandas sociais.

De fato, a existência de governos é uma conquista histórica de significado e impacto tão importantes que às vezes escapam à percepção por força do hábito criado nas relações quotidianas. Não há dúvida de que essa conquista não poderia se sustentar sem que fosse definida uma forma de financiá-la. Essa forma é uma combinação de tributação e orçamentação. Por isso pode-se

afirmar que quanto mais adequada (técnica e politicamente) forem a tributação e a gestão orçamentária pública, maior o grau de avanço institucional a que chegou o grupo social, o coletivo urbano, o país que as maneja.

Contemporaneamente, a avaliação da qualidade da gestão orçamentária se mede tanto pelas possibilidades de controle político, como pelas condições objetivas de melhoria no planejamento que oferece. Espera-se que o sistema e o processo orçamentário sejam capazes de colocar o executor das receitas e despesas e administrador das dívidas sob estrito controle da sociedade, por meio da vigilância de seus representantes e, em alguns casos (onde o controle ultrapassa o formal, chegando à cidadania), de todos os interessados e dispostos a atuar com esta finalidade. Avalia-se que dessa maneira as despesas terão objetivos mais nobres e condução mais honesta.

Espera-se, também, do sistema e do processo orçamentário, que elevem a capacidade de planejamento, organização, direção e controle dos gestores públicos, resultando em maior capacidade de realização.

É por isso que a história do orçamento público é um processo em constante movimento, com recuos e avanços, marcado por momentos de inovação e por fases de difusão das inovações. No atual momento histórico vive-se uma fase longa de difusão de técnicas orçamentárias desenvolvidas no período compreendido entre os anos 1930 e os anos 1970, essencialmente a partir dos Estados Unidos. Trata-se da fase de difusão da orçamentação por programas e por desempenho, com uma pequena mescla de orçamentação base-zero. As grandes questões em debate e as grandes tentativas práticas envolvidas são as que se relacionam à capacidade das diferentes técnicas orçamentárias de elevar a competência dos governos para fazer mais com menos, fazer melhor, fazer atendendo objetivos mais claros e mais democraticamente definidos.

As técnicas orçamentárias – orçamento-programa, orçamento base-zero, orçamento por desempenho – são todas elas variações

sobre o mesmo tema e combinações que não representam rupturas significativas em termos de fundamentos, mudando apenas focos de gestão (produtos, resultados, flexibilidade etc.). Elas são adotadas sob diferentes arranjos institucionais e marcos legais, o que influencia o grau de sucesso que atingem objetivamente. Todas elas são objeto de críticas, umas mais outras menos contundentes. Basta lembrar, por exemplo, o caso do orçamento-programa que, embora muito difundido, é tido por uns como tentativa frustrada por fundamentar-se em concepção inatingível ao gênero humano, e é tido por outros, como viável, desde que na sua implementação haja mais persistência e diligência.

Note-se que a discussão – interminável – sobre a necessidade de melhorar as técnicas de gestão orçamentária como instrumento de ação governamental é bem mais intensa e presente que a discussão, mais recente, sobre a necessidade de melhorá-las enquanto mediadoras das relações governo-sociedade no tocante às decisões sobre receita e despesa e sua realização. Em outras palavras, o debate em torno do orçamento público tem ocorrido, nas últimas décadas, focando-se mais sobre a dimensão instrumento de administração (do governo) do que sobre a dimensão mecanismo de tomada de decisão coletiva (da sociedade) que o orçamento tem. E essa circunstância não permite atrair, e até mesmo afasta dos debates, os cidadãos comuns, que vêem o orçamento um assunto de especialistas, distante das suas possibilidades de compreensão. Romper esse estado de coisas é um desafio para o qual cada dia mais despertam indivíduos e instituições preocupados em tonificar a democracia, às voltas com dificuldades enormes quanto à queda da representatividade do governantes, quanto à redução do apetite individual para participar das escolhas, quanto às possibilidades de cumprir suas promessas.

O orçamento público, nos dias atuais, pode ser encarado como muito mais do que uma técnica de gestão de recursos financeiros do governo, alçando-se à condição de instrumento de mediação fundamental de relações econômicas e de relações políticas mais

do que nunca imbricadas entre si, de tal modo que não é possível nelas distinguir facilmente os interesses coletivos dos interesses individuais e de grupos específicos. Os vultosos problemas gerados pelo desafio de convivência pacífica e cooperativa entre indivíduos livres, numa economia de mercado cada dia mais marcada por situações econômicas de quase-mercado (com a consequente proliferação de agências reguladoras), em áreas urbanas crescentemente complexas e sofisticadas, trabalhando cada vez mais em grandes corporações de negócios que não respeitam fronteiras nacionais, esbarrará com a necessidade de repensar o orçamento público para além de sua condição de técnica governativa, não podem ser adequadamente administrados sem o recurso tecnológico do orçamento público. Entretanto, essa percepção é com frequência ofuscada por um discurso anti-Estado que insiste em reduzir a importância das instâncias governamentais na sociedade, criticando muito severamente os instrumentos e mecanismos necessários para que essas instâncias voltem a cumprir um papel que sempre foi delas: o de potencializar a ação coletiva, visando maiores níveis de bem-estar social.

### Questões para fixação de conteúdo e debate

1. Explore a diferença de perspectivas ao se abordar o orçamento do ponto de vista das finanças públicas tradicionais e do ponto de vista da moderna política fiscal.
2. O orçamento como instrumento de política fiscal se insere na política econômica. Explique.
3. Discorra sobre a posição e as possibilidades dos governos subnacionais diante da política fiscal, em particular, e da política econômica, em geral.
4. Comente a respeito dos dilemas da política fiscal diante dos objetivos de equilíbrio macroeconômico e dos objetivos de crescimento e equidade.
5. Contraponha a ideia de orçamento para dentro à de orçamento para fora, na compreensão do papel atribuído ao orçamento público em diferentes concepções.
6. Redija um texto curto argumentando sobre a importância de boa gestão orçamentária para o desenvolvimento econômico.

# 8

## O DESAFIO TÉCNICO DO ORÇAMENTO: ORÇAMENTO-PROGRAMA, GOVERNO MATRICIAL E INTEGRAÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA

Em que pese as críticas ao orçamento-programa e as reais dificuldades para implementá-lo efetivamente, ele ainda se constitui numa metodologia que, agregando elementos parciais de outras metodologias (como as do orçamento por performance e do orçamento-base zero) merece, mais do que outras, esforços adicionais para que seja adotado pela gestão pública, dadas as afinidades de suas características com as tarefas com que se deparam os governos.<sup>1</sup>

Os principais desafios técnicos para a adoção bem-sucedida do orçamento-programa são de natureza operacional: trata-se de vencer os obstáculos para que o governo atue por programas e de organizar sistemas que integrem a gestão orçamentária e financeira.

O orçamento-programa estrutura os gastos públicos de acordo com as funções governamentais e de acordo com os programas e projetos concebidos para o cumprimento dessas funções. Ao fazê-lo, permite que se identifiquem claramente essas funções, que elas sejam priorizadas e que sejam explicitadas as iniciativas concretas para cumpri-las, de uma forma articulada, compatibilizando finalidades e meios (programas). Desse modo, o orçamento-programa transforma o plano de governo num conjunto de ações viáveis e avaliáveis, constituindo-se, pois, numa grande ajuda para a organização e para a materialização das ações e medidas demandadas pela sociedade nos pleitos eleitorais e nas decisões legislativas no campo das finanças e da política públicas.

1. Ver uma discussão atual sobre as metodologias orçamentária e sua interação em Diamond (2005).

Seu foco nas finalidades, entretanto, aliado ao fato de que os programas são alocados em departamentos, divisões e seções administrativas que disputam recursos que, uma vez alocados, incorporam-se às demandas anuais dessas unidades, dá-lhe uma natureza incremental indesejada. Mesmo atingidos os objetivos pelos quais programas e projetos são criados, eles continuam requerendo recursos de forma difícil de evitar, em decorrência da inércia institucional típica de organizações públicas tradicionais, que as inovações nem sempre conseguem banir. É por isso que a técnica do orçamento base-zero, apesar de ter se revelado inaplicável em toda a sua extensão, é uma ferramenta que pode ajudar no enfrentamento do desafio de reduzir a incrementalidade do gasto público.

O orçamento base-zero propõe que a cada novo orçamento os programas sejam zerados, mantendo-se somente os que forem devidamente justificados, com dotações replanejadas. Com isso, o governo foca ainda mais em objetivos, pois os revê constantemente, não se deixando levar por objetivos antigos, que somente a inércia e interesses contrários ao cumprimento das funções governamentais mantêm, drenando recursos sem gerar resultados. Trata-se de uma meta necessária, que de alguma forma precisa ser incorporada à gestão orçamentária, porém sem desconsiderar a lógica programática.

Há também que monitorar a performance dos programas, projetos, unidades orçamentárias, considerando os gastos que realizam. Isso pode ser feito com o auxílio da metodologia de orçamento por performance, cujo foco central é enfrentar o desperdício de esforços e medir os avanços obtidos com os gastos realizados.

Os três desafios básicos da gestão, não só dos governos, mas de todo e qualquer tipo de empreendimento – efetividade, eficácia e eficiência – são enfrentados na medida em que ao orçamento-programa são acrescentados elementos dos orçamentos por performance e base-zero. Trata-se de não perder o foco (efetividade no atendimento, ao cidadão ou ao consumidor, conforme seja a

entidade pública ou privada), de praticar custos compatíveis com os benefícios advindos (eficiência alocativa), de não desviar dos objetivos (eficácia das ações). O orçamento-programa é um instrumento para enfrentar esses desafios, mantendo a equipe coesa e com rumo claro. Faz isso ao ligar as funções de planejamento às funções administrativas, ou seja, ao constituir-se numa espécie de “sistema nervoso” que liga o “tronco e membros” à “cabeça”, de modo que aquilo que é pensado vira comando para que a ação correspondente seja realizada. Por essa metáfora biológica (cheia de riscos, é sabido), deve-se também perceber que a prática da boa gestão orçamentária, enquanto técnica, desenvolve-se com o tempo e com a persistência: o uso desenvolve o sistema e o órgão; a utilização esporádica não leva ao aperfeiçoamento.

De fato, um grande obstáculo à aplicação bem-sucedida do orçamento-programa é a dificuldade que os governos têm de agir matricialmente, ou seja, distribuindo parcelas de responsabilidade entre suas unidades componentes na busca de objetivos de governo que estão acima de objetivos hierarquicamente inferiores (setoriais). Os governos, enquanto coletivos de planejamento e de ação, têm dificuldades de coordenação, agindo as subunidades autarquicamente, como se fossem pequenos governos dentro do governo.

O sucesso na adoção do orçamento-programa depende de que o governo de fato atue por programas. Para isso ele deve utilizar as seções em que se subdivide (ministérios, secretarias, departamentos etc.) como formas institucionais racionais de organizar meios específicos, e não como espaços de poder para atingir objetivos autodefinidos e autoreferenciados. Através de um exemplo essa afirmação pode ser melhor compreendida. Uma secretaria de saúde é uma unidade de governo que organiza da melhor maneira possível os insumos humanos e materiais para lidar com as questões de saúde pública; nela são alocados os médicos, os especialistas em saúde pública, o almoxarifado de equipamentos médicos e materiais de consumo típicos da área (remédios, materiais descartáveis etc.). De tal modo que tanto o planejamento, como a

execução e a avaliação de atividades e projetos relacionados especificamente à preservação da saúde individual e à sua recuperação encontram na secretaria de saúde o mais sofisticado e organizado apoio logístico.

Mas a secretaria da saúde não é o órgão público onde o objetivo governamental de preservar a saúde por meio de ações públicas preventivas e curativas está exclusivamente localizado. Este objetivo é da sociedade e está sob responsabilidade do governo, como um todo, persegui-lo, de acordo com o estabelecido nas normas e no plano de governo. Quando o governo define como sua prioridade a saúde da criança, visando reduzir a desnutrição infantil, essa é uma prioridade do governo como um todo, na qual a secretaria da saúde tem um papel fundamental, ao diagnosticar, ao prognosticar e ao propor medidas tecnicamente qualificadas. Mas o enfrentamento concreto do problema deverá ser feito ao mesmo tempo, por exemplo, pela secretaria de saneamento, pela secretaria de educação (áreas-fim que têm elevada possibilidade de contribuir para a melhoria das condições de vida da criança) e pelas secretarias das áreas-meio (finanças, jurídica, por exemplo), já que estas últimas são articuladoras de elementos viabilizadores de todas as ações (recursos financeiros, análise e provisão de viabilidade jurídica, respectivamente, nos exemplos citados). Assim, o governo pode criar um “Programa Municipal para Redução da Desnutrição Infantil”, priorizando-o e dotando-o de recursos. Dentro deste programa (“Pró-Criança”, pode ser esse o seu nome para efeitos de divulgação), são colocados vários projetos: projeto de fomento à amamentação (na secretaria da saúde), projeto de assistência à mãe (na secretaria de assistência social), projeto de alimentação escolar contra a desnutrição (na secretaria de educação), projeto de saneamento nas áreas de maior incidência de diarreia infantil (no órgão de saneamento). Cada um deles fica sob a responsabilidade de secretarias mais bem dotadas de condições para viabilizá-los.

O governo que atua dessa maneira pode ser chamado de matricial porque pode-se perceber sua estruturação para a ação por meio de um diagrama matricial como o seguinte (baseado no exemplo acima).

**Quadro 3** Exemplo de organização matricial da ação governamental: Pró-Criança – Programa Municipal para Redução da Desnutrição Infantil: responsabilidades e recursos

	Projeto Fomento à Amamentação	Projeto Assistência à Mãe Carente	Projeto de Saneamento Contra a Diarréia	Projeto Alimentação Escolar
Secretaria da Saúde	R\$			
Secretaria da Educação				R\$
Secretaria de Assistência Social		R\$		
Secretaria de Saneamento			R\$	
Secretaria de Finanças	Atividade de gestão orçamentária e financeira para o projeto	Atividade de gestão orçamentária e financeira para o projeto	Atividade de gestão orçamentária e financeira para o projeto	Atividade de gestão orçamentária e financeira para o projeto
Secretaria Jurídica	Atividade de apoio jurídico ao projeto			
Gabinete do Prefeito	Atividade de apoio político ao projeto			

Fonte: Elaboração própria.

Quando se lê esse quadro (matriz) pelas colunas (leitura vertical) é possível identificar o conjunto dos recursos políticos, técnicos e financeiros destinados ao programa. Quando a leitura é feita por linhas (horizontal) são visualizadas as contribuições de cada secretaria para o programa, ou o papel de cada uma para

que o objetivo de reduzir a desnutrição infantil seja atingido pelo governo.

A avaliação dos resultados obtidos pelo governo que se conduz dessa maneira é feita por programas e não por secretarias. Estas, por sua vez, serão avaliadas de acordo com a contribuição que deram, ou deixaram de dar, para o sucesso dos programas. A avaliação das políticas públicas é uma questão de relacionamento entre governo e sociedade. A avaliação dos órgãos executores de políticas públicas não pode deixar de ser, também, mas ela contém um ingrediente que é interno ao governo: da relação entre esses órgãos e o conjunto do governo, para atingir os objetivos superiores por este definidos, mesmo que, necessariamente, com o apoio daqueles mesmos órgãos, no que diz respeito a diagnósticos e propostas das áreas específicas.

Os programas são desenhados para auxiliar o governo no cumprimento de suas funções. Por exemplo, o hipotético “Pró-Criança”, acima, insere-se na função Saúde, uma das mais nobres e demandadas nas sociedades modernas. Ou seja, para cumprir sua função na área da saúde, o governo pode conceber e desenvolver um programa visando à redução da desnutrição infantil. Esse programa, como já se viu, se desdobra em projetos. A ação organizada por projeto tem uma existência cronológica delimitada: uma vez resolvido o problema que lhe deu origem ou constatada a impossibilidade de resolvê-lo pelos meios adotados, o projeto cessa.

Mas não só de projeto é constituído um programa. Ele também abarca atividades, que se definem como ações perenes, por serem necessárias sempre. Por exemplo: a gestão financeira é uma atividade que demanda recursos; ela é necessária a cada um dos projetos, mas como cada secretaria já é dotada de meios para o exercício corrente dessa atividade, apoiada pelo órgão central (secretaria de finanças), na função administração, os projetos podem não receber recursos específicos para serem geridos do ponto de vista financeiro.

No exemplo anterior, os recursos que as secretarias de finanças e jurídica recebem para desenvolver suas atividades regulares serão utilizados também para dar suporte aos projetos, na medida de suas demandas. Os mesmo funcionários, salas, telefones, veículos etc. que apóiam o conjunto do governo nessas áreas responderão às demandas dos projetos que ficaram sob a responsabilidade das secretarias que os detêm. É claro que uma multiplicação de projetos pode elevar em demasia as solicitações, por exemplo, à secretaria jurídica, exigindo que novos advogados sejam contratados, mas os recursos orçamentários serão alocados na atividade e não em projetos específicos, a não ser em casos em que o contrário seja a melhor alternativa, como, por exemplo, na criação de um setor de apoio a projetos na secretaria jurídica, desembaraçando o conjunto de funcionários desse tipo de serviço e criando um corpo funcional especializado em projetos, com provável melhor desempenho. O custo inicial dessa inovação pode aparecer na forma de projeto, num possível programa de modernização administrativa.

As experiências de orçamento-programa que não resolvem o desafio da ação matricial como fundamento do planejamento governamental não merecem o nome que recebem, pois o governo continua sendo baseado em estruturas administrativas e não em funções e programas; continua não havendo um plano de governo, mas uma junção, em geral mal articulada, de planos setoriais que tornam o governo uma somatória de autarquias (no sentido de unidades subordinadas politicamente, mas com autonomia de ação ampla no seu campo de atividade) competindo entre si por recursos e dificultando a tarefa fundamental da priorização.

Resolvido esse desafio cultural formidável da desautarquização necessária para um governo e, por conseqüência, um orçamento por programas, ainda não está assegurado o sucesso pleno. Adicionalmente é preciso fazer com que haja coerência entre o pensar por programas e o agir correspondentemente, entre o elaborar o orçamento e executá-lo por programas.

O programa não deve ser encarado apenas como uma forma de melhor especificar o gasto público, identificando sua finalidade, ligando-o às funções governamentais e colocando as unidades orçamentárias na direção decidida pelo governo. O programa deve ser visto também como a melhor forma de gastar os recursos, o que significa gastá-los bem, com economia. Isso quer dizer que a chamada análise custo-benefício é implícita ao orçamento-programa: deve-se escolher entre as melhores opções para atingir uma certa finalidade, maximizando os benefícios recebidos por unidade monetária despendida. Não se trata de comprar barato, mas comprar bem: o melhor que se pode obter, dado um preço ou, alternativamente, o melhor preço, dado o que se quer obter tendo em vista especificações. Não se pode perder de vista que existem situações em que o barato acaba saindo caro, quando se considera performance, duração, confiabilidade e outros atributos que podem ser decisivos em certos tipos de aquisição.

Outro desafio técnico importante para a gestão orçamentária de qualidade – por programa ou não – é a integração entre a gestão orçamentária e a gestão financeira. Começa pelo fato de que deve ser perseguida a coerência entre o planejado e o executado no que diz respeito ao fluxo de caixa e o cumprimento das metas dos programas e projetos, algo parecido, porém mais complexo, com o que na administração de obras chama-se cronograma físico-financeiro. De um lado está o andamento da obra – ou, no caso, dos projetos e programas do governo –, que é físico, diz respeito a metros quadrados de construção, número de alunos atendidos, volume de massa asfáltica aplicada, atendimentos médicos oferecidos etc. De outro lado estão os pagamentos a serem feitos e as receitas a serem recebidas, ou empréstimos a serem tomados, na insuficiência destas. Trata-se de uma tarefa de extrema complexidade para um governo fazer com que o orçamentário e o financeiro caminhem juntos ou, na impossibilidade, o menos distantes possível. Atualmente existem recursos computacionais muito desenvolvidos para auxiliar nessa tarefa,

como, por exemplo, o SIAFI – Sistema Integrado de Administração Financeira, do governo federal, que está sendo implantado paulatinamente em outras esferas de governo.

Trata-se de sofisticados programas que permitem ao gestor reduzir o trabalho de armazenamento e processamento de informações, gerar relatórios parciais na medida das necessidades e com diversos tipos de especificações, integrar e homogeneizar procedimentos entre subunidades, disponibilizar informações on-line e informatizar rotinas. Eles podem, por exemplo, permitir que o lançamento de um pagamento tenha consequência imediata na conta-corrente bancária de onde saiu o recurso, na dotação orçamentária onerada (em todas as suas classificações), na ficha do fornecedor etc. Assim, imediatamente após um pagamento, o gestor pode observar o impacto sobre as despesas correntes, sobre o programa que recebeu o bem ou serviço, sobre as disponibilidades restantes para a secretaria que fez a aquisição, sobre o saldo bancário etc. Como o sistema centraliza todas as informações, pode ser alimentado descentralizadamente, sem que a visão do conjunto sofra consequências negativas.

A existência desses recursos tecnológicos ajuda a resolver o desafio do armazenamento e processamento das informações, mas é preciso admitir que eles não solucionam um problema mais complicado, que é o da produção da informação relevante e confiável. Nenhum sistema integrado de administração financeira pode resolver a falta de um plano de governo como base para estruturação das ações e, por decorrências, das informações orçamentárias e financeiras correspondentes. Por outro lado, entretanto, a maneira estruturada com que os sistemas integrados são elaborados pode facilitar – desde que haja vontade política e competência técnica disponíveis para tanto (necessária para que os sistemas sejam “decifrados”) – a “descoberta” das técnicas e procedimentos necessários para uma gestão integrada e por programas dos recursos orçamentários e financeiros. Além disso, a oportunidade que oferecem de armazenamento de informações dos

mais variados tipos, produzidas quotidianamente como produto das atividades de gestão e controle, podem ser aproveitadas pelo governo para constituir a sua BI (*business intelligence*): técnica de desenvolvimento de políticas e estratégias de negócios/gestão a partir do uso intensivo e crítico-criativo de massas de dados acumulados como decorrência de práticas de coleta sistemática enquanto os negócios/a gestão se realizam. Um exemplo: os registros de notas de empenho (autorizações para fornecimentos) e de pagamentos por tipos de bens e serviços e por fornecedores podem ser consolidados em relatórios a serem utilizados na definição de editais de licitação; outro exemplo: as informações sobre o recolhimento do ITBI, que incide sobre transações imobiliárias, podem ser utilizadas para identificar a valorização de mercado de imóveis, para posteriores atualizações da planta genérica de valores, que estabelece o valor venal dos imóveis, sobre o qual incide o IPTU.

#### Questões para fixação de conteúdo e debate

1. Explique porque a aplicação do orçamento-programa depende de um governo que organize matricialmente a sua ação.
2. Por que a integração entre gestão orçamentária e financeira é necessária para o bom desempenho dos gastos públicos?

# 9

## O DESAFIO POLÍTICO DO ORÇAMENTO: DEMOCRACIA REPRESENTATIVA X DEMOCRACIA PARTICIPATIVA

Os sistemas e processos orçamentários públicos são estruturados e organizados para que sejam assegurados a gestão e o controle político das receitas e despesas do governo, sendo os gestores e tomadores de decisão, respectivamente, os pertencentes a uma burocracia pública basicamente constituída por meio da escolha por mérito (admissão por concurso público) e os eleitos por voto popular (assunção por meio de eleições). Estão inseridos, portanto, no contexto político geral da democracia representativa, em que os eleitores-contribuintes têm o direito de escolher, periodicamente, os que decidirão sobre as receitas, despesas e dívida pública, e o dever permanente de contribuir para o financiamento das atividades governamentais. A idéia central é a de que o governo age, quando gasta, em nome e benefício do conjunto da população e esforça-se, quando arrecada, para praticar tributação justa e eqüitativa.

Ao perseguir esse duplo objetivo, o governo toma decisões que envolvem juízos de valor que, em tese, aproximam-se da opinião do eleitor médio. Com isso, os políticos e burocratas servem aos interesses da maioria e não aos seus próprios, estes controlados pelos políticos eleitos (para que materializem suas promessas de campanha eleitoral) e aqueles controlados pelos eleitores (que se negam a reelegê-los ou aos membros dos seus partidos caso se desviem em demasia das promessas com as quais obtiveram os votos).

Há controvérsia a respeito de serem os políticos homens altruístas (ou seja pessoas que procuram acima de tudo o “bem

comum”, atribuído ao governo na concepção democrática liberal) ou simplesmente seres egoístas como todos os demais, ameaçando utilizar o poder adquirido pelo voto para fins pessoais, familiares e corporativistas. Todavia no debate teórico não se coloca em dúvida que tanto num caso como noutro – governantes altruístas ou governantes egoístas – a democracia representativa funciona como um regime aceitavelmente adequado para que o bem-comum seja aproximadamente atingido. Caso se conceba o político como altruísta, a democracia dá-lhe a base de legitimidade para enfrentar os interesses particulares que se contraponham aos interesses gerais: ele age em nome da maioria. Uma das qualidades intrínsecas avaliadas pelos eleitores é exatamente a que se refere ao espírito público e à “folha de serviços” à sociedade. Quando os eleitores erram na avaliação ou são traídos, punem com a negação do voto no pleito seguinte.

Caso, por outro lado, o político seja tido como egoísta por natureza, ainda assim a democracia representativa consegue fazer com que não se desvie sem ser punido: toma-se este agente governamental como alguém que maximiza votos e que só consegue fazê-lo se suas decisões e ações, enquanto governante, permitirem ao eleitor maximizar seu bem-estar a partir das despesas públicas, bancadas com recursos retirados de seu bolso pelo mecanismo da tributação. Ou seja, nessa abordagem mais recente (que é a da teoria da escolha pública<sup>1</sup>), a relação entre representante e representado, ou governante e governado, se equipara à dos agentes econômicos tradicionais – ofertante-produtor e demandante-consumidor. Ambos são agentes maximizadores de posição, estabelecendo relações custo-benefício a cada decisão que tomam com relação ao uso de recursos escassos disponíveis. O consumidor deseja o máximo de benefício quando despense sua renda

1. Sobre a teoria da escolha pública, ver Peacock (1992), Tullock, Seldon e Brady (2000) e Mueller (1976).

monetária limitada, enquanto que o produtor deseja obter o máximo de lucro quando aplica o seu capital, também limitado. O mercado, por meio do preço, se encarrega de compatibilizar esses interesses aparentemente conflitantes.

A teoria da escolha pública pretende, similarmente, que contribuintes com recursos limitados para pagar tributos desejam o máximo de benefícios vindos do governo, enquanto que governantes (antes candidatos) desejam o máximo de votos em decorrência das decisões de oferta de bens públicos. Assim, ambos se encontram – só que não com tanta frequência como produtores e consumidores privados – pela mediação do voto, no sistema eleitoral. Tem-se, assim, uma teoria econômica da democracia representativa. As decisões orçamentária – quanto e de quem arrecadar e quanto e no que gastar/para quem gastar – adquirem, por essa via, uma condição ainda mais relevante do que tinham enquanto o governo foi visto como o oposto do mercado: as decisões orçamentárias ocorrem numa seara em que os critérios para as trocas não são objetivos, inquestionáveis, exigindo juízos de valor que precisam ser pesados pela balança das opiniões médias, calibrada pelas instituições democráticas – são decisões coletivas a partir de visões subjetivas agregadas por meio de negociação, baseadas em regras preestabelecidas.

Enquanto o debate entre os cientistas políticos e os economistas – para definir qual é a verdadeira natureza do político que age em nome dos seus eleitores, numa democracia representativa – segue seu tortuoso rumo e não dá sinais de estar próximo de uma conclusão, a própria democracia representativa, enquanto regime, vai sendo criticada, repensada e, de algum modo, reinventada. Cada dia mais são criados, em diferentes lugares, muitas vezes sob impulso de organismos multilaterais e organizações não-governamentais, mecanismos de tomada de decisão que procuram aumentar o protagonismo dos representados, com vistas a revigorar a relação Estado-sociedade civil e, por esse meio, deter a tendência

de descumprimento de promessas das instituições democráticas e a conseqüente descrença nas suas possibilidades efetivas.<sup>2</sup>

A idéia de revigoramento da democracia representativa pela introdução de mecanismos de democracia participativa nos processos decisórios, e de maior controle da própria sociedade sobre as decisões governamentais no período entre-eleições caminha, por meio de experimentações que se multiplicam, embora no campo teórico a construção de um novo aparato conceitual venha se revelando uma tarefa de complexidade singular.

Em que pesem as severas críticas que recebe, seja pelas lacunas que apresenta em sua consistência interna, seja pela suspeita ideológica a que é submetida, a teoria da escolha pública é uma explicação para as decisões orçamentárias que tem forte influência nos fazeres governamentais e ampla aceitação na opinião pública. Caso ela possa ser considerada o ponto de chegada, o estado da arte, na ciência econômica, para explicar e amparar as práticas orçamentárias, e caso as críticas internas e externas pudessem, hipoteticamente, ser rechaçadas ou assimiladas, ainda assim esta teoria padeceria de um problema insolúvel nos seus marcos: a teoria da escolha pública é uma explicação econômica da ação política sob democracia representativa. Para ela, mecanismos de democracia participativa simplesmente não existem e não há razão que os justifiquem, posto que, em seu âmbito, a democracia representativa é o modo mais barato e rápido de tomar decisões coletivas em sociedades complexas, em que o tempo de cada indivíduo é considerado valioso demais para ser aplicado em atividades de retorno baixo ou duvidoso.

---

2. O tema da transparência orçamentária é um dos que se destacam entre os que se apresentam para revigorar a cidadania e a democracia. A respeito, focando a experiência européia, ver Reviglio (2001); ver também OCDE (2004), para uma percepção de como esta instituição multilateral encara a transparência, como porta-voz dos países desenvolvidos.

Dado este estado de coisas, esta relação mal resolvida, entre as práticas democráticas contemporâneas (que mais e mais caminham na direção da aceitação de mecanismos decisórios abertos à participação popular, à intervenção do “cidadão comum”) e as teoria que concorrem para explicar as decisões coletivas (entre as quais destacam-se as decisões orçamentárias), um grande desafio político para o orçamento público é não só abrir-se para a participação mais ampla da sociedade na sua elaboração, execução, controle e avaliação, mas também encontrar referenciais teóricos consistentes com estes novos dados de realidade. Foi-se o tempo em que os economistas encaravam o governo como o ente coletivo que deveria intervir na economia para corrigir as falhas de mercado. Já se descobriu que o governo tem também suas falhas. Agora é o tempo de encontrar um corretivo para estas últimas. Talvez esse corretivo seja a sociedade mais vigilante e ativa na defesa de seus interesses, amparada por novas instituições que a protejam tanto das falhas de mercado como das falhas do governo.

Os planos diretores e orçamentos participativos, os conselhos gestores de políticas públicas, as audiências públicas, as comissões tripartites (governo, empresários e trabalhadores, por exemplo) são novas modalidades de gestão de assuntos de interesse coletivo, decididos em âmbito governamental, assim como as agências reguladoras, os órgãos de defesa do consumidor, os movimentos de compradores contra produtos considerados, por exemplo, ambientalmente nocivos, são novas formas de intervenção em defesa do interesse coletivo envolvido em decisões mercantis. Todos são promissores para a configuração de práticas melhores, todos estão forçando a mudança no estado da arte no campo de várias ciências, a econômica e a política especialmente, que precisam enfrentar o desafio da interdisciplinaridade com mais afinco do que têm feito ultimamente. O orçamento público é um ponto promissor do qual partir.

### **Questões para fixação de conteúdo e debate**

1. Os políticos eleitos tomam as decisões orçamentárias, na democracia representativa. Eles o fazem em benefício do interesse coletivo? Discuta.
2. A teoria da escolha pública – ou teoria econômica da democracia – tenta igualar o governo (ofertante de bens públicos) às empresas (ofertantes de bens privados) e o eleitor-contribuinte (consumidor de bens públicos) ao consumidor (de bens privados). Explique e critique.
3. Que papel pode ter, nas decisões orçamentárias, a participação de agentes e atores que não têm formalmente o direito de participar dessas decisões, por não terem sido recrutados por mérito/concursos ou por não terem sido eleitos?

# 10

## O DESAFIO INSTITUCIONAL DO ORÇAMENTO: ENTIDADES PÚBLICAS NÃO-GOVERNAMENTAIS E QUASE-MERCADOS

Com o crescimento e sofisticação das funções governamentais foi necessário, ao longo do tempo, dividir os orçamentos entre grandes áreas de atuação, para respeitar as diferentes lógicas subjacentes a cada um dos novos campos de atuação. Assim, o orçamento fiscal passou a referir-se às receitas e aos gastos públicos por excelência; ele é sustentado principalmente pelos tributos e destina-se fundamentalmente à manutenção da máquina e das políticas públicas. O orçamento da seguridade social passou a concentrar as despesas relativas às políticas assistenciais e à previdência social, sendo bancado basicamente por contribuições, entre as quais a mais significativa é a que se recolhe de empregados e empregadores para formar o fundo necessário ao pagamento de pensões e aposentadorias. O orçamento dos investimentos das estatais foi separado: é aquele em que inversões em empresas aparecem como gastos e os rendimentos auferidos das aplicações do governo como acionista aparecem como receitas.

Enquanto os recursos do orçamento fiscal são públicos por excelência, os dos demais orçamentos o são somente em parte. No orçamento da seguridade social a principal fonte de financiamento são as contribuições parafiscais para pensões e aposentadorias futuras, que pertencem aos futuros beneficiários, que adquirem direito a elas por terem recolhido sua parte quando ativos; não seria adequado utilizar esses recursos com atividades governamentais outras, pois o governo, neste caso, atua como uma espécie de fiel depositário da poupança que uma geração transfere a outra. No orçamento dos investimentos das estatais, o que se

deve evitar é considerar públicos recursos que são de empresas que se regem pela lógica do mercado e que são de propriedades de outros acionistas, além do governo.

Outra distinção muito importante a considerar é a que divide a administração em direta e indireta. A primeira refere-se às atividades governamentais *stricto sensu* (três poderes) e a segunda, a atividades de oferta de bens públicos e outras, em que o elemento central envolvido não é propriamente governativo. Nesta encaixam-se as fundações, autarquias e empresas públicas. As entidades da administração indireta têm seus próprios orçamentos, embora devam ser fiscalizados pelo governo, submetidas que estão (autarquias e fundações totalmente e empresas públicas em parte) ao direito público. Sendo assim, nos tempos atuais é um tanto complicado continuar aceitando como válido o princípio orçamentário da unidade, pois o governo já não é mais único; em seu lugar, é mais facilmente aplicável o princípio da totalidade.

Mais recentemente (de meados dos anos 1980 para o início do século XXI) observam-se novas realidades institucionais, no âmbito do que de fato talvez possa ser chamado de a nova administração pública.<sup>1</sup> Ela é caracterizada por formas inovadoras de promoção das políticas públicas e de seu financiamento, que lançam novos desafios para a gestão orçamentária. Entre as novidades, a adoção de contratos de gestão,<sup>2</sup> em que mediante indicadores quantitativos e qualitativos de avaliação previamente pactuados, uma entidade particular assume a oferta de certo bem público ou a prestação de um certo serviço público, atendendo ela os destinatários do bem ou serviço, mediante remuneração com dinheiro público, na proporção dos fornecimentos. Uma espécie de “terceirização” no setor público.

1. Uma boa visão acerca do significado conceitual e prático dessa expressão pode ser obtida em Ferlie e outros (1996).
2. Sobre o conceito de contrato de gestão e sobre sua adoção no Brasil, ver Marengo (2006).

Esse novo tipo de arranjo adiciona ingredientes favoráveis e desfavoráveis ao controle da execução orçamentária. Favoravelmente atuam os mecanismos de pressão do mercado por melhor qualidade e preços compatíveis com as possibilidades de financiamento dos usuários. Eles contribuem para que permaneçam como ofertantes somente os mais capazes, embora isso ainda esteja em fase de avaliação. Também conta como fator positivo o fato de que esses contratos são pactuados no que vem sendo denominado paramercado – um contexto de negociação em que embora o usuário não seja o único a tomar a decisão de gasto (há importante intervenção de agências públicas), nem o faça com a plena liberdade de um mercado tipicamente concorrencial (a regulação é maior). No paramercado há um certo tipo de concorrência e os que falham são punidos muito mais pelo fracasso do empreendimento do que pelas penas jurídicas. Em outras palavras, evita-se falhar não por medo de reprimendas, mas por incentivo ao ganho financeiro.

Contra os paramercados e contratos de gestão atuam os riscos inerentes à sujeição de necessidades públicas e sociais à lógica do lucro. Não é tarefa simples estabelecer um equilíbrio, por exemplo, entre o quanto é necessário gastar para tratamentos de doenças graves e o quanto é viável fazê-lo sem prejudicar o equilíbrio financeiro de entidades privadas na área da saúde. Outro problema: em que medida as pressões de mercado podem substituir as pressões políticas para elevar a qualidade das políticas sociais? A experiência ainda não é suficiente para se chegar a uma conclusão, mas os paramercados e os contratos de gestão seguem ganhando espaço na disputa por recursos públicos que, sendo orçamentários, precisam agora ser planejados, controlados e avaliados levando em conta novas realidades institucionais.

As parcerias público-privado<sup>3</sup> são outra modalidade de relação econômico-financeira que desafia a atual ordem orçamentária.

3. Ver Soares (2006).

Interesses públicos e privados passam a negociar entre si empreendimentos que interessam a uns (empreendedores privados) pelo lucro e pelas garantias públicas de monopólios ou privilégios, e a outros (governos) por resolverem problemas de demanda reprimida pela falta de recursos públicos para atendê-las. Aqui a grande novidade é o mandato dado ao Poder Executivo para negociar, de certo modo de igual para igual (sem grandes restrições quanto à capacidade de decidir), com empresas e investidores. Essa novidade remete à necessidade de constituir marcos regulatórios suficientemente claros e legitimados, para que não só o equilíbrio financeiro dos parceiros privados não seja ameaçado, como também não sejam prejudicados os interesses públicos envolvidos na parceria. Não resta dúvida de que entre os elementos a serem contemplados pelo marco regulatório deve constar o mecanismo que deve assegurar que o orçamento público não seja desrespeitado ou totalmente desconsiderado na realização de gastos e obtenção de receitas.

Não há dúvida de que os contratos de gestão, as parecerias público-privado e outras formas semelhantes de gerir recursos públicos com a interveniência executiva da iniciativa privada vão na direção de reforçar os controles dos gastos e dos resultados deles derivados por meio de mecanismos mercantis (econômicos), em detrimento do atual modelo, no qual os principais instrumentos de controle do gasto público são políticos, mais especificamente parlamentares.

Trata-se pois, de uma mudança em profundidade, com forte impacto nas características e possibilidades das instituições criadas para o controle da despesa pública, entre as quais a principal é o orçamento.<sup>4</sup> Cabe a pergunta: quando somente as receitas e despesas diretamente relacionadas ao funcionamento dos três poderes restarem no orçamento público (se um dia isso ocorrer),

4. Sobre novas exigências à gestão orçamentária desde o final do século XX, ver Umansky (2004).

será a técnica da orçamentação ainda adotada para o controle das demais despesas necessárias para prover bens públicos? É cedo ainda para uma resposta, mas já passou da hora de se começar a pensar sobre o futuro do orçamento público numa sociedade em que a lógica econômico-mercantil vai aos poucos substituindo a lógica político-parlamentar no trato com receita, despesa e dívida pública. Aceita esta argumentação, decorre que o orçamento público é uma instituição cuja discussão, para aperfeiçoamento, en seja um debate mais amplo: o das novas formas de relacionamento entre público e privado, entre economia e política.

O desafio institucional colocado atualmente para o orçamento é o desafio que a sociedade está enfrentando para encontrar novas formas de relacionamento para obter, ao mesmo tempo, maior eficiência no uso dos recursos e manutenção (quicá ampliação) da democracia como forma de administrar conflitos de interesse.

#### **Questões para fixação de conteúdo e debate**

1. Por que é tecnicamente importante separar o Orçamento Fiscal do Orçamento da Seguridade Social?
2. De que modo e com que consequências o advento das parcerias público-privado afetam a lógica tradicional do orçamento público?
3. Por que é possível afirmar que a razão econômico-mercantil está avançando no terreno da razão político-parlamentar no controle do orçamento público?



# 11

## GESTÃO ORÇAMENTÁRIA NO BRASIL: HISTÓRIA RECENTE E PERSPECTIVAS

A gestão orçamentária é sempre realizada num contexto econômico, político e institucional específico, que a potencializa ou limita, de acordo com a correlação de forças entre os atores e agentes e com as características das instituições historicamente consolidadas. Na história brasileira recente, o sistema e o processo orçamentários sofreram muitas mudanças positivas, ampliadas e reforçadas a partir da Constituição de 1988. Restam, porém, alguns desafios a serem vencidos. São a seguir identificados e rapidamente comentados, após a caracterização da situação anterior e posterior à Constituição de 1988.

### O QUADRO ANTERIOR À CONSTITUIÇÃO DE 1988

A Constituição brasileira de 1988 promoveu importantes modificações nas finanças públicas brasileiras e abriu um período em que outras ainda foram feitas, melhorando significativamente a possibilidade de controle social dos gastos públicos no país. Assim, é possível dividir a história desse controle no Brasil em dois períodos: antes e depois dessa Constituição. O período anterior legou ao país uma legislação moderna e tecnicamente bem estruturada que, em grande parte, deverá ser aproveitada quando o Congresso Nacional, a essa altura já com atraso de quase duas décadas, vier a decidir sobre a nova legislação normatizadora do orçamento e das finanças públicas, prevista na própria Constituição de 1988.

A tradição republicana no Brasil, conforme afirma ampla literatura histórica de qualidade, sempre deixou muito a desejar, tendo,

durante décadas, desde a Proclamação da República Federativa do Brasil (em 1889), pouco apetite não só para o federalismo anunciando em seu nome, mas também para questões que iam além dos interesses das oligarquias que a dominaram longamente.

No Brasil, o patrimonialismo – situação em que o governante considera os recursos públicos uma extensão do seu próprio patrimônio, podendo ser manejado ao seu bel-prazer – sempre marcou e ainda marca profundamente o comportamento dos responsáveis por decisões coletivas. Como face da mesma moeda, o corporativismo dos grupos potencialmente beneficiários desse tipo de comportamento o reforça, com ajuda também da dupla populismo/clientelismo, através da qual o governante aparece como defensor dos mais pobres e desprotegidos, propensos a votar em quem lhes oferece vantagens pessoais, sem maior consideração pelo valor do interesse coletivo, esse sim correto objeto das decisões dos governantes.

Contaminando candidatos e eleitores, partidos e entidades representativas, governantes e governados, o patrimonialismo, o corporativismo, o populismo e o clientelismo<sup>1</sup> são inimigos viscerais, nem sempre declarados, de quaisquer avanços do controle social do gasto público, estando presentes ao longo de toda a história republicana brasileira, mas originando-se antes dela, talvez mesmo de uma tradição lusitana que as relações metrópole-colônia e as relações políticas básicas na própria metrópole permitem entrever.

Assim, é longa e penosa a luta dos interessados no controle social do gasto público no Brasil. Ela fez seus primeiros avanços expressivos a partir dos anos 1930, exatamente quando o processo de industrialização e urbanização, acalentado e prometido por uma elite sob a liderança ditatorial de Getúlio Vargas, dá seus primeiros passos, coordenados por um Estado fortemente interven-

1. A respeito, ver NUNES (2010).

cionista e centralizador e, por isso mesmo, demandante de planejamento e controle, aliás, também fomentados, senão de algum modo exigidos, por missões estrangeiras que influenciaram os primeiros sistemas adotados.

O controle social no primeiro período Vargas (1930-45) está concentrado no esforço de centralização necessário para promover as mudanças econômicas e políticas do projeto industrializante-urbanizante. Trata-se muito mais de um controle estatal do que social, uma vez que o estado centralizador é visto por seus dirigentes como representante legítimo da sociedade, inclusive contra a vontade do Poder Legislativo em várias circunstâncias. O que o governo (assim entendido o Executivo) faz é feito pretensamente em nome e em benefício do povo, que em boa medida assim entendia também, chegando a alcunhar Vargas de “o pai dos pobres”.

A Constituição de 1934 já previa o orçamento público com destaque e a gestão orçamentária já podia contar, àquela altura, com os benefícios da existência de um Código de Contabilidade da União, aprovado pelo Congresso Nacional em 1922.

Ao contrário do estabelecido na Constituição de 1891 e no próprio Código de Contabilidade, a Constituição de 1934 atribuiu ao Executivo, e não ao Legislativo, a elaboração e apresentação do orçamento, justificando a mudança pelo fato de que a competência técnica para orçamentar estava nas mãos do Executivo e embora constitucionalmente fosse de iniciativa do Legislativo antes de 1934, era o Executivo quem de fato o elaborava, entregando a peça orçamentária para ser apresentada pelo Legislativo.

A Constituição de 1937, muito mais autoritária, acabou completando o quadro de centralização no Executivo e, mais do que isso, no Executivo federal, deixando o orçamento basicamente por conta de um departamento administrativo sob total controle do Presidente da República. No início dos anos 1940, o Presidente ampliou ainda mais seus poderes, controlando (através da nomeação de seus membros) os Conselhos Administrativos que foram

criados para aprovar os projetos de orçamento dos Estados e Municípios, além de fiscalizar sua execução.

Esse quadro muda somente com a democratização do segundo pós-guerra, quando a Constituição de 1946 devolve poderes sobre o orçamento ao Legislativo, redefine a função do Tribunal de Contas e clareia um conjunto de princípios orçamentários a serem obedecidos.

A tendência centralizadora e autoritária, latentemente presente mesmo nos períodos de democratização, volta a manifestar-se com eficácia novamente a partir do golpe militar de 1964, resultando numa Constituição (de 1967) que representa retrocesso em relação à de 1946, reforçado pela Emenda Constitucional número 1, de 1969.

Durante todo o período do milagre brasileiro (mais ou menos 1967-73) o estado desenvolvimentista trata as finanças públicas e o orçamento de modo extremamente autoritário, reduzindo o controle social dos gastos, assim como Vargas, a um controle estatal e, mais do que isso, a um controle estatal num Estado autoritário, portanto fora do controle das forças políticas que o confrontavam.

Uma conclusão que se pode tirar da história das práticas orçamentárias no Brasil, no período compreendido entre as décadas de 1930 e de 1980, aproximadamente, é a de que o controle dos gastos públicos tende a ser estatal (de responsabilidade do governo) e não social (de responsabilidade da sociedade civil) sob governos autoritários, que geralmente justificam essa postura pela necessidade de centralização para promover o desenvolvimento econômico (industrializar, urbanizar, modernizar).

Tal estado de coisas gera entre os políticos, cidadãos e partidos de oposição dois efeitos: i) insatisfação e mobilização (muitas vezes reprimidas) contra a centralização e a falta de transparência (geradora de corrupção e desvios) e ii) incapacidade de tratar as questões orçamentárias, por falta de experiência (coibida pelas circunstâncias políticas) e de conhecimentos (que se tornam mais sofisticados na medida em que o orçamento público se complexi-

fica em função da própria complexificação das tarefas que o governo vai assumindo crescentemente).

Quando, no interior de um regime finalmente democratizado, na década de 1980, a sociedade civil se vê diante da possibilidade de se manifestar e decidir, livre das amarras do autoritário bipartidarismo, sobre todos os assuntos, inclusive orçamento, vai aproveitar a oportunidade de fazê-lo dando vazão a toda a insatisfação contida pelo autoritarismo anterior. De certo modo, a Constituição de 1988 reflete esse ânimo. Ela recoloca a possibilidade de um controle do orçamento pelo Legislativo e abre brechas significativas para um controle social mais amplo do que esse, consagrando diversas formas de participação popular nas decisões governamentais e na gestão pública.

Mas, no período que vai de 1930 a 1964 muitos outros acontecimentos importantes para o avanço do controle social dos gastos públicos ocorreram (embora na perspectiva tecnocrática que marcou a tendência centralizadora e autoritária já mencionada). Esse foi, com certeza, o período de formação e consolidação de um Estado moderno no Brasil, dotando-o de uma burocracia pública que foi essencial para o processo de industrialização e urbanização. Destacam-se entre esses acontecimentos os seguintes.

**Criação do DASP** (Departamento Administrativo do Serviço Público): a Lei 284, de 1936 organizou o serviço público federal e criou o Conselho Federal do Serviço Público Civil, mais tarde (1938) transformado no DASP, responsável pela implantação do concurso público e da estabilidade, além de ter promovido ampla modernização das normas e procedimentos administrativos. Foi de suma importância para o controle social dos gastos públicos, uma vez que racionalizou o uso de um dos recursos (pessoal) que mais demandava despesas e estabeleceu condições mínimas para a racionalidade das decisões governamentais, que exige uma burocracia pública organizada e competente.

**Estatuto dos Funcionários Públicos.** Criado em 1952 (Lei n. 1711), tornou o concurso público regra geral e contribuiu para

novos aperfeiçoamentos na burocracia pública, principalmente no que diz respeito a evitar sua utilização pelos políticos para as práticas do nepotismo, do clientelismo e da barganha política.

**Decreto-Lei 200.** Datado de 1967 representou a tentativa, bem sucedida, de flexibilizar os rígidos controles existentes na legislação do período anterior, ao criar a possibilidade de contratação de funcionário pela Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) – implicando a fuga da exigência de concurso público, ao inserir a figura de fundações que faziam gastos públicos regidos pelo direito privado (portanto sem controle do Legislativo) etc.

**Decreto 2.300/86.** Visando moralizar as compras e contratações de serviços de terceiros, esse decreto representou um retorno ao controle mais severo das licitações, embora deixasse margem relativamente grande para ser driblado. É muito criticado e a Constituição de 1988 abre um período que culminará na sua substituição em 1993.

**Lei 4.320/64.** Esta lei é a que até hoje regulamenta a gestão das finanças públicas no Brasil. Não obstante tenha sido promulgada em março de 1964, que corresponde ao início da ditadura militar, ela é fruto de um longo e intenso debate que teve início em 1938, quando secretários estaduais de fazenda debateram em conferência normas de padronização e classificação orçamentárias, identificadas como necessárias por ocasião da tentativa de consolidação da dívida pública brasileira, ocorrida em 1932.

Ela é fruto das conclusões e negociações levadas a efeito ao longo de todo o período 1938-1964, marcado pela atuação do Conselho Técnico de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda, pelas Conferências de Técnicos em Contabilidade Pública e Assuntos Fazendários (1939, 1940 e 1949) e pelas contribuições técnicas da Fundação Getúlio Vargas e do DASP. Esse período também foi marcado por avanços e recuos em termos de padronização e controle dos orçamentos públicos, na medida em que o governo federal em vários momentos estava interessado em

controlar os orçamentos subnacionais, mas queria evitar ser ele próprio controlado pelo Legislativo.

**Fim da “conta de movimento” do Banco do Brasil.** Essa conta era, até 1986, ano em que foi extinta, o canal por onde eram drenadas despesas autorizadas pelo Conselho Monetário Nacional, comandado pelo Ministro da Fazenda, à margem do Orçamento Fiscal, ou seja, à revelia da autorização legislativa. O fomento ao desenvolvimento, a assistência às esferas subnacionais de governo, a oferta de subsídios, o crédito agrícola etc. eram “escondidos” no Orçamento Monetário (aprovado pelo Conselho Monetário Nacional e não pelo Congresso), cuja função é deturpada quando a emissão de moeda ou títulos deixam de ser exclusivamente voltadas para o controle monetário e da taxa de juros. O procedimento comum e correto para tratar o déficit público, gerado por despesas que suplantam a receita do tesouro, é a emissão de títulos do tesouro (e não do Banco Central), autorizados, assim como o endividamento, pelo Congresso Nacional, pois assim decisões sobre receitas, despesas, déficit e endividamento são submetidos à vontade popular expressa pelos votos dos parlamentares. Não era isso que acontecia enquanto existia a “conta de movimento” e o Orçamento Monetário tornava o Ministro da Fazenda o responsável por decisões que não lhe competiam.

**Criação da STN – Secretaria do Tesouro Nacional.** Desdobramento técnico-operacional da acertada decisão de separar questões do tesouro (receita, despesa e dívida decorrentes da execução orçamentária dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário) de questões de controle da moeda (de competência do Banco Central), a criação da STN (Decreto no. 92.452, de 10/03/1986) representou um grande passo rumo à modernização da concepção e da gestão orçamentária e monetária no país. Além disso, sua atuação foi e continua sendo a causa do elevado nível de transparência na execução orçamentária e no tratamento dado ao endividamento público. Alguns chegam a afirmar, com sólidos argu-

mentos, que com a criação da STN o profissionalismo disponível no Banco Central passou a caracterizar também o Tesouro.

Pelo Decreto 3.589, de 06/09/2000, a Secretaria do Tesouro Nacional tornou-se o órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, do Ministério da Fazenda, sendo responsável pela programação e execução financeira, pela normatização da área (em parceria com outros órgãos, como a Secretaria de Orçamento Federal – SOF do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão), pelo fornecimento e divulgação de informações, sendo o principal órgão de controle a auditoria internos.

#### **Criação do Siafi – Sistema de Administração Financeira.**

Em 1987 aparece o principal instrumento de gestão resultante dos ventos modernizantes que começaram a soprar em 1984 (quando estudo do Ministério da Fazenda propunha unificação dos orçamentos para maior controle dos gastos): o Siafi. Concebido para integrar a gestão orçamentária, financeira e contábil e para reduzir a defasagem entre os fatos e a geração de demonstrativos que os identificam, o Siafi foi sendo aperfeiçoado e constituiu-se, hoje, na principal ferramenta técnica de gestão financeira e orçamentária pública do país, inspirando mudanças nas esferas subnacionais (SIAFEM).

O Siafi interliga, por teleprocessamento, os órgãos do governo em todo o país, permitindo, assim, utilização simultânea, com possibilidade de avaliação imediata e rápida tomada de decisão a respeito, por exemplo, do destino de recursos ociosos em contas do governo.

#### O QUADRO A PARTIR DA CONSTITUIÇÃO DE 1988<sup>2</sup>

A Constituição de 1988 é tida como um grande marco na negação do regime autoritário que a precedeu, recebendo de Ulisses

2. Afonso (1999) faz um excelente balanço das discussões sobre finanças públicas ao longo do processo constituinte de 1987-88. Ver também Calmon (1995).

Guimarães, que presidiu a Assembléia Nacional Constituinte, a alcunha de “Constituição cidadã”. Representou um grande passo na remoção do que setores de oposição ao regime militar, vitoriosos, chamaram de “entulho autoritário”. Além disso, promoveu expressiva descentralização das receitas, especialmente em favor dos municípios, e ampliou uma série de gastos sociais, como resposta às pressões que pesavam sobre os constituintes, vindas de uma sociedade mobilizada desde o final da década de 1970 e animada pelo movimento por “diretas-já” (1984). Isso foi feito, porém, num momento de crise fiscal já instalada (mascarada pela elevada inflação, que o Plano Cruzado em vão tentara debelar, congelando preços). O quadro geral era o de aprofundamento da crise do modelo de industrialização/urbanização/desenvolvimento por substituição de importação.

Foi exatamente o aprofundamento da crise fiscal resultante do descolamento entre receita decrescente e responsabilidades crescentes na esfera federal, agravada ainda mais, em meados dos anos 1990, pela âncora cambial utilizada pelo Plano Real para sustentar o combate à inflação, que forneceu um dos principais argumentos para a futura Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei complementar 101/2000, comentada a seguir), diploma legal que virá em socorro da necessidade de manutenção de elevados superávits primários para assegurar o pagamento da dívida pública.

Apesar de sua inquestionável importância, como fato isolado a merecer grande destaque, a Lei de Responsabilidade Fiscal é apenas um de um conjunto de avanços verificados na gestão orçamentária durante e após a Constituição de 1988. A própria Assembléia Nacional Constituinte foi protagonista de decisões de grande repercussão, como as seguintes.

**Separação do orçamento fiscal dos orçamentos da seguridade social e dos investimentos das estatais.** Essa medida tornou impossível a nociva e extremamente arriscada prática de lançar mão de recursos compulsoriamente recolhidos por trabalhadores

e empresas (destinados a assegurar a aposentadoria dos primeiros) para sustentar gastos governamentais cuja natureza obriga que sejam sustentados com recursos obtidos mediante tributação. Na medida em que dinheiro arrecadado em folha de pagamento podia ser usado para construir escolas, cobrir déficits com despesas de custeio ou qualquer outra finalidade que não a que se destina a contribuição à previdência social, abria-se a possibilidade de a aposentadoria dos trabalhadores não ser garantida, se prevalecesse o sistema orçamentário anterior à Constituição de 1988.

Quanto às empresas estatais, são empresas de economia mista, regidas pelo direito privado, cabendo ao governo não só tratá-las separadamente em seu orçamento (já que a natureza de seus objetivos e ação em muito se diferencia dos que caracterizam a ação governamental), mas também levar em consideração em suas contas somente saídas de dinheiro público para capitalizá-las ou entradas/saídas decorrentes de seus resultados, posto que cabe controle legislativo e social somente desses recursos, ficando o restante da relação financeira do governo com essas empresas por conta de seu poder de nomear dirigentes (com base na condição de acionista) e de seu direito de usufruir de dividendos.

#### **Estabelecimento de limites para as despesas com pessoal.**

Apesar de polêmica, essa normativa impôs certa moralização à administração pública (limitando o raio de manobra para o nepotismo/compadrio e reduzindo o volume de “cabides” e “trens da alegria” utilizados por políticos como moeda de troca por votos e apoios). Além disso, procurou preservar recursos para investimentos e para gastos sociais, que sofreram seguidas reduções (absolutas e *per capita*) devido à crise fiscal e às dificuldades de crescimento da economia.

**Criação de um sistema orçamentário completo e bem estruturado.** A criação do Plano Plurianual (PPA) e da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), que devem preceder a Lei Orçamentária Anual (LOA), compondo o sistema orçamentário

nacional, foi muito importante por vários motivos. Primeiro, a adoção da plurianualidade deu tratamento adequado àquelas despesas que ultrapassam mais de um período fiscal, além de forçar a prioridade de obras já iniciadas sobre novas (diminuindo grandes desperdícios provocados por obras paradas por novos governos que divergiam dos antecessores). Segundo, a Lei de Diretrizes Orçamentárias ampliou a capacidade de intervenção e debate dos parlamentares sobre a elaboração orçamentária, revertendo em boa parte o quadro de alijamento a que estiveram expostos por muitos anos, tendo que se limitar à aprovar ou rejeição do orçamento enviado pelo Executivo, sem poder fazer qualquer tipo de intervenção que implicasse elevação de despesas.

**Ministério Público.** Esse órgão, que a Constituição de 1988 tornou importante ator no interior das relações Estado-sociedade, é um poderoso instrumento democratizador e modernizador, que tem muito a oferecer à ampliação da qualidade da gestão pública e ao controle social dos gastos governamentais, na medida em que seja aparelhado e capacitado para tanto.

**O problema das excessivas vinculações e da redução dos recursos em poder da União.** Uma última importante mudança promovida pela Constituição de 1988 no campo das finanças públicas, de natureza negativa, precisa aqui ser lembrada, devido ao seu impacto sobre a funcionalidade do sistema de financiamento das políticas públicas no contexto do federalismo. Trata-se do tratamento dado pelos constituintes às questões de vinculação de receitas e de concomitância entre responsabilidades por gastos e fontes de financiamento. É consensual a avaliação de que o clima municipalista e descentralizador do momento em que foi decidida a Constituição de 1988, aliado às fortes pressões pelo resgate de direitos sociais vindas das ruas desde o movimento das diretas-já provocou uma ampliação da transferência de recursos da União para estados e municípios, sem preocupação em equilibrá-la com a concomitante transferência de atribuições. Também há um

relativo consenso de que a vinculação de recursos a certos tipos de despesa (educação, por exemplo) e às transferências constitucionais provocaram a incapacidade da União de fazer frente aos seus compromissos, gerando um esforço desta para arrecadar novos tributos (geralmente não vinculados a transferências e, sendo indiretos, menos eqüitativos) e para contingenciar recursos transferíveis (via FSE – Fundo Social de Emergência, criado em 1996; FEF – Fundo de Estabilização Fiscal, até 1999; DRU – Desvinculação das Receitas da União, a partir de 2000).

Não só da Constituição se originaram melhorias na gestão das finanças públicas. Aos ventos democratizantes que sopraram nos anos 1980 juntaram-se sucessivas brisas modernizantes, impulsionadas pela necessidade de enfrentar a crescente incapacidade do governo de fazer políticas públicas e de solucionar o seu endividamento. Daí resultaram vários avanços, a seguir apresentados, culminando com a Lei de Responsabilidade Fiscal.

**Restrições ao uso de bancos estaduais para financiar despesas dos respectivos governos.** Toda a década de 1980 foi marcada por um esquema de uso dos bancos públicos estaduais para financiar gastos governamentais que não cabiam nos orçamentos das respectivas fazendas. Entre 1983 e 1987 o Banco Central e o Ministério da Fazenda tentaram pôr fim a esse esquema, resultando em novos procedimentos que implicaram o refinanciamento das dívidas estaduais junto ao governo federal. Esse refinanciamento gerou um outro tipo de problema (sucessivas ondas de refinanciamento, em 1991, 1993, 1997 e 1998), mas de fato ocorreu uma moralização do uso dos bancos estaduais, ajudada pela privatização dos principais deles.

**Novas regras para a licitação (Leis 8.666/93 e 8.883/94).** A nova legislação recolocou na ordem-do-dia as restrições moralizadoras ao gasto público, exigindo transparência, facilitando responsabilização e racionalizando procedimentos. Dispensas e inexigibilidades de submissão ao processo licitatório foram reduzidas

e regulamentadas, conceitos foram mais bem estabelecidos, comissões gestoras do processo foram criadas, Tribunais de Contas passaram a contar com legislação mais propícia à fiscalização.

Em que pesem as conseqüências negativas sobre a rapidez das decisões, sobre a flexibilidade das práticas, as novas regras representaram de fato maior possibilidade de controle social dos gastos, embora nem sempre bem aproveitada.

**SIAFEM.** A partir da experiência do SIAFI, tiveram início os esforços para melhorar a gestão financeira também nos estados e municípios, surgindo o SIAFEM – Sistema Integrado de Administração Financeira dos Estados e Municípios. Trata-se de um bem sucedido empreendimento, cujo alcance deve ser ampliado ao longo dos próximos anos, com apoio do governo federal e a partir da adesão paulatina de governadores e prefeitos.

**PNAFE, PNAFM e PMAT.** O PNAFE – Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Estados Brasileiros foi criado em 1996, na esteira das negociações das dívidas estaduais com o Tesouro Nacional, visando propiciar àquelas unidades federativas maior capacidade de geração e gestão de receitas, como forma de evitar o aprofundamento dos desequilíbrios fiscais originadores das dívidas.

O PNAFM – Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Municípios Brasileiros é a extensão do PNAFE para as unidades subnacionais da federação, apoiado financeiramente pelo BID – Banco Interamericano de Desenvolvimento, que também financiou o PNAFE.

Orientado pelo Ministério do Planejamento e Orçamento, o BNDES – Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social criou, em 1997, o PMAT – Programa de Modernização da Administração Tributária, com o objetivo de apoiar os municípios em seus esforços para elevar sua receita com fontes não inflacionárias, obtendo, assim, maior independência em relação às transferências intergovernamentais compulsórias e voluntárias

(essas últimas cada vez mais escassas). Ao permitir a intensificação do uso de novas tecnologias e a ampliação da capacitação de pessoal para a gestão da receita própria, o PMAT, assim como o PNAFE e o PNAFM, aumentou o conjunto de instrumentos que melhoram a gestão da receita e, sendo esta parte do orçamento, da própria gestão orçamentária.

Todos esses programas continuam sendo necessários, apesar dos avanços que já proporcionaram, uma vez que nem todas as unidades da federação iniciaram ou completaram seus esforços modernizadores e uma vez que tais esforços dão indícios de que exigirão atenção perene, face à dinâmica da realidade fiscal. A experiência até aqui acumulada já permite concluir que as despesas com modernização da gestão fiscal devem ser constantes e encaradas como investimento com retorno certo, desde que bem orientados e adequadamente negociados e coordenados.

**Lei de Responsabilidade Fiscal.** A Lei Complementar no. 101, de 04/05/200, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, representou um marco tão expressivo quanto a Lei 4.320/64 na história da orçamentação, da administração financeira e do controle social das finanças públicas no Brasil.<sup>3</sup> A efervescência e

3. É sintomático, porém, que uma das forças que sustentaram a adoção da Lei de Responsabilidade Fiscal tenha características muito semelhantes àquelas que, no início dos anos 1930, colocaram em pauta a padronização dos procedimentos contábeis e de gestão das receitas e gastos públicos: estavam ligadas a interesses de credores estrangeiros, preocupados com a solvência do governo brasileiro. À parte essa discussão, que não é objeto do presente trabalho, o fato é que a Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe elementos modernizantes muito importantes para a gestão orçamentária e financeira, demonstrando preocupação inclusive com sua transparência. Talvez a mais importante contribuição dessa lei, a ser ainda demonstrada, ao longo dos próximos anos, seja a exigência de que os governos tornem rotineira e sistemática a administração financeira de seus recursos e se empenhem, mais do que vinham se empenhando, em fazer com que o orçamento-programa, obrigatório desde a Lei 4.320-64, deixe de ser apenas um rito e passe a ser efetivo instrumento de planejamento governamental. Caso isso ocorra, o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal ficará registrado na história como o mais importante passo verificado nas finanças públicas brasileiras no período entre a promulgação da Constituição de 1988 e os primeiros cinco anos do século XXI.

o debate que sucederam à sua aprovação em muito se assemelham à intensa movimentação que precedeu (porém mais distribuída ao longo do tempo) à promulgação da Lei 4.320. Desde os anos 1950/60 (que, respectivamente, antecederam e precederam à aprovação da Lei 4.320) os legislativos, chefes de governo e suas equipes, assim como os técnicos responsáveis pela área contábil e orçamentária não se viam diante de tantos e complexos desafios às tarefas típicas da área.

Premidos pelas pressões oriundas da crise fiscal e do alto endividamento, os governos foram colhidos, diante da Lei de Responsabilidade Fiscal, por exigências novas e por algumas antigas mas esquecidas ou negligenciadas, especialmente no campo do planejamento e da administração financeira. Esses governos não tiveram grande capacidade para reagir contrariamente a essas pressões, uma vez que os problemas eram graves (ameaçando a política de estabilização em curso desde o Plano Real) e havia um clima de desconfiança da sociedade sobre a capacidade governamental para arrecadar e gastar bem e para evitar a corrupção e o desvio de recursos (sucessivos escândalos fomentaram essa desconfiança ao longo dos anos 1980-2000, com especial destaque para o caso dos “anões do orçamento”).

Ao longo de seus primeiros anos em vigor, a nova lei teve grande impacto positivo sobre as finanças públicas e sobre o comportamento de políticos e de gestores técnicos, sendo atualmente objeto de avaliação para aperfeiçoamentos. Permanece, todavia, sob constante ameaça, dado o quadro de incapacidade governamental para, com recursos muito escassos, responder às pressões políticas para ampliação de gastos com infraestrutura e com políticas sociais, tendo em vista a precariedade da situação social provocada pelo baixo crescimento econômico e a elevação da carga tributária (inaceitável para os que avaliam que estão pagando mais tributos por menos e piores serviços públicos).

**Criação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.** A Medida Provisória no. 480, de 27/04/1994 criou a

Secretaria Federal de Controle Interno, que, mais tarde, e já num quadro de forte defesa da responsabilidade fiscal, foi transformada, pela Lei no. 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, no órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo (regulamentado pelo Decreto 3.591, de 6 de setembro de 2000), voltado às finalidades estabelecidas no art. 74 da Constituição Federal (que obriga os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário a manterem sistemas integrados de controle interno). Dotado de um “Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal”, que define princípios, conceitos, diretrizes e normas técnicas para o controle interno no serviço público federal (Instrução Normativa no. 1) e de um quadro de carreira próprio (Carreira de Finanças e Controle, criada pelo Decreto-Lei 2.346, de 23 de julho de 1987), o sistema constituiu-se na atual estrutura avançada de garantia da responsabilidade fiscal e do controle, sendo sua missão “zelar pela boa e regular aplicação dos recursos públicos federais”, o que implica acompanhar e fiscalizar a execução dos orçamentos, os programas de governo e a gestão dos administradores públicos.

Ao longo dos anos 1990 alguns acontecimentos políticos e econômicos tiveram repercussões profundas sobre as perspectivas do controle social dos gastos públicos no Brasil, embora não estivessem diretamente relacionados às preocupações técnicas e legais dessa área: a reforma do aparelho do Estado, a estabilização monetária, a profusão de conselhos gestores de políticas públicas e o avanço das práticas de participação popular no processo orçamentário.

**Reforma do aparelho do Estado.** Uma forte preocupação com o enxugamento e a profissionalização dos quadros do funcionalismo público federal marcou o início do primeiro governo Fernando Henrique Cardoso, trazendo à tona a proposta de reforma do aparelho do Estado, sob liderança do então ministro Luiz Carlos Bresser Pereira, que, a partir do extinto Ministério da Administração e da Reforma do Estado (MARE), propunha uma

alternativa gerencial às estruturas burocráticas do governo, visando maior agilidade, descentralização e maior eficiência, a partir de uma redefinição das funções do Estado e do governo. Em que pese não ter conseguido levar a termo a hercúlea tarefa que assumira, a ação daquele ministério deixou um importante saldo para a melhoria do desempenho governamental: continua pulsante a idéia de que é preciso profissionalizar a burocracia pública no Brasil e inculcar-lhe o sentido weberiano de missão e houve um mínimo de avanço na criação de carreiras estratégicas cujos cargos estão crescentemente sendo ocupados, via concurso, por quadros com maior qualidade técnica do que se verificou no passado, atraídos por salários competitivos.

**Estabilização monetária.** O novo quadro de estabilidade monetária criado pela política econômica desde o Plano Real (1995) é, por vias indiretas, uma das mais importantes fontes das possibilidades de melhoria da gestão orçamentária no Brasil, pois amplia a capacidade de planejamento (praticamente destruída pelo processo inflacionário) e elimina (ou pelo menos dificulta) o uso de mecanismos oportunistas de manipulação de receitas e despesas nominais como forma de administração de conflitos distributivos presentes tanto na sociedade como no interior das próprias estruturas governamentais, no processo de disputa por recursos reais.

**Profusão de conselhos gestores.** Desde a Constituição de 1988, a formação de conselhos, em todos os níveis de governo, com representação da sociedade civil ou dos públicos-alvo de políticas sociais, tornou-se uma prática generalizada no Brasil, representando uma nova visão da sociedade e dos governos a respeito do processo de formulação e controle de políticas públicas. As experiências continuam em andamento e já começam a ser avaliadas, especialmente nos campos da educação, da saúde e dos assuntos relacionados à criança e ao adolescente.

**Orçamento participativo.** Nos anos 1980-90 pouco mais de duas centenas de municípios brasileiros adotaram a metodologia

do chamado orçamento participativo no processo de elaboração e execução das leis de meios municipais. Trata-se de uma experiência ainda em andamento, objeto até mesmo da curiosidade internacional, cujo alcance e validade estão sendo testados.

O conjunto de inovações anteriormente apresentado permite afirmar que desde meados dos anos 1980 até os dias atuais, o Brasil fez e está fazendo inquestionáveis progressos técnicos, legais, políticos e cognitivos na gestão orçamentária e financeira, bem como no controle das políticas fiscal e monetária. Embora haja muito ainda a fazer e seja permanente a necessidade de zelar para evitar que retrocessos ocorram, há motivos para comemorar e razões para aumentar a confiança no país, no contexto da globalização financeira, em que essa confiança é vital. Os desafios a serem enfrentados são discutidos na próxima seção.

#### DESAFIOS EM PERSPECTIVA PARA A GESTÃO ORÇAMENTÁRIA NO BRASIL

Para um controle mais efetivo dos gastos públicos no Brasil restam, apesar dos avanços verificados no início dos anos 1960 e no período 1980-2000, vários desafios a serem vencidos,<sup>4</sup> a seguir apresentados, agrupados entre requisitos técnicos, requisitos legais, requisitos cognitivos e requisitos políticos.

#### Requisitos técnicos

**Indicadores de desempenho.**<sup>5</sup> Assim como numerosos governos que estão em busca de melhor performance no cumprimento de seus papéis social e econômico, especialmente no

4. A esse respeito, ver também o interessante estudo de Nunes e Nunes (2001).

5. Para melhor compreensão do significado e da importância dos indicadores de desempenho e para uma visão acerca dos desafios metodológicos que implicam, ver Guzmán S. (2002) e Jannuzzi (2005).

campo da gestão orçamentária e das políticas públicas, os diversos níveis de governo no Brasil enfrentam uma grande dificuldade técnica para avaliar o desempenho de suas ações: a falta e/ou insuficiência/inadequação de indicadores desse desempenho. Elaborá-los e implementá-los é um formidável desafio a que estão se dedicando teóricos, técnicos e equipes governamentais em todo o mundo, pois a percepção de que são um instrumento fundamental para a melhoria das técnicas governativas e das relações democráticas é hoje generalizada. O problema a enfrentar nesse campo é identificar elementos que permitam aos gestores públicos aferir o alcance das políticas, programas e projetos e transformá-los em instrumentos de mensuração aceitos. A dificuldade para isso reside principalmente no fato de que os governos têm um grande número de objetivos a perseguir e tarefas a cumprir, cada qual dotado de especificidades que impedem a escolha de um indicador único para avaliar a performance das políticas públicas. Isso não ocorre, por exemplo, com a empresa, para a qual a lucratividade e o domínio de fatias de mercado (ambos mensuráveis de maneira relativamente simples) são indicadores que sintetizam muito adequadamente o grau de sucesso do empreendimento.

No setor público, a solução parece ser a construção de indicadores pactuados entre o governo/gestores de políticas e os públicos-alvo, pois sendo discutidos e deliberados com a participação do governo e da sociedade carregam a facilidade para serem aceitos e manejados, apesar de eventuais ambigüidades. Por exemplo: um determinado governo local decide avaliar a qualidade do ensino básico que oferece; para isso define uma série de indicadores quantitativos e qualitativos para subsidiar essa avaliação; ao invés de simplesmente construir um conjunto de séries históricas (crescimento do número de professores, crescimento do número de matrículas, redução da evasão etc.) que servirão de argumento exclusivo para apontar avanços, recuos e estagnações, opta por discutir com a comunidade quais são os indicadores que ela aceita como válidos para essa avaliação. Num caso como esse, pode

ocorrer que os aspectos quantitativos da oferta de ensino estejam bem resolvidos (o sistema tem se expandido de acordo com a demanda), mas a comunidade está insatisfeita com a falta de um projeto pedagógico, estando disposta, pois, a escolher indicadores que possam revelar, nos próximos anos, a melhoria desse aspecto.

No Brasil está apenas começando um tempo em que a questão dos indicadores de desempenho das políticas públicas se torna relevante.<sup>6</sup>

### **Contabilidade gerencial<sup>7</sup> e sistemas de controle de custos<sup>8</sup>**

Além da necessidade de construir indicadores de efetividade, eficácia e eficiência, percebe-se também a importância crescente da produção, armazenamento, gerenciamento e difusão de informações claras e seguras, capazes não só de facilitar a divulgação/transparência, mas também de propiciar melhores condições para a tomada de decisão. Nesse campo, uma renovação da Contabilidade Pública, tornando-a gerencial, dotando-a de melhores instrumentos para demonstrar as variações patrimoniais e estruturando-a de modo que possa identificar custos se faz presente e urgente. Caso não se renove nessa direção, a Contabilidade Pública pode se tornar ainda menos relevante, no governo, do que é na esfera privada quando se limita a uma série de apontamentos com finalidades de apurações fiscais. Como no setor público não é possível haver “caixa dois”, esse tipo de contabilidade é aí um problema mais grave do que no setor privado. Grave também é a postura corrente de avaliar os avanços governamentais pelo critério do volume por ele investido: como o conceito de investimento é, na atual contabilidade pública, associado à imobilização

6. Sobre o crescente interesse pelo tema no país e para uma visão dos problemas técnicos que precisam ser solucionados para que se possa adotar práticas consistentes de avaliação de políticas públicas, ver Jannuzzi (2005).
7. Premchand (1995) é esclarecedor a respeito do papel da contabilidade gerencial. Para o caso brasileiro, ver Afonso (1999) e
8. Sobre custos e orçamentação, ver Machado (20020).

(máquinas, equipamentos e instalações), a participação do investimento no total de gastos costuma ser baixa, não indicando, ao contrário do que se pode pensar, governos ineficientes. Pode estar acontecendo o contrário: um governo que nos anos anteriores construiu escolas e hospitais e está, no exercício atual, contratando as equipes para colocá-los em funcionamento, apresentará um percentual baixo de investimento pelo critério tradicional. Nesse caso pode ser um bom procedimento considerar como investimento também o acréscimo de despesas de custeio que elevam a capacidade de atendimento ao público-alvo, como é, seguramente, o caso das despesas com a folha de pagamentos de médicos e professores.

A integração entre contabilidade, sistemas de apuração de custos e indicadores de desempenho é o caminho para solucionar a insuficiência das práticas contábeis e muitas das carências quantitativas de certos indicadores de desempenho já existentes.

**Integração entre orçamento e planejamento.** Apesar de, teórica e legalmente, o orçamento aparecer, no Brasil, como a peça de curto prazo no interior de um amplo sistema de planejamento que alcança o longo, o médio e o curtíssimo prazos, a integração entre orçamento e planejamento é tecnicamente precária no país.<sup>9</sup> Ao não encarar o orçamento como processo contínuo que envolve fases que se renovam em ciclos (elaboração, execução, avaliação), mas sim como momento (período em que o executivo deve cumprir a exigência de enviar a proposta orçamentária ao legislativo), a maioria dos governos (nacional e subnacionais) trata a orçamentação separada da planificação, resultando daí a existência de peças que são orçamentos-programa somente no nome e por exigência legal. Sanar esse sério problema é um desafio técnico-político muito grande, hoje facilitado pela estabilidade monetária e por uma pressão cada vez maior por melhores resultados no setor público (que gera novas idéias, modelos e experiências).

9. A respeito, ver Core (2005).

**Integração entre gestão orçamentária e gestão financeira.**

Como já se disse, para gastar, os agentes do setor privado necessitam apenas de dinheiro ou crédito. Os governantes, por sua vez, por lidarem com recursos que não lhes pertencem, precisam, além de dinheiro ou crédito, de autorização legislativa para gastar. Estas últimas são as dotações, ou seja, valores autorizados em lei para serem gastos com finalidades especificadas. O gestor do dinheiro público, portanto, deve controlar dois “caixas”: o do dinheiro e o da autorização legislativa para gastar. Na falta de valores em qualquer um deles, despesas não podem ser realizadas. Tendo dinheiro, mas não tendo autorização legislativa para gastar, o governante fica de mãos atadas, ocorrendo o mesmo se tiver autorização mas não dispuser de dinheiro.

O problema é que as habilidades exigidas para controlar o fluxo financeiro e o fluxo de autorizações legislativa para gastar são completamente diferentes e costumam competir a indivíduos que atuam em diferentes pontos do sistema governativo. Por isso a integração entre gestão orçamentária e financeira é extremamente difícil, mesmo quando se pode contar com o apoio de poderosos sistemas informatizados, como o SIAFI/SIAFEM, pois eles fornecem base material e analítica altamente sofisticada, mas não sana os problemas de compreensão, comunicação, articulação presentes nas relações pessoais e de trabalho das equipes de gestão financeira e orçamentária e de planejamento governamental. Atualmente o desafio brasileiro, nesse tocante, é ampliar o alcance do SIAFI/SIAFEM, com a incorporação de um contingente de técnicos devidamente habilitados e com a adesão consciente de novos governantes e legisladores.

**Incorporação da participação popular.** Construir condições operacionais para que a participação popular na gestão orçamentária e das políticas públicas seja efetiva é um desafio técnico multidisciplinar (além de político), pois implica a demanda de conhecimentos e metodologias que permitam que grupos heterogêneos

consigam chegar a decisões coletivas; a exigência de capacidade de transformar decisões políticas em diretrizes operacionais claras o suficiente para serem devidamente implementadas por funcionários públicos pouco acostumadas a um corpo-a-corpo cotidiano com os cidadãos; a condução de debates sobre temas polêmicos, em que interesses opostos se chocam, sem que a governabilidade e o relacionamento democrático sejam diminuídos etc.

**Utilização de novos recursos tecnológicos.** A incorporação constante de novas ferramentas de gestão que surgem a cada dia é um desafio permanente à administração orçamentária e financeira, assim como a todos os setores do governo, pois essas novas ferramentas exigem sempre maior capacitação dos funcionários públicos, técnicos e responsáveis pelos diversos setores. Se as novas tecnologias, por um lado, são solução para dificuldades operacionais (ganha-se em produtividade), por outro podem se tornar problemas caso não sejam dominadas pelos operadores e usuários com a devida consciência comportamental e gerencial, pois ao lidar com instrumentos cujos *inputs* e *outputs* não conhecem plenamente, os operadores e gestores, assim como os usuários finais, podem rotinizar aspectos que deveriam ser dinâmicos e dinamizar aspectos que deveriam ser rotineiros. Deve haver sempre a capacidade de diálogo entre a tecnologia que se usa (meio) e o resultado que dela se espera (fim). Isso só é possível quando a nova tecnologia escolhida é suficientemente avaliada antes de ser adotada. Em muitas circunstâncias pode ser mais conveniente uma tecnologia menos avançada, porém mais compreensível para operadores e usuários finais. Um exemplo: a consulta popular para elaboração do orçamento local é plenamente possível com os recursos computacionais e de comunicação (internet) atuais; esse tipo de consulta, porém, diminui a possibilidade de diálogo entre os diferentes interessados nas decisões orçamentárias e os vários setores de atuação governamental. Sendo o diálogo mais importante do que o próprio resultado em muitos casos, a sofisticação tecnológica mais prejudica do que ajuda nesse caso.

**Investimentos constantes em modernização e capacitação.**

As técnicas governativas (na área pública), assim como as técnicas de produção e comercialização (na área privada), sofrem constantes e crescentes pressões por inovações de tipo schumpeteriana, embora na área pública o efeito costume demorar mais para se fazer sentir, dada a natureza mais lenta e menos severa da punição decorrente da estagnação tecnológica. A intensificação das relações governamentais internacionais e dos governos com as grandes empresas inovadoras e oligopolistas vêm reduzindo a diferença de comportamento entre empresas e governos no que diz respeito a essa demanda por inovações. Assim, em todas as frentes de atuação, inclusive na de gestão orçamentária e financeira, os governos estão se vendo obrigados a investir maciça e constantemente na adoção de novos sistemas e na qualificação da mão-de-obra de que faz uso. Escolas de governo, escolas de administração fazendária, cursos de gestão pública, de políticas públicas etc. começam a se tornar comuns, oferecidos não somente a funcionários de carreira, mas também a agentes do setor privado interessados em melhorar seu relacionamento com esferas governamentais. Trata-se de uma tendência a que crescentemente os governos, nos diversos níveis, estão aderindo. É importante, entretanto, saber evitar a ocorrência da superestimação da certificação face à verdadeira capacitação que ela deveria comprovar. Por outro lado, é fundamental que os avanços obtidos pelos membros da burocracia pública sejam certificados, anotados em prontuário e aproveitados, sempre que possível, na configuração de carreiras, sistemas de promoção, mecanismos de avaliação funcional etc.

**Requisitos legais**

Nessa área os avanços parecem ter sido mais robustos que nas outras. Resta saber se serão de fato levados à prática, exorcizando o estigma nacional das “leis que não pegam”. Mas mesmo aqui persistem desafios importantes: incorporar a exigência de avaliação

da eficiência, da eficácia e da efetividade dos gastos e não apenas sua legalidade e a probidade administrativa, tal como tradicionalmente é feito pelos tribunais de contas; decidir e implementar nova lei de licitações que supere os entraves burocráticos atuais, sem lançar por terra os avanços moralizantes e desprivatizantes até aqui obtidos; decidir e implementar nova lei de finanças públicas que substitua a velha 4.320/64, superando seus pontos omissos e aspectos defasados e não caindo no engodo do orçamento mandatório, impossível de ser levado a efeito nas condições brasileiras; superação da barreira das excessivas vinculações de receita, que engessam a capacidade de governar e tornam homogêneas no papel realidades que não o são na realidade.

No campo genérico das finanças públicas (mais do que no campo mais restrito do orçamento público), um esforço para preservação e ampliação da qualidade do federalismo tem que ser feito no âmbito da legislação. Uma melhor delimitação das competências exclusivas e complementares vai se tornando mais urgente a cada dia. Se não for feita e consagrada na legislação corre-se o risco, no que diz respeito ao controle social dos gastos públicos, de as justificativas pelos desvios e fracassos de políticas públicas serem justificados por deficiências organizativas (não passíveis de responsabilização e punição) e não por condutas inadequadas ou oportunistas. Quando as regras não são boas, não há como disciplinar os jogadores; os juízes caem no descrédito e as partidas não são decididas a contento, desestimulando jogadores e torcedores.

#### Requisitos cognitivos

A ampliação da percepção e do respeito ao valor do conhecimento técnico como elemento essencial para a tomada de decisão e para a implementação de medidas, da parte dos agentes políticos com mandato e livremente nomeados (não pertencentes às carreiras providas por concurso público) sem, todavia, cair no engodo

da pretensão tecnocrática de tudo reduzir a juízos técnicos (a-políticos), é uma necessidade bastante evidente no Brasil, especialmente nas esferas subnacionais de governo. Muitos detentores de cargos políticos costumam usar argumentos técnicos para desbancar propostas e ataques de oposição, ao mesmo tempo em que desprezam por completo argumentos técnicos oferecidos pela própria equipe de governo, quando estes contrariam sua opinião pessoal. Maior ponderação entre política e técnica é uma necessidade nesses casos.

No extremo oposto, numerosos técnicos de carreira abandonam a esperança de melhor atuação e de valorização de sua contribuição pessoal quando os fundamentos técnicos que supõem necessários e suficientes são desconsiderados nas decisões tomadas pelos políticos que comandam a agência em que estão alocados. Esses técnicos, ao contrário dos políticos acima mencionados, vêem na técnica a solução para tudo, quando ela não é. Ela é necessária, mas não suficiente: a decisão é política, no governo e fora dele.

A solução para a implementação de um controle social dos gastos públicos a que possam aderir políticos e técnicos com menor possibilidade de decepção é a solução tecnopolítica, pois ela tem em boa conta tanto os aspectos políticos como os aspectos técnicos no processo de planejamento, execução e avaliação das decisões, despesas e políticas públicas. Numa sociedade tecnológica, a ação política do governo não pode escapar da influência de técnicas crescentemente sofisticadas, mas isso não elimina a importância dos juízos de valor que somente a política pode oferecer e compatibilizar com outros juízos. Esse desafio da simultânea capacitação – técnica e política – de governantes e funcionários públicos, é um aspecto cognitivo de ordem geral que por muito tempo ainda exigirá esforços da parte de todos que defendem e lutam pelo controle social dos gastos públicos no Brasil e talvez em todos os lugares.

A formação de uma burocracia pública com espírito de missão é um outro lado dessa mesma moeda: a competência tecnopolítica acima preconizada é apenas um meio. Para que finalidade? Para cumprir os desígnios expressos pela população através dos procedimentos democráticos. A formação desse tipo de funcionalismo passa necessariamente pela manutenção da contratação por concurso (quicá mais qualificados no tocante à relação que deve existir entre o trabalho a ser desenvolvido e o tipo de prova aplicada) e pela implantação de um processo permanente de capacitação. Assim como as empresas estão montando suas universidades corporativas, os governos, em todos os níveis, podem constituir seus centros de formação permanente ou continuada, trazendo a reflexão e a pesquisa para o dia-a-dia do serviço público.

Nesse processo de adoção de uma mentalidade tecnopolítica e de implementação de formação continuada para a burocracia pública, a questão do controle social dos gastos públicos ocupa um lugar central: a partir dela é possível problematizar de forma privilegiada a relação governo-sociedade e a complementaridade entre técnica e política. O orçamento é um ingrediente fundamental dessas duas relações. A lei orçamentária é uma das leis em que mais facilmente se evidencia a importância do conhecimento técnico aplicado à decisão política, como forma de garantir o respeito à vontade da sociedade expressa nas urnas. Ela também é uma das decisões em que mais claramente se misturam elementos técnicos e políticos, o que não é evidente somente por causa do descaso com que tradicionalmente esse caráter é tratado, relegando a peça orçamentária a números incompreensíveis. Assim, resgatar a peça orçamentária e o processo de orçamentação pública da condição de mera peça contábil e/ou de mero rito legal é uma tarefa cognitiva de grande importância política, não só para a implantação do controle social dos gastos públicos, mas também para uma melhor compreensão da relação que se estabelece entre governo e sociedade no momento de alocar recursos

escassos entre fins alternativos, compatibilizando distintos e muitas vezes contraditórios interesses.

Dotar o Poder Legislativo, nos três níveis da federação, de suporte técnico para cumprir suas funções no campo da tributação, finanças e orçamento é um imperativo evidente, mas que tem recebido quase nenhuma atenção. Os legisladores não têm a obrigação de dominar esses assuntos, embora seja sua função constitucional decidir sobre eles. Há, pois, uma inconsistência entre fins e meios, que precisa ser minimizada, se não puder ser eliminada. É certo que os legisladores têm poder para requerer esclarecimentos, convocar técnicos e mandatários do Executivo, mas o fazem geralmente em circunstâncias especiais. A questão é como ter um legislativo constante e competentemente envolvido em todo o processo de gestão tributária e orçamentária. O caminho para obter essa mudança passa necessariamente por maior qualificação das Comissões de Finanças e Orçamento das casas legislativas em todos os níveis e por uma tomada de consciência dos legisladores a respeito do assunto. Não se trata de esperar que cada vereador ou deputado seja um *expert* em finanças públicas, mas um mandatário esclarecido a respeito das lógicas tecnológicas básicas que presidem sua decisão quando envolve receita, despesa, dívida públicas.

Também no âmbito do Poder Judiciário a qualificação tecnológica é uma necessidade. É fundamental, na esfera desse poder, que os agentes responsáveis por avaliar e julgar questões relativas a finanças públicas e orçamento não dominem apenas conhecimentos de natureza jurídica sobre a área, sendo também capazes de captar o sentido, os desideratos que levam o legislador a estabelecer certas regras. Nesse campo cognitivo, trata-se de zelar por um maior conhecimento de economia do setor público na formação dos egressos dos cursos de Direito, assim como de cursos específicos oferecidos aos profissionais já atuantes. Entre esses profissionais, aliás, é urgente uma formação correspondente às mudanças profundas e reformas em curso no Brasil desde o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Requisitos políticos<sup>10</sup>

Fazer valer a democracia e fazer valer as leis (ou, ao contrário fazer leis que valem) são a essência dos requisitos políticos necessários ao controle social dos gastos públicos.

Não faz sentido falar em controle social – dos gastos públicos e de tudo o mais – senão sob um regime democrático. Um regime democrático existe de fato, e não somente por anúncio, quando o interesse pela coisa pública existe e mobiliza. Assim, grande parte dos desafios ao controle social dos gastos públicos coincide com os desafios para a plena constituição da democracia. Os gastos públicos nunca tiveram tanta importância como para os indivíduos das sociedades atuais (em que eles representam parcelas grandes e crescentes de toda a riqueza gerada anualmente). Ao mesmo tempo, a democracia (como a melhor das formas de controlá-los e colocá-los a serviço da coletividade), nunca esteve sob tão fortes questionamentos ou nunca, desde que se consagrou como regime universal, houve tantos indivíduos indiferentes a ela. Trata-se de uma inconsistência grave, exigindo ações corretivas urgentes. Talvez o apelo ao interesse individual – “defenda-se contra muitos tributos e contra os efeitos nocivos do endividamento governamental sobre seu bolso” ou “assegure-se de que uma parte do orçamento, sustentado pelo seu bolso e dos demais contribuintes, retorne para sua carteira na forma de boas políticas públicas” – possa ser um caminho que, no início reforce interesses individuais, mas do meio para o final, ajude a construir a percepção do valor dos interesses coletivos, assim como o valor da democracia como a melhor forma já encontrada para compatibilizá-los com os interesses individuais. Trata-se, evidentemente, de uma aposta. Mas apostas têm que ser feitas no jogo da vida dos indivíduos e das sociedades...

10. Interessante a análise de Barroso (2004) acerca de reformas necessárias no processo decisório do orçamento da União.

Quanto a fazer valer as leis que se referem ao controle social dos gastos públicos: o controle interno (inclusive com a criação de órgãos específicos para levá-lo a efeito) e o controle externo (pelo Legislativo, com apoio dos Tribunais de Contas) estão consagrados na Constituição Federal e em ampla legislação infraconstitucional; o controle social direto (via audiências públicas e participação popular) também é exigido na Lei de Responsabilidade Fiscal e no Estatuto das Cidades (no caso do poder local). O requisito legal está dado, resta articular vontades políticas para que seja aproveitado, tarefa que demanda o resgate do interesse popular pelo assunto. Talvez aqui o Ministério Público tenha um papel novo e importante a cumprir: quando a sociedade não se mobiliza em defesa de seus próprios interesse, por dificuldades ou razões diversas, é muito bom que alguma instituição o faça em seu nome. Além disso, se o Ministério Público puder encetar uma ação preventiva, será muito melhor do que posteriormente “correr atrás do prejuízo” provocado pela má gestão do dinheiro público.

A constante preocupação com o aperfeiçoamento do processo eleitoral é uma variável fundamental para o controle social dos gastos públicos, assim como para o bom funcionamento da democracia. Assegurar que o comportamento dos políticos enquanto candidatos e, depois, como mandatários eleitos, guardem um mínimo de coerência entre si, é um desafio permanente. A representação deve ser a mais efetiva possível; as possibilidades previsíveis de desvios de conduta devem ser cercadas pela lei. Assim, uma vigilância sobre a qualidade da legislação eleitoral e da legislação partidária guarda estreita relação com o controle social dos gastos públicos. É evidente, porém, que ela não basta, demandando, adicionalmente, um comportamento dos eleitores que procure cobrar coerência dos candidatos no tocante à factibilidade financeira de suas propostas de campanha.

Embora legalmente detentor da função fiscalizatória, o Poder Legislativo, no Brasil, ainda carece de vontade política para exercê-la na frente orçamentária e financeira. Dada a complexidade

do assunto, que exige um mínimo de domínio técnico, e dados, também, os volumosos documentos nos quais são tratados, lidar com orçamento e execução orçamentária é desencorajador, principalmente levando-se em conta o potencial de conflitos que envolve e o baixo retorno político que costuma oferecer. Reverter esse quadro é um grande desafio cultural e político que depende, em grande medida, de pressão da sociedade sobre seus representantes nas Casas Legislativas e de apoio técnico aos legisladores para que consigam lidar com finanças e orçamento sem grandes restrições cognitivas. Somente assim instrumentos com o Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual terão significado na gestão pública, deixando de ser meros ritos legais pontualmente respeitados, mas sem maior significado sobre o comportamento efetivo de seus proponentes.

No cumprimento de sua tarefa de fiscalizar todo o processo de elaboração, execução e avaliação orçamentária, o Legislativo conta com a ajuda dos Tribunais de Contas. É de extrema importância que eles sejam órgãos de apoio técnico, evitando a todo custo a politização de seus pareceres, pois ela é um desvio de finalidades muito prejudicial à qualidade técnica do controle social dos gastos públicos e também à democracia.

#### **Questões para fixação de conteúdo e debate**

1. Destaque e comente um episódio anterior, um concomitante e um posterior à Constituição de 1988 que tenham representado avanço no controle social do gasto público e na gestão orçamentária no Brasil e, a partir de pesquisa bibliográfica própria, desenvolva um texto a respeito.
2. Tendo por referência os requisitos técnicos, legais, cognitivos e políticos necessários à boa gestão do gasto público e do orçamento, acrescente desafios não identificados à lista apresentada neste capítulo ou aprofunde aspectos de três dos desafios ali presentes.



# 12

## ORÇAMENTO PÚBLICO: ABORDAGEM OPERACIONAL

Embora aspectos operacionais do orçamento público tenham sido tratados de passagem ao longo dos capítulos anteriores deste livro, isto aconteceu porque é impossível separar totalmente concepções de práticas correspondentes, já que o objetivo perseguido aqui, e anunciado na introdução, é o de contribuir para um entendimento comportamental e gerencial deste orçamento, enfatizando sua natureza tecnopolítica.

Entretanto, admite-se que um preparo completo para compreender e lidar com o sistema, o processo e a lei orçamentários necessita de maior contato com elementos práticos. Por isso este capítulo final fornece pistas e dicas para esta complementação, caso seja necessária para a atuação do leitor.

Imediatamente após a promulgação da lei de responsabilidade fiscal, no ano 2000 e nos imediatamente seguintes, uma série de iniciativas foi tomada para recapacitar os gestores orçamentários, visando à implementação das numerosas novidades trazidas pela nova legislação. Comentários, avaliações, manuais, modelos foram produzidos. Remete-se a essa literatura o leitor desejoso de aprofundamento ou de capacitação mais operacional, tendo em vista que seria duplicação de esforços e falta de senso prático agir de modo diferente, principalmente sabendo-se que grande parte dos textos está disponível gratuitamente, em sites governamentais, com constante atualização.

### O PLANO PLURIANUAL – PPA

Um roteiro para elaboração do Plano Plurianual, tratando do conteúdo que ele deve abarcar, das etapas para sua feitura e

fazendo considerações e oferecendo orientações a respeito da elaboração de programas, é fornecido no “Manual de Elaboração do Plano Plurianual” obtido em [http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes\\_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/livro\\_lrf/Ppa.pdf](http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/livro_lrf/Ppa.pdf).

Este manual contém os seguintes anexos, muito úteis: I – orientações para projeção de receitas, II – Restrições ao planejamento orçamentário (limites e proibições), III – Modelos de formulários para elaboração de programas, IV – Modelo de projeto de lei do Plano Plurianual, com respectivos anexos. Além disso, demonstra a utilização do roteiro e dos modelos para o caso do hipotético município de “Fiscalândia”.

Este manual, assim como todos os demais a seguir citados, podem ser reproduzidos em parte ou integralmente desde que citada a fonte. Todos eles podem ser obtidos através de *download* no portal do BNDES ([http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/bndes/bndes\\_pt/Institucional/Publicacoes/Paginas/livro\\_resp\\_fiscal.html](http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/bndes/bndes_pt/Institucional/Publicacoes/Paginas/livro_resp_fiscal.html)).

Outro manual sobre o Plano Plurianual obtível no mesmo portal é o seguinte: [http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes\\_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/livro\\_lrf/Cad-03.pdf](http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/livro_lrf/Cad-03.pdf).

#### A LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS – LDO

Para orientar a confecção da Lei de Diretrizes Orçamentárias, visando à “Gestão Fiscal Responsável”, há também no site do BNDES dois manuais: “Cadernos IBAM 4 – Elaboração das Diretrizes Orçamentárias e do Orçamento” ([http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes\\_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/livro\\_lrf/Cad-04.pdf](http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/livro_lrf/Cad-04.pdf)) e “Manual de Elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias”, ([http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes\\_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/livro\\_lrf/Ldo.pdf](http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/livro_lrf/Ldo.pdf)). Neles é possível obter infor-

mações e orientações sobre o objetivo da LDO, a legislação que a exige e define, passos para sua elaboração, anexos que deve conter (com respectivos modelos).

#### A LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL – LOA

Um ótimo material didático sobre o orçamento é o “Manual de Elaboração da Lei Orçamentária Anual” ([http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes\\_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/livro\\_lrf/Loa.pdf](http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/livro_lrf/Loa.pdf)), muito detalhado e de fácil compreensão. São apresentados os princípios e as classificações orçamentários e um roteiro passo a passo do processo de feitura da lei orçamentária e das tabelas auxiliares. Um texto de projeto de lei é sugerido, a integração da LOA com o PPA e com a LDO é esclarecida e um anexo traz a legislação relevante após a Lei de Responsabilidade Fiscal, inclusive as portarias interministeriais que atualizam as classificações orçamentárias. Portarias essas, aliás, que descem a um nível de detalhamento de extrema utilidade para os que lidam com aspectos operacionais do orçamento público.

#### ORÇAMENTO FEDERAL

Anualmente a Secretaria de Orçamento e Finanças do Ministério do Planejamento Orçamento e Gestão atualiza o seu Manual Técnico do Orçamento. A versão 2011 é encontrada em [https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/MTO/mto\\_5\\_Versao\\_1.pdf](https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/MTO/mto_5_Versao_1.pdf).

#### A EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

De posse dos conhecimentos obtidos nos manuais até agora indicados, o gestor orçamentário estará devidamente atualizado

para enfrentar os aspectos operacionais da sua missão, no que diz respeito à elaboração das peças que compõem o sistema orçamentário. Dá um novo passo ao preparar-se para o “Acompanhamento da Execução Orçamentária” ([http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes\\_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/livro\\_lrf/Cad-05.pdf](http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/livro_lrf/Cad-05.pdf)) Neste manual são discutidos: programação financeira e cronograma de desembolso (fluxo de caixa), etapas da realização da receita, da despesa e do endividamento (restos a pagar, ARO – operações de crédito por antecipação da receita, dívida consolidada), considerando as novas exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal.

#### O PPA, A LDO, LOA E OS RELATÓRIOS DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

Para efeito de aprendizado operacional, nada mais conveniente do que lidar diretamente com o objeto concreto do tema a ser aprendido. Assim, o contato com as próprias leis do sistema orçamentário, anualmente renovadas (exceto o PPA, que tem validade por quatro anos) e com os relatórios exigidos ao longo da execução orçamentária, é um procedimento bastante produtivo, principalmente quando se trata das leis federais, pois são as mais complexas e completas, pela própria natureza deste ente superior da federação. Graças às exigências da própria Lei de Responsabilidade Fiscal e ao inédito nível de sofisticação a que chegou o governo brasileiro em termos de gestão orçamentária e transparência (inclusive via internet), hoje é possível conhecer a íntegra das leis do sistema orçamentário antes e depois da aprovação pelo Congresso Nacional. Basta acessar o portal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão ([www.planejamento.gov.br](http://www.planejamento.gov.br)). Neste mesmo sítio são divulgados também os relatórios periódicos da execução orçamentária.

Para uma leitura não governamental dessas peças, pode-se recorrer à página da Associação Brasileira de Orçamento Público

([www.abop.org.br](http://www.abop.org.br)), que costuma analisar o orçamento e vários aspectos da execução orçamentária em suas publicações e documentos de trabalho.

Já é possível também acessar informações relativas a diversos estados e municípios, pois muitos deles estão aos poucos sofisticando seus próprios portais, visando maior transparência e melhor relacionamento com os cidadãos e contribuintes. O Observatório da Transparência Orçamentária Municipal – TOM Web, desenvolvido pelo Grupo de Pesquisa sobre Controle Social do Gasto Público do Departamento de Administração Pública da UNESP/FCL-Ar facilita o acesso a documentos contábeis e fiscais de municípios, podendo ser acessado no endereço <http://gpcgp.wordpress.com/>.

#### REFERÊNCIAS PERMANENTES NA INTERNET

A seguir são listados vários portais, *sites* e *home pages* cuja visita constante permitirá ao estudioso e profissional da área orçamentária manter-se sempre atualizado.

ABOP (Associação Brasileira de Orçamento Público):

[www.abop.org.br/](http://www.abop.org.br/)

ASIP (Asociación Internacional de Presupuesto Público):

[www.asip.org.ar](http://www.asip.org.ar)

BNDES (Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social):

[http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/bndes/bndes\\_pt/Institucional/Publicacoes/Paginas/livro\\_resp\\_fiscal.html](http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/bndes/bndes_pt/Institucional/Publicacoes/Paginas/livro_resp_fiscal.html)

CEPAM (Centro de Estudos e Pesquisas de Administração Municipal/Fundação Prefeito Faria Lima):

[www.cepam.sp.gov.br](http://www.cepam.sp.gov.br)

CLAD (Centro Latinoamericano de administración para el Desarrollo):

[www.clad.org.ve](http://www.clad.org.ve)

ENAP (Escola Nacional de Administração Pública):

[www.ena.gov.br](http://www.ena.gov.br)

ESAF (Escola Superior de Administração Fazendária):

[www.esaf.fazenda.gov.br/](http://www.esaf.fazenda.gov.br/)

FUNDAP (Fundação do Desenvolvimento Administrativo):

[www.fundap.sp.gov.br/](http://www.fundap.sp.gov.br/)

IBAM (Instituto Brasileiro de Administração Municipal):

[www.ibam.org.br](http://www.ibam.org.br)

IIG (Institut Internacional de Governabilitat de Catalunya):

[www.iigov.org](http://www.iigov.org)

Interlegis: [www.interlegis.gov.br/](http://www.interlegis.gov.br/)

Ministério da Fazenda: [www.fazenda.gov.br/](http://www.fazenda.gov.br/)

Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão:

[www.planejamento.gov.br/](http://www.planejamento.gov.br/)

Observatório TOM Web – Transparência Orçamentária

Municipal via Internet:

<http://gpcgp.wordpress.com/observatorio-tom-web-ra-central-sp-2/>

OECD (Organization for Economic Co-operation and Development): [www.oecd.org](http://www.oecd.org)

Revista *Planejamento e Políticas Públicas* (IPEA):

[www.ipea.gov.br/pub/ppp/ppp.html](http://www.ipea.gov.br/pub/ppp/ppp.html)

Revista *Internacional de Presupuesto Público*:

[www.asip.org.ar/es/index.html](http://www.asip.org.ar/es/index.html)

Revista *Presupuesto y Gasto Público*:

[www.ief.es/Publicaciones/revistas/PGP/Presupuesto.asp](http://www.ief.es/Publicaciones/revistas/PGP/Presupuesto.asp)

Revista *Public Budgeting & Finance*:

[www.blackwellpublishing.com/journal.asp?ref=0275-1100](http://www.blackwellpublishing.com/journal.asp?ref=0275-1100)

SOF (Secretaria do Orçamento Federal):

<https://www.portalsof.planejamento.gov.br/>

STN (Secretaria do Tesouro Nacional): [www.stn.fazenda.gov.br/](http://www.stn.fazenda.gov.br/)

### **Questões para fixação de conteúdo e debate**

1. Obtenha um exemplar de Lei Orçamentária municipal do ano em curso e compare sua forma e conteúdo com o que é indicado num dos manuais de elaboração orçamentária indicados neste capítulo. Escreva um relatório executivo indicando eventuais insuficiências e problemas e fazendo sugestões para melhoria.



## BIBLIOGRAFIA

AFONSO, José Roberto Rodrigues (1999). Memória da Assembléia Nacional Constituinte de 1987-88: as finanças públicas. *Revista do BNDES*. Rio de Janeiro: BNDES, v. 6, n. 11, p. 21-48, jun.

AFONSO, Roberto Alexandre Elias (1999). *A contabilidade gerencial como instrumento de melhoria do desempenho público*. Em: Secretaria do Tesouro Nacional, Finanças públicas – Monografias III Prêmio Tesouro Nacional, p. 513-572.

ALESINA, Alberto; HAUSMANN, Ricardo; HOMMES, Rudolf e STEIN, Ernesto (1999). *Budget deficits and budget procedures*. In: Poterba, J. M. e Von Hagen, J. (Ed.). *Fiscal institutions and fiscal performance*. Chicago: University of Chicago Press, p. 13-57.

AXELROD, D. (1988). *Presupuestación para el gobierno moderno*. Nueva York: St. Martin's Press.

BARROSO, Rafael Chelles (2004). *O processo decisório do orçamento do governo federal na visão da nova economia institucional*. Em: Secretaria do Tesouro Nacional, Finanças públicas – Monografias VIII Prêmio Tesouro Nacional, p. 573-646.

BELCHIOR, Procópio G. O. (1976). *Novo orçamento-programa*. Rio de Janeiro: Pallas.

BRASIL. Ministério do Orçamento, Planejamento e Gestão (2002). *Lei de Responsabilidade Fiscal – Manual Básico de Treinamento para Municípios*. 2ª. ed. Brasília: MPOG/BNDES/CEF.

\_\_\_\_\_. Ministério do Orçamento, Planejamento e Gestão (2011). *Manual Técnico de Orçamento – MTO*. Instruções para elaboração da proposta orçamentária da União para 2011. Brasília: MPOG. Disponível em <[https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/MTO/mto\\_5\\_Versao\\_1.pdf](https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/MTO/mto_5_Versao_1.pdf)> Acesso em: 13 mai. 2011.

\_\_\_\_\_. Presidência da República/Casa Civil (1964). Lei 4.320, de 17 de março de 1964. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm)>. Acesso em: 13 mai. 2011.

\_\_\_\_\_. Presidência da República/Casa Civil (1993). Lei 8.666, de 21 de junho de 1993. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L8666cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8666cons.htm)>. Acesso em: 13 mai. 2011.

\_\_\_\_\_. Presidência da República/Casa Civil (1994). Lei 8.883, de 8 de junho de 1994. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L8883.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8883.htm)>. Acesso em: 13 mai. 2011.

\_\_\_\_\_. Ministério da Fazenda/Secretaria do Tesouro Nacional (1999). Portaria 42 (Secretaria de orçamento e Finanças), de 14 de abril de 1999. Disponível em <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/portaria42.pdf>>. Acesso em: 13 mai. 2011.

\_\_\_\_\_. Presidência da República/Casa Civil (2000). Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 13 mai. 2011.

\_\_\_\_\_. Ministério da Fazenda/Secretaria do Tesouro Nacional. (2001). Portaria Interministerial 163, de 4 de maio de 2001. Disponível em <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/Portaria\\_Interm\\_163\\_2001\\_Atualizada\\_2010\\_25ago2010.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/Portaria_Interm_163_2001_Atualizada_2010_25ago2010.pdf)>. Acesso em: 13 mai. 2011.

\_\_\_\_\_. Presidência da República/Casa Civil (2002). Lei 10.520, de 17 de junho de 2001. Disponível em <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/2002/L10520.htm>>. Acesso em: 13 mai. 2011.

\_\_\_\_\_. Presidência da República/Casa Civil (2009). Lei Complementar 131, 4.320, de 27 de maio de 2009. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp131.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp131.htm)>. Acesso em: 13 mai. 2011.

BUCHANAN, James M. (1967). *Public finance in democratic process*. Fiscal Institutions and Individual Choice. Chapel Hill: University of North Carolina Press.

BURKHEAD, Jesse (1971). *Orçamento público*. Rio de Janeiro: FGV.

BURKHEAD, Jesse e MINER, Jerry (1971). *Public expenditure*. Chicago: Aldine Publishing Co., 1974.

BURNS, Robert C. And Lee Jr., ROBERT D. (2004). The ups and downs of State Budget Process Reform: Experience of Three Decades. *Public Budgeting & Finance*. 1-19. Fall.

CALMON, Paulo C. du Pin (1995). *Avaliação da reforma orçamentária de 1988*. Relatório interno n. 1. Brasília: ENAP.

CORE, Fabiano Garcia (2005). Reforma orçamentárias no Brasil: uma trajetória de tradição e formalismo na alocação de recursos. *Revista ABOP*, Brasília: Associação Brasileira de Orçamento Público, v. 23, n. 47, p. 49-70, set.-dez.

COSTA, Alan Gonzaga da (1999). *Siafi e as finanças governamentais: uma abordagem holística*. In: Secretaria do Tesouro Nacional, Finanças públicas – Monografias III Prêmio Tesouro Nacional, p. 573-614.

DEAN, P. N. (1989). *Presupuestación del gobierno en países en desarrollo*. Londres y Nueva York: Routledge.

DIAMOND, Jack (2003). El papel de la auditoría en la gestión financiera dentro del sector público: panorama internacional. *Revista Internacional de Presupuesto Público*, Buenos Aires: ASIP, año XXXI, n. 51, p. 119-164, mar.-abr.

\_\_\_\_\_. (2005). De la presupuestación por programas a la presupuestación por desempeño: el desafío para las economías de los mercados emergentes. *Revista Internacional de Presupuesto Público*, Buenos Aires: ASIP, año XXXIII, n. 57, p. 87-125, mar.-abr.

FARIA, Rodrigo O. de (2010). Orçamento por resultados: tendências, perspectivas e desafios. SOF

FERLIE, Ewan; ASBURNER, Lynn; FTZGERALD, Louise e PETTIGREW, Andrew (1996). *A nova administração pública em ação*. Brasília: Ed. UnB/ENAP, 1999.

FREY, Klaus (2000). Políticas públicas: um debate conceitual e reflexões referentes à prática de análise de políticas públicas no Brasil. *Planejamento e Políticas Públicas*: IPEA, Rio de Janeiro, n. 21, p. 211-259, jun.

GIACOMONI, James (1992). *Orçamento público*. 4ª. ed. São Paulo: Atlas.

GIAMBIAGI, Fábio e ALÉM, Ana Cláudia (2000). *Finanças públicas: teoria e prática*. 2ª. ed. Rio de Janeiro: Campus.

GUERZONI Filho, Gilberto (1996). Tentativas e perspectiva de formação de uma burocracia pública no Brasil. *Revista do Serviço Público*, vol. 120, n. 1, p. 41-66, jan.-abr.

GUZMÁN, S. Marcela (2002). Evaluación de programas e indicadores de desempeño-transparencia y mejoramiento de los procedimientos para la discusión presupuestaria. *Revista Internacional de Presupuesto Público*, Buenos Aires: ASIP, año XXIX, n. 48, p. 9-65, mar.-abr.

HINRICHS, H. H. e TAYLOR, G. M. (Org.) (1974). *Orçamento-programa e análise custo-benefício*. Rio de Janeiro: Ed. FGV.

IANNI, Octavio (1986). *Estado e planejamento econômico no Brasil*. 4ª. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira.

JANNUZZI, Paulo de Martino (2005). Indicadores para diagnóstico, monitoramento e avaliação de programas sociais no Brasil. *Revista ABOP*, Brasília: Associação Brasileira de Orçamento Público, v. 23, n. 47, p. 109-135, set.-dez.

KELL, Michael (2002). Evaluación de las reglas fiscales en el Reino Unido. *Revista Internacional de Presupuesto Público*, Buenos Aires: ASIP, año XXX, n. 49, p. 81-127, jul.-ago.

KOPITS, George and SYMANSKY, Steven (1998). *Fiscal policy rules*. IMF Occasional Paper 162. Washington: Monetary International Fund.

KRISTENSEN, J. K. (2002). *Panorama de la administración concentrada en los resultados y la presupuestación en los países miembros de la OCDE*. Paris: OCDE.

LEE JR., Robert D. e JOHNSON, Ronald W. (1973). *Public budgeting systems*. Baltimore: University Park Press.

LE GRAND, Julian (1991). Quasi-markets and social policy. *The Economic Journal*, v. 101, n. 408, pp. 1.256-1.267, sep.

LE GRAND, Julian and BARTLETT, Will (1993). *Quasi-markets and social policy*. Palgrave Macmillan.

LOUREIRO, Maria Rita & ABRUCIO, Fernando Luiz (2004). Política e reforma fiscais no Brasil recente. *Revista de Economia Política*, vol. 24, n. 1 (93), p. 50-72, jan.-mar.

- LYDEN, F. J. e MILLER, E. G. (1982). *Public budgeting*. New Jersey: Prentice Hall.
- MACHADO, Nelson (2005). *Sistema de informação de custo: diretrizes para a integração ao orçamento público e à contabilidade governamental*. Brasília: ENAP. USP.
- MACHADO Jr., José Teixeira (1979). *A técnica do orçamento-programa no Brasil*. Rio de Janeiro: IBAM.
- MACHADO JR., José Teixeira e REIS, Heraldo da Costa (1990). 22<sup>a</sup>. ed. *A Lei 4.320 comentada*. Rio de Janeiro: IBAM.
- MARENCO, André Luiz Merlo (2006). Análise contemporânea do contrato de gestão. *Revista ABOP*, Brasília: Associação Brasileira de Orçamento Público, v. 24, n. 48, p. 135-183, jan.-abr.
- MAWAD, Ana Paula de Barros (2002). *Sistema de informação e cidadania: um desafio na gestão de recursos públicos*. Em: Secretaria do Tesouro Nacional, Finanças públicas – Monografias VI Prêmio Tesouro Nacional, p. 511-549.
- MOOJEN, Guilherme (1959). *Orçamento público*. Estudo teórico e prático dos orçamentos estaduais do Brasil e da América do Norte. Rio de Janeiro: Edições Financeiras.
- MUELLER, D. C. (1976). Public choice: a survey. *Journal of Economic Literature*, v. 14, n. 2, p. 395-433, jun.
- MUSGRAVE, Richard A. e MUSGRAVE, Peggy B. (1973). *Finanças públicas: teoria e prática*. Rio de Janeiro/São Paulo: Ed. Campus/EDUSP, 1980.
- NASCIMENTO, Cláudio (2001a). *Acompanhamento da execução orçamentária*. Brasília: MPOG/IBAM/BNDES.
- \_\_\_\_\_. (2001b) *Elaboração das diretrizes orçamentárias e do orçamento*. Brasília: MPOG/IBAM/BNDES.
- NÓBREGA, Mailson da (2000). *O Brasil em transformação*. São Paulo: Ed. Gente.
- NOVICK, David (Org.) (1969). *Program-budgeting*. 2<sup>a</sup>. ed. New York: Holt, Rinehart and Winston.

NUNES, Edson de Oliveira (2010). *A gramática política do Brasil – Clientelismo, corporativismo e insulamento burocrático*. Rio de Janeiro: Garamond.

NUNES, Selene Peres Peres & NUNES, Ricardo da Costa (2001). Instituições orçamentárias: uma agenda para reformas pós Lei de Responsabilidade Fiscal. In: Brasil, Secretaria do Tesouro Nacional, *Finanças públicas – Monografias V Prêmio Tesouro Nacional*, p. 637-710.

OATES, Wallace (1972). *Fiscal federalism*. New York: Harcourt Brace Jovanovich.

OCDE – Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (2004). Prácticas óptimas de la OCDE para lograr la transparencia presupuestaria. *Revista Internacional de Presupuesto Público*, Buenos Aires: ASIP, año XXXII, n. 56, p. 109-119, nov.-dic.

OCDE – Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (1995). *Presupuesto para obtener resultados: perspectivas sobre la gestión del gasto público*. Paris: OCDE.

ONU – Organização das Nações Unidas (1971). *Manual de orçamento por programas e realizações*. Rio de Janeiro: Ministério do Planejamento e Coordenação Geral.

PEACOCK, Alan (1992). *Elección pública – Una perspectiva histórica*. Madrid: Alianza Editorial, 1995.

PINHEIRO, Vinícius Carvalho (1996). Inflação, poder e processo orçamentário no Brasil – 1988 a 1993. *Revista do Serviço Público*, vol. 120, n. 1, p. 141-164, jan.-abr.

PIRES, Valdemir (2001). *Orçamento participativo: o que é, para que serve, como se faz*. Barueri: Ed. Manole.

\_\_\_\_\_. (2009). Gestão orçamentária e qualidade do gasto público. In: Bizelli, José Luís; Ferreira, Darlene Aparecida de Oliveira. *Governança pública e novos arranjos de gestão*. Piracicaba, Jacintho Ed.

\_\_\_\_\_. (2010). *Transparência Orçamentária Municipal Via Internet (TOM Web) no Contexto do Revigoramento Democrático e Republicano: uma proposta*. Disponível em < <http://www.esaf.fazenda.gov.br/esafsite/>

- premios/SOF/sof\_2010/monografias2010\_arquivos/Tema\_1\_1\_L\_Valdemir\_010.pdf >. Acesso em 15 abr. 2011.
- POTERBA, James (1996). *Do budget rules work?* NBER Working Paper n. 5550. Cambridge: National Bureau of Economic Research.
- PREMCHAND, A. (1995). *Contabilidad pública efectiva*. Washington: FMI.
- PYHRR, Peter A. (1972). *Orçamento base-zero*. Um instrumento administrativo prático para avaliação das despesas. São Paulo: Ed. Interciência/Edusp, 1981.
- RABELO, Hamilton Nobre (1979). *Técnica e política do orçamento-programa*. Belo Horizonte: Vega.
- REVIGLIO, Franco (2001). Transparência presupuestaria para el control del gasto público. *Revista Internacional de Presupuesto Público*, Buenos Aires: ASIP, año XXVIII, n. 46, p. 115-150, jul.-ago.
- RIBEIRO, Sheila Maria Reis (1997). *Controle interno e paradigma gerencial*. Texto para discussão 17. Brasília: ENAP, jul.
- SCHICK, Allen (1994). *The federal budget*. Politics, policy, process. Washington: The Brookings Institution Press.
- SERRA, José (1994). *Orçamento no Brasil*. 2ª. ed. São Paulo: Ed. Atual.
- SILVA, José Afonso da (1973). *Orçamento-programa no Brasil*. São Paulo: Revista dos Tribunais.
- SOARES, Vânia das Graças (2006). Parceria público-privado. *Revista ABOP*, Brasília: Associação Brasileira de Orçamento Público, v. 24, n. 48, p. 79-100, jan.-abr.
- STIGLITZ, Joseph E. (1986). *La economía del sector público*. 2ª. ed. Barcelona: Antoni Bosh Ed., 1995.
- TULLOCK, Gordon; SELDON, Arthur e BRADY, Gordon L. (2000). *Falhas de governo – Uma introdução à teoria da escolha pública*. Rio de Janeiro: Instituto Liberal, 2005.
- UMANSKY, Isaac (2004). Nuevas tendencias em gerencia pública y presupuesto. *Revista Internacional de Presupuesto Público*, Buenos Aires: ASIP, año XXXII, n. 55, p. 51-77, jul.-ago.

VAINER, Ari; ALBUQUERQUE, Josélia e GARSON, Sol (2001a). Lei orçamentária anual – Manual de elaboração. Brasília: MPOG/BNDES.

\_\_\_\_\_. (2001b). Lei de diretrizes orçamentárias – Manual de elaboração. Brasília: MPOG/BNDES.

\_\_\_\_\_. (2001c). Plano plurianual – Manual de elaboração. Brasília: MPOG/BNDES.

VILLAÇA, Sérgio P. V. e CAMPOS, Sílvia B. (2001). *Elaboração do plano plurianual*. Brasília: MPOG/IBAM/BNDES

WILDAVISKY, Aaron (1996). *The new politics of the budgetary process*. 3a. Ed. New York: Longman.

\_\_\_\_\_. (1997). *Budgeting – a comparative theory of budgetary processes*. New Jersey: Transaction – Publishers, New Brunswick.

ZAPICO, Eduardo (1989). *La modernización simbólica del presupuesto público*. Bilbao: Instituto Vasco de Administración Pública.

## ANEXO

### GLOSSÁRIO DE TERMOS ORÇAMENTÁRIOS E ASSUNTOS CONEXOS<sup>1</sup>

**Abertura de crédito adicional.** Procedimento, por meio de decreto, para registrar e disponibilizar autorização de gastos para a execução orçamentária, em valor superior ao inicialmente previsto na lei orçamentária. Ver **Crédito Adicional**.

**Accountability.** Capacidade dos interessados de responsabilizar os que agem em seu nome e interesse, associada a procedimentos e mecanismos propiciadores de pronta resposta e respectivas sanções para os casos de desvios de conduta ou de finalidade. Há uma estreita relação entre *accountability* e transparência na gestão dos recursos públicos.

**Administração direta.** Estrutura administrativa necessária à constituição material dos três poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário), em todos os níveis de governo (federal, estadual, municipal e do distrito federal). Constitui-se de ministérios, secretarias, departamentos, tribunais, câmaras e demais tipos de órgãos públicos necessários à ação administrativa do Estado.

**Administração indireta.** Conjunto de entidades públicas dotadas de personalidade jurídica própria, compreendendo autarquia, empresa

- 
1. Este glossário se beneficiou e pode ser complementado pelas seguintes fontes: Glossário de Termos Orçamentários e Afins, publicado na *Revista da ABOP*, vol. 13, n. 2, set.-dez. 1992, encartado no *Subsídio INESC*, ano IV, n. 28, mai. 1996; Glossário da STN ([http://www.tesouro.fazenda.gov.br/servicos/glossario/glossario\\_a.asp](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/servicos/glossario/glossario_a.asp)); Glossário Econômico do Ministério da Fazenda (<http://www.fazenda.gov.br/portugues/glossario/glossario-s.asp>); Glossário do Orçamento da União – Senado Federal ([http://www9.senado.gov.br/portal/page/portal/orcamento\\_senado/Glossario?letra=A](http://www9.senado.gov.br/portal/page/portal/orcamento_senado/Glossario?letra=A)); Glossário Orçamentário – Câmara dos Deputados (<http://www2.camara.gov.br/glossario/a.html>); Glossário de Termos de Finanças e de Orçamento – Governo do Estado do Rio de Janeiro ([http://www.fazenda.rj.gov.br/transparencia/Glossario\\_de\\_Termos.pdf](http://www.fazenda.rj.gov.br/transparencia/Glossario_de_Termos.pdf)); Glossário da Transparência Pública (<http://www3.transparencia.gov.br/TransparenciaPublica/glossario/index.html>).

pública, sociedade de economia mista, fundações públicas e órgãos de regime especial.

**Alíquota.** Percentual aplicado sobre a base de cálculo (ver verbete) para apuração do tributo devido.

**Amortização.** Redução do valor de uma dívida em decorrência de pagamento. De toda prestação paga, uma parte corresponde aos juros previstos em contrato e a outra é abatida do principal (total recebido pelo prestamista). A maneira como se dá o cálculo do juro e da amortização numa prestação depende do sistema de amortização escolhido.

**Amortização da dívida.** Tipo de despesa orçamentária que corresponde ao valor pago pelo abatimento de parcelas de dívidas contraídas. Quando é paga uma prestação, parte do seu valor é lançado nessa categoria e parte é lançada em despesas com juros.

**Amortização de empréstimo.** Tipo de receita decorrente de recebimento do valor principal de empréstimo concedido a terceiros. Inclui, quando há, correção monetária.

**Anexo de metas fiscais.** Anexo à Lei de Diretrizes Orçamentárias previsto no § 1º. do art. 4º. da Lei de Responsabilidade Fiscal, que deve conter metas anuais referentes a receitas, despesas, resultados e dívida, além de demonstrativos das situações patrimonial, financeira e atuarial (receitas e despesas previdenciárias) do governo.

**Anexo de riscos fiscais.** Anexo à Lei de Diretrizes Orçamentárias previsto no § 2º. do artigo 4º. da Lei de Responsabilidade Fiscal, que deve avaliar os passivos contingentes e outros riscos que podem afetar as contas públicas, com indicação de providências a serem tomadas.

**Aplicação direta.** Ocorre quando o recurso utilizado para realizar uma despesa provém de fonte própria do nível de governo que a efetua. Trata-se de uma das formas de classificação segundo a natureza da despesa.

**ARO.** Ver **Operação de crédito com antecipação da receita orçamentária.**

**Arrecadação da receita.** Fase da execução da receita em que o contribuinte ou devedor entrega o valor devido ao agente arrecadador (que pode ser uma unidade administrativa governamental ou um banco credenciado).

**Atividade.** Assim como um projeto (Ver **Projeto**), é um instrumento de programação. Como tal, consiste num conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente (sem prazo determinado para se concluir, como no caso de projeto), do qual resulta um produto ou serviço necessário à manutenção da ação do governo.

**Autarquia.** Entidade administrativa autônoma, criada por lei, com personalidade jurídica de direito público, patrimônio e receitas próprios e atribuições estatais específicas para realizar os fins que a lei lhe atribuir, geralmente típicas de administração pública. Goza de gestão administrativa e financeira autônoma, fazendo parte da administração indireta. Pelo princípio da totalidade ou da unidade, o orçamento da autarquia é aprovado juntamente com o da administração direta.

**Autógrafo.** Documento com a redação final de dispositivos aprovados pelo Poder Legislativo, enviado para sanção do Poder Executivo. A lei orçamentária anual é enviada ao Poder Executivo, depois de aprovada, na forma de autógrafo. Cabe a ele, a esta altura, sancionar ou vetar (total ou parcialmente) a lei.

**Balancete da despesa.** Demonstrativo contábil que sintetiza a evolução da despesa pública durante um período de tempo, geralmente mensal, informando os valores previstos, as alterações por meio de créditos adicionais, empenhados e pagos.

**Balancete da receita.** Demonstrativo contábil que sintetiza a evolução da receita pública durante um período de tempo, geralmente mensal, informando os valores previstos e realizados.

**Balanço.** Demonstrativo contábil que apresenta a situação econômico-financeira e patrimonial de uma entidade, num dado momento, geralmente o final de um exercício fiscal. Na administração pública cada sistema (financeiro, orçamentário, patrimonial e compensado) tem seu próprio balanço.

**Balanço financeiro.** Demonstrativo contábil em que ingressos e dispêndios (entradas e saídas de dinheiro ou recursos financeiros) são registrados de modo a serem conhecidos os saldos das contas relacionadas a disponibilidades financeiras (inclusive de exercícios anteriores), decorrentes de atividades orçamentárias e extraorçamentárias. Fornece informação sobre a capacidade de pagamento da entidade a que se refere, ou da sua liquidez.

**Balanco orçamentário.** Demonstrativo contábil em que as receitas e despesas previstas (na lei orçamentária anual e nos créditos adicionais) são confrontadas com as despesas e receitas realizadas, apurando as diferenças entre elas. Entre as principais finalidades do deste demonstrativo está a de demonstrar que não ocorreram despesas sem autorização legislativa.

**Balanco patrimonial.** Demonstrativo contábil que apresenta os Ativos Financeiro e Não-Financeiro, os Passivos Financeiro e Não-Financeiro, o Saldo Patrimonial e as Contas de Compensação, resumindo os bens, direitos e obrigações do governo. É um documento que no setor público é menos preciso e de menor importância do que no setor privado.

**Banco de fontes.** Soma dos valores resultantes de cancelamentos de dotações da proposta orçamentária original do Executivo, que são utilizados para atender as emendas aprovadas pelo Legislativo. Mais utilizado em nível federal.

**Base de cálculo.** Valor ao qual se aplica a alíquota (ver verbete) de um tributo a fim de obter-se o valor a ser lançado e arrecadado. Cada tributo tem sua própria base de cálculo, não podendo esta ser utilizada por outro tributo, pois neste caso ocorreria bi-tributação, que é proibida. Exemplos de base de cálculo: preço da mercadoria vendida, para o ICMS; valor venal do terreno, para o imposto predial; renda auferida, para o IR.

**Business Intelligence.** Conhecido pela abreviatura *BI*, consiste na adoção de sistemas e procedimentos de armazenamento e análise de dados e informações, por meio de *softwares* especializados, de modo a transformar registros decorrentes das práticas usuais de cada negócio em subsídio para a prospecção de clientes, de fontes de inovações e outras variáveis de interesse para melhor posicionamento no mercado. Na gestão tributária, orçamentária e de compras há grande potencial de exploração de *BI* para melhorar a performance governamental.

**Cadastro mobiliário fiscal.** Cadastro de informações necessárias ao lançamento de tributos incidentes sobre atividades, como o ISS, por exemplo.

**Cadastro técnico imobiliário.** Cadastro de informações necessárias ao lançamento de tributos incidentes sobre a propriedade territorial e predial.

**Categoria econômica.** Ver **Classificação por categorias econômicas.**

**Ciclo orçamentário.** Conjunto de etapas ou fases do processo orçamentário, compreendendo a elaboração orçamentária (privativa do Executivo), a discussão e aprovação orçamentária (responsabilidade legislativa), a execução orçamentária (levada a efeito pelo Executivo, sob fiscalização do Legislativo) e a avaliação orçamentária, feita pelo Poder Legislativo, com apoio técnico dos Tribunais de Contas. O ciclo inicia-se no ano anterior ao que se refere o orçamento e conclui-se no ano seguinte, enquanto já tem início a primeira fase do novo ciclo. O controle orçamentário e a fiscalização não se caracterizam como fases do ciclo orçamentário, na medida em que devem estar presentes durante todo o tempo.

**Classificação da despesa.** Classificação da despesa segundo diferentes critérios e metodologias, para maior controle administrativo e político. Há seis classificações da despesa: classificação por categorias econômicas (despesa corrente e despesa de capital), classificação por elementos de despesa (ver verbete), classificação segundo a natureza de despesa (ver verbete), classificação por modalidade de aplicação, classificação institucional (ver verbete) e classificação funcional-programática (ver verbete). Cada uma tem sua própria utilidade e justificativa, conforme se constata nos verbetes correspondentes a cada uma.

**Classificação da receita.** Classificação da receita segundo diferentes critérios e metodologias, para maior compreensão e melhor manejo da capacidade governamental de obter financiamento. Geralmente a receita é classificada por categoria econômica (de corrente ou de capital), por fontes (tributária, industrial, de serviços etc.), pela origem e conforme haja ou não vinculação.

**Classificação funcional-programática (da despesa).** Classificação da despesa que revela as despesas governamentais realizadas de acordo com as diversas funções (ver verbete) e subfunções (ver verbete) assumidas pelo governo, bem como os valores alocados por programas (ver verbete). É a classificação mais recente, presente no orçamento por programas. Sua finalidade principal é permitir a avaliar as realizações do governo e o cumprimento ou não de suas funções. Ao distribuir os recursos orçamentários entre frentes de políticas públicas, fornece elementos para a avaliação também das prioridades governamentais.

**Classificação institucional (da despesa).** Evidencia a alocação das dotações orçamentárias entre os diferentes órgãos da administração pública e entidades da administração indireta. Permite identificar quem é o responsável pelos gastos.

**Classificação orçamentária.** Sistema de identificação de receitas e despesas de acordo com um plano de contas prévio, que possibilita a compreensão e gestão dos recursos e das despesas, ampliando o controle administrativo e político por meio de registros e de demonstrativos contábeis. É a base da “linguagem orçamentária”. As portarias interministerial (Ministério da Fazenda e Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão) 163/2001 e a portaria do Ministério do Planejamento 42/1999 definem e explicitam as classificações da receita e da despesa para todas as esferas de governo no Brasil.

**Classificação por categorias econômicas.** Classificação das receitas e despesas em operações correntes ou de capital, objetivando propiciar elementos para uma avaliação do efeito econômico das transações do setor público.

**Classificação por elementos (de despesa).** Classificação que identifica o objeto da despesa (Pessoal Civil, Obrigações Patronais, Subvenções Sociais, Obras e Instalações etc.).

**Classificação segundo a modalidade de aplicação (da despesa).** Classificação da natureza da despesa que indica se os recursos são aplicados diretamente pelos governos que adquirem os bens/serviços (Município, por exemplo) ou se são recursos aplicados por outros governos (Estado, por exemplo) em aquisições feitas com dinheiro transferido (com ou sem vinculação). As modalidades de aplicação são as seguintes: Transferências à União, Transferências a Estados e ao Distrito Federal, Transferências a Municípios, Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos, Transferências a Instituições Privadas com Fins Lucrativos, Transferências a Instituições Multigovernamentais Nacionais, Transferências ao Exterior, Aplicações Diretas, A Definir.

**Classificação segundo grupos de natureza (da despesa).** Classificação agrupando alguns elementos de despesa cuja natureza exige maior controle para a boa gestão financeira. Há seis grupos: Pessoal e Encargos Sociais, Juros e Encargos da Dívida, Outras Despesas Correntes, Investimentos, Inversões Financeiras, Amortização da Dívida.

**Código Tributário.** Conjunto de leis que estabelecem quais são os tributos, suas bases, alíquotas e demais características. Existem um Código Tributário Nacional, códigos estaduais e códigos municipais. Nem sempre se apresentam sistematizados num único volume.

**Concorrência pública.** Modalidade de licitação exigida para compras mais complexas e/ou de maior valor. Prevista e disciplinada nos artigos 22 e 23 da Lei 8.666/93.

**Contabilidade pública.** Sistemas de registros e de demonstrativos periódicos destinados ao controle das variações patrimoniais, do uso dos recursos financeiros e dos saldos, do uso das dotações orçamentárias e de comportamento de outras variáveis relevantes para a gestão dos recursos públicos. Embora utilize o método das partidas dobradas, como a contabilidade privada, não apura resultados da mesma maneira, não adota o mesmo regime de registros (pois combina regime de caixa e regime de competência), é constituída de sistemas cuja interação não é perfeita como na gestão empresarial.

**Contingenciamento.** Ato do Poder Executivo, ao longo da execução orçamentária, limitando a realização da despesa a valores inferiores aos previstos pelos créditos orçamentários (originais e adicionais), com o objetivo de compatibilizar as despesas às receitas previstas, evitando desequilíbrio financeiro, ou ainda com a finalidade de assegurar equilíbrio orçamentários (despesas dentro dos limites autorizados). Pode ocorrer em decorrência de queda na arrecadação tributária, frustração de outros tipos de receita ou ocorrência de despesa não prevista ou superior à esperada.

**Contrato.** Acordo entre partes, em que uma delas oferece um bem ou serviço, mediante pagamento da outra. Não pode ser contraído pelo governo sem prévio empenho nem sem licitação, a não ser nos casos de dispensa ou inexigibilidade. Note-se a diferença marcante entre este instrumento e o convênio (ver verbete).

**Contribuição de Melhoria.** Tributo devido e cobrado em decorrência de melhorias, bancadas com dinheiro público, que elevam o valor de um imóvel.

**Controle externo.** Fiscalização das contas públicas e de seus resultados feita pelo Poder Legislativo, com apoio dos Tribunais de Contas.

**Controle interno.** Sistema de registros e de monitoramento das contas públicas mantido ao longo de todo o ciclo orçamentário, durante o exercício fiscal, para assegurar a obediência aos preceitos de boa administração. Mantido pelo próprio Poder Executivo, através de rotinas e procedimentos padronizados adotados pelos órgãos responsáveis pela Contabilidade, Tesouraria e congêneres. Em muitos casos existe um órgão específico de controle interno, que age autonomamente, com a função específica de monitorar a correção dos procedimentos, registros e demonstrativos e promover correções e responsabilização. Um exemplo é a Controladoria Geral da União ([www.cgu.gov.br](http://www.cgu.gov.br)).

**Convênio.** Acordo entre partes em que ambas têm interesse comum nos resultados, concorrendo simultaneamente para o fornecimento de recursos (contrapartidas). Notar a diferença existente em relação ao contrato (ver verbete).

**Convite.** Modalidade de licitação em que o comprador escolhe pelo menos três fornecedores, devidamente cadastrados, para de um deles adquirir determinado bem ou serviço. Previsto e disciplinado nos artigos 22 e 23 da Lei 8.666/93.

**Crédito adicional.** Alteração de dotação orçamentária, com criação de nova rubrica ou ampliação do valor de rubrica existente. Obtido através de lei específica para esta finalidade ou de decreto, quando autorizado na lei orçamentária anual (crédito suplementar). A abertura do crédito adicional, uma vez autorizado pelo Poder Legislativo, é sempre feita por meio de decreto do Poder Executivo. Para a abertura do crédito adicional deve ser indicada a fonte do recurso para justificá-lo. O crédito adicional pode ser suplementar, especial ou extraordinário. Ver **Crédito especial**, **Crédito extraordinário** e **Crédito Suplementar**.

**Crédito (adicional) especial.** Tipo de crédito adicional destinado a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica na lei orçamentária anual. Sua abertura deve necessariamente ser precedida de aprovação legislativa.

**Crédito (adicional) extraordinário.** Tipo de crédito adicional destinado ao atendimento de despesas urgentes e imprevisíveis, como as decorrentes de guerra, subversão interna ou calamidade pública. É autorizado e aberto por medida provisória.

**Crédito orçamentário.** É a autorização do Poder Legislativo dada ao Poder Executivo para a realização de despesas, constante de maneira especificada na lei orçamentária anual e eventualmente alterada mediante créditos adicionais autorizados e abertos ao longo da execução orçamentária. Consiste numa rubrica à qual se atribui um limite de gastos (no caso do orçamento autorizativo) ou um valor que deve necessariamente ser gasto com aquela finalidade (no caso do orçamento impositivo). Não deve ser confundido com dinheiro, pois pode haver créditos orçamentários (autorizações para gastar) para os quais haja insuficiência de dinheiro ou acesso a empréstimos para realizar.

**Crédito (adicional) suplementar.** Tipo de crédito adicional destinado a ampliar, reforçar, o valor constante de uma dotação orçamentária existente na lei orçamentária anual. Consiste em permissão para gastar com determinada rubrica valor superior ao originalmente previsto. É o único tipo de crédito adicional que pode ser aberto diretamente por decreto, se houver autorização expressa para isso na lei orçamentária anual. Essa autorização geralmente limita-se a um percentual do total da despesa.

**Decreto.** Norma emanada do Poder Executivo. Utilizada para formalizar decisão que não precisa ser aprovada pelo Poder Legislativo ou que está autorizada em lei anterior. Na execução orçamentária, por exemplo, créditos adicionais suplementares podem ser abertos sem envio de projeto de lei ao Legislativo se houver autorização explícita na lei orçamentária, desde que respeitado o limite imposto nessa mesma autorização.

**Demonstrativo da execução das receitas e despesas.** Anexo obrigatório do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

**Demonstrativo das despesas com juros.** Anexo obrigatório do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

**Demonstrativo das disponibilidades de caixa e das inscrições em restos a pagar.** Anexo obrigatório do Relatório de Gestão Fiscal do último quadrimestre do exercício.

**Demonstrativo das receitas e despesas previdenciárias.** Anexo obrigatório do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

**Demonstrativo de apuração da receita corrente líquida.** Anexo obrigatório do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

**Demonstrativo de restos a pagar.** Anexo obrigatório do Relatório Resumido da Execução Orçamentária. A inscrição dos restos a pagar deve também ser explicitada no Relatório de Gestão Fiscal.

**Demonstrativo dos resultados nominal e primário.** Anexo obrigatório do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

**Demonstrativos das projeções atuariais, da variação patrimonial, da limitação de empenho (quando for o caso) e da frustração de receitas (quando for o caso).** Anexo obrigatório do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao último bimestre do exercício.

**Despesa corrente.** É todo tipo de despesa realizada para a manutenção dos próprios da administração e para o funcionamento dos seus órgãos. Conforme o Manual Técnico do Orçamento, classificam-se nesta categoria todas as despesas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

**Despesa de capital.** É a despesa que contribui para a formação ou aquisição de um bem de capital, abrangendo, entre outras ações, o planejamento e a execução de obras, a compra de instalações, equipamentos, material permanente, títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer natureza, bem como as amortizações de dívidas e concessões de empréstimos.

**Despesa de custeio.** É o tipo de despesa em que se incorre para a prestação de serviços e para a manutenção da ação da administração como, por exemplo, o pagamento de pessoal, de material de consumo e a contratação de serviços de terceiros.

**Despesa não-financeira.** Despesa orçamentária menos: despesas com juros e amortizações da dívida, com aquisição de títulos de capital integralizado e com concessão de empréstimo com retorno garantido.

**Despesa obrigatória de caráter continuado.** Conforme a Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 17), é a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios. Deve ser demonstrada quando criada, juntamente com as medidas para evitar possíveis desequilíbrios.

**Dispensa de licitação.** Situação prevista na Lei 8.666/93, em seus 20 incisos. Deve ser utilizada com cuidado, evitada sempre que possível, pois o princípio básico é a não-dispensa.

**Dívida ativa.** Soma dos valores dos tributos não recolhidos pelos contribuintes, que o governo lança para cobrança posterior, somada dos encargos decorrentes do atraso (multas, juros de mora etc.).

**Dívida fluante.** Dívida de curto prazo do governo, geralmente com fornecedores e com operações de crédito a serem liquidadas dentro de um exercício.

**Dívida fundada.** Conjunto das dívidas de longo prazo do governo, representando um montante atualizado segundo cláusulas contratuais e parcelas vincendas previamente conhecidas.

**Dotação orçamentária.** Ver **Crédito orçamentário**.

**Duodécimo.** Parcela mensal de recursos orçamentários liberados para utilização, à base de uma proporção do valor total do crédito orçamentário aprovado. Visa assegurar a disponibilidade dos recursos orçamentários e financeiros ao longo de todos os meses do ano.

**Elemento de despesa.** Desdobramento da despesa em objeto de gasto, como pessoal, material, serviços, obras e outros meios necessários ao funcionamento da administração pública. Ver **Classificação (da despesa) por elementos**.

**Emenda.** Modificação de lei aprovada pelo Legislativo, podendo se aditiva, supressiva ou modificativa. Na lei orçamentária há restrições de diversos tipos às emendas. Elas não podem desfigurar a proposta orçamentária, pois isso implicaria retirar do Executivo o poder exclusivo da elaboração orçamentária.

**Empenho.** Oneração (registro de valor retirado, com apuração do saldo restante) de dotação, através da nota de empenho (ver verbete), visando controlar o montante de recursos que o Executivo tem autorização legislativa para gastar.

**Empresa pública.** Empresa de propriedade do governo ou sob seu controle acionário. Os recursos públicos aplicados em empresas públicas são controlados no orçamento público.

**Entes federados ou entes da federação.** Níveis de governo, do local para o nacional, numa república federativa. No Brasil são os Municípios, os Estados, o Distrito Federal e a União. Em cada nível os governos correspondentes são dotados de orçamentos próprios, sendo os governos

dos níveis inferiores beneficiados por transferências de recursos dos governos do nível superior. Entre os entes federados as responsabilidades para o cumprimento das funções governamentais são divididas, podendo ser exclusivas, compartilhadas ou concorrentes.

**Equilíbrio fiscal.** Compatibilização entre receitas e despesas, visando evitar resultados financeiros negativos e endividamento.

**Equilíbrio orçamentário.** Compatibilização entre as autorizações legislativas para gastar (dotações) e as despesas realizadas.

**Esfera orçamentária.** Especifica se a dotação orçamentária pertence ao Orçamento Fiscal, Orçamento da Seguridade Social ou Orçamento de Investimento. Por meio de códigos específicos é possível identificar a que orçamento pertence uma dotação.

**Estimativa da receita.** Valor que se espera arrecadar com cada uma e com o somatório das receitas na proposta e na lei orçamentária. Ao longo da execução orçamentária é refeita, servindo como fonte de recurso para crédito adicional quando indica arrecadação superior à estimada na lei orçamentária. Quando a estimativa refeita indica valor menor do que o inicialmente esperado, deve ensejar o contingenciamento de despesas (ver verbete).

**Excesso de arrecadação.** Diferença a maior entre a receita prevista depois de iniciada a execução orçamentária e aquela estimada na lei orçamentária. Ocorre porque em algumas situações a receita foi subestimada na lei orçamentária, ou porque fatos não previstos (como uma melhoria no nível de vendas ou produção, por exemplo) ocorrem e provocam arrecadação superior à prevista ou previsível quando da feitura da proposta orçamentária. Pode ser utilizado como justificativa para a solicitação e abertura de crédito adicional. Há controvérsias sobre como calculá-lo e sobre em que momento da execução orçamentária pode ser aventado: uma expectativa de excesso de arrecadação logo no primeiro trimestre é duvidosa.

**Execução da despesa.** A execução da despesa consiste na sua realização ao longo do período fiscal. Respeita as seguintes etapas: registro dos créditos orçamentários, programação financeira de desembolso, licitação, empenho, liquidação e pagamento (ver verbetes). Podem ocorrer retificações (abertura de créditos adicionais) e ampliação de despesa

obrigatória de caráter continuado (caso em que medidas corretivas devem ser tomadas para evitar o desequilíbrio). A execução da despesa deve ser demonstrada periodicamente, por meio do Relatório Resumido da Execução Orçamentária e do Relatório de Gestão Fiscal.

**Execução da receita.** A execução da receita consiste na sua realização ao longo do período fiscal. Respeita as seguintes etapas: lançamento, arrecadação e recolhimento (ver verbetes). Podem ocorrer renúncias de receita, mediante autorização legal (devendo ser compensadas, com impactos sobre as metas fiscais devidamente demonstrados). A execução da receita deve ser demonstrada periodicamente, por meio do Relatório Resumido da Execução Orçamentária e do Relatório de Gestão Fiscal.

**Fixação da despesa.** Na lei orçamentária, estabelecimento dos valores máximos a serem gastos, no total e em cada rubrica. No orçamento autorizativo fixa-se o limite superior de despesa, podendo ser o gasto igual ou superior a ele.

**Federalismo.** Forma de governo em que os recursos e as responsabilidades pelas funções governamentais são distribuídos entre governos de diferentes alcance territorial e atribuições, visando maior integração e cooperação.

**Fonte de recursos.** Dá base financeira à abertura de créditos adicionais. Existem as seguintes fontes: 1. superávit financeiro verificado no exercício anterior; 2. excesso de arrecadação (efetivo ou previsto) no exercício em curso; 3. anulação parcial ou total de outras dotações; 4. operações de crédito e financiamentos aprovados pelo Legislativo, na própria lei orçamentária ou em lei específica.

**FPE.** Ver **Fundo de Participação dos Estados**.

**FPM.** Ver **Fundo de Participação dos Municípios**.

**Função e subfunção.** No orçamento-programa, uma das classificações (funcional) que indica a função governamental que foi beneficiada com o gasto. Exemplos: Saúde, Educação, Transporte etc. Subdivide-se em subfunções: Exemplo: Transporte Rodoviário, Transporte Marítimo, Transporte Aéreo etc.

**Fundação pública.** Entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, criada em virtude de autorização legislativa,

para o desenvolvimento de atividades que não exijam execução por órgãos ou entidades de direito público, com autonomia administrativa, patrimônio próprio gerido pelos respectivos órgãos de direção, e funcionamento custeado por recursos públicos.

**Fundo especial.** Produto de receitas especificadas por lei, que se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação (art. 71, Lei 4.320/64).

**Fundo de Participação dos Estados.** Fundo através do qual a União faz os repasses obrigatórios de recursos por ela arrecadados com tributos que devem ser repartidos com os Estados (IPI e IR, por exemplo).

**Fundo de Participação dos Municípios (FPM).** Fundo através do qual a União faz os repasses obrigatórios de recursos por ela arrecadados com tributos que devem ser repartidos com os municípios (IPI e IR, por exemplo).

**Grupo de natureza de despesa.** Ver **Classificação segundo grupos de natureza de despesa.**

**ICMS** – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, de competência estadual, sendo 25% transferido aos municípios por meio de quota-parte.

**Imposto.** Tributo pago sem que haja definição prévia de qualquer tipo de contrapartida (afetação constitucionalmente proibida).

**Incremento de custeio.** Elevação dos gastos do governo com despesas de custeio, que muitas vezes pode ser interpretado como “investimento social”, vindo a completar os valores investidos quando somados aos investimentos propriamente ditos (no sentido econômico tradicional da expressão: obras e instalações, máquinas e equipamentos).

**Inexigibilidade de licitação.** Situação prevista no artigo 25 da Lei 8.666/93, em seus três incisos.

**Inversões financeiras.** Despesas com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento de capital; e com a constituição ou aumento do capital de empresas, conforme Manual Técnico do Orçamento.

**Investimento.** Despesas com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem como com programas especiais de trabalho (regime de execução especial) e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente, conforme Manual Técnico do Orçamento.

**IPTU** – Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, de competência municipal.

**IPVA** – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores, de competência estadual, sendo 50% retido pelo município onde os veículos estão licenciados.

**ISSQN** – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência municipal.

**Janela orçamentária.** Inclusão de dotação com valor ínfimo ou significativamente inferior ao efetivamente necessário, no orçamento anual, para que eventuais créditos adicionais possam ser abertos com base na permissão de suplementação por decreto, constante da própria lei orçamentária.

**Lançamento da receita.** Ato administrativo que constitui o crédito fiscal, incluindo especialmente o crédito de natureza tributária. Uma vez previsto em lei e diante da ocorrência do fato gerador, o valor devido pelo contribuinte, após apurado, é lançado para futura arrecadação. Há três modalidades de lançamento: de ofício (feito pela unidade administrativa, com base em seus cadastros e informações), por declaração (fornecida pelo contribuinte) e por homologação (feito pelo contribuinte, com posterior confirmação do governo). Uma vez lançado deve ser pago; não sendo é inscrito em dívida ativa.

**LDO.** Ver **Lei de Diretrizes Orçamentárias**.

**Lei 4.320/64.** Lei que “Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal”. Teve alguns dispositivos reforçados e outros modificados pela Lei de Responsabilidade Fiscal (ver verbete). A Constituição Federal de 1988 prevê em seu artigo 165, § 9º, nova lei complementar para cumprir as funções desta lei.

**Lei 8.666/93.** Lei que “Regulamenta o art. 37, inciso XXI da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração

Pública e dá outras providências”. Substituiu o Decreto-lei 2.300, de 21 de novembro de 1986, que até então cumpria a mesma função.

**Lei 8.883/94.** Lei que alterou dispositivos da Lei 8.666/93, juntando-se a esta no disciplinamento das licitações e contratos. Originou-se da Medida Provisória 351/93, editada apenas 60 dias depois da entrada em vigor da Lei 8.666/93.

**Lei 10.028/00.** Lei que altera o Código Penal e outros dispositivos legais para caracterizar e estabelecer penas para os crimes contras as finanças públicas. Completou o ciclo de elaboração de normas para viabilizar o regime de responsabilidade fiscal.

**Lei Complementar 101/2000.** Conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, “Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências”, amparada no Capítulo II do Título VI da Constituição de 1988.

**Lei de Diretrizes Orçamentárias.** Lei que precede a Lei Orçamentária Anual, definindo as diretrizes gerais para sua elaboração e demais exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal (anexos).

**Lei de licitações e contratos.** Ver **Lei 8.666/93** e **Lei 8.883/94**.

**Lei de Responsabilidade Fiscal.** Ver **Lei Complementar 101/2000**.

**Lei Orçamentária Anual.** Lei que estima a receita e fixa a despesa de um ente governamental para um exercício fiscal. É antecedida pela LDO e pelo PPA.

**Lei Orgânica do Município.** É a lei municipal máxima. Antes da Constituição de 1988 havia uma única Lei Orgânica dos Municípios (federal), aplicada a todos eles.

**Licitação.** Conforme o art. 3º. da Lei 8.666/93, “A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia e a selecionar a proposta mas vantajosa para a Administração e será processada e julgada em estrita observância com os princípios básicos da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e dos que lhes são correlatos.”

**Liquidação.** Fase da execução da despesa, anterior ao pagamento, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor frente ao poder

público. Nesta fase deve-se verificar se o bem entregue ou o serviço executado corresponde ao previsto em contrato, se o valor reclamado está correto etc. A verificação é tanto física como documental.

**LOA.** Ver **Lei Orçamentária Anual**.

**Manual Técnico do Orçamento – MTO.** Documento com definições, instruções e orientações para a feitura do Orçamento da União. Editado anualmente com modificações pertinentes a cada exercício. Disponível nas páginas eletrônicas do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão.

**Mensagem.** Parte constitutiva da lei orçamentária anual, prevista na Lei 4.320/64, onde se faz a exposição circunstanciada da situação econômico-financeira do governo, demonstra-se a dívida fundada e fluante, restos a pagar etc. e justifica-se a política econômico-financeira adotada, assim como a receita e a despesa.

**Metas fiscais.** Metas relativas a receitas, despesas, resultados primário e nominal etc., previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, devendo constar do Anexo de Metas Fiscais da LDO e do Relatório de Gestão Fiscal, apresentado quadrimestralmente ao longo da execução orçamentária.

**Modalidade de aplicação.** Ver **Classificação segundo a modalidade de aplicação**.

**Modalidades de licitação.** O artigo 22 da Lei 8.666/93 prevê as seguintes modalidades de licitação para compras: concorrência, tomada de preços e convite (ver verbetes), aplicáveis conforme o montante a ser gasto.

**Natureza da despesa.** Ver **Classificação segundo a natureza da despesa**.

**Nota de empenho.** Documento emitido e assinado por autoridade competente, que autoriza o fornecimento de bens e serviços ao poder público e onera previamente a dotação pela qual correrá a despesa.

**Objeto de gasto ou de despesa.** O mesmo que elemento da despesa (uma das classificações orçamentárias).

**Operação de crédito.** Contração de empréstimo junto a terceiros, para pagamento no curto prazo (constituindo dívida fluante) ou no longo prazo (constituindo dívida fundada). Pode ser utilizada como justificativa para solicitação e abertura de crédito adicional.

**Operação de crédito por antecipação da receita.** Também conhecida como ARO, consiste na tomada de empréstimo para pagamento no curto prazo, para fazer frente a dificuldades de caixa. Deve ser paga até o 10º. dia de dezembro do exercício em que tiver sido contraída; não pode ser realizada antes do 10º. dia do início do exercício. O art. 38 da Lei de Responsabilidade Fiscal impõe várias outras limitações para sua realização (ver artigo).

**Orçamento base-zero.** Metodologia de elaboração e gestão orçamentária em que as dotações são zeradas a cada exercício, sendo necessário justificar sua manutenção ou incremento a partir de nova avaliação de objetivos e diretrizes. Tem por principal finalidade evitar o incrementalismo e a inércia que caracterizam os orçamentos tradicionais.

**Orçamento da Seguridade Social.** Integra a Lei Orçamentária Anual, abrangendo as entidades, fundos e fundações de administração direta e indireta e mantidos pelo Poder Público, vinculados à Seguridade Social.

**Orçamento de Investimento.** Integra a Lei Orçamentária Anual e refere-se ao Orçamento de Investimento das Empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

**Orçamento fiscal.** Integra a Lei Orçamentária Anual e refere-se ao Orçamento dos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público.

**Orçamento autorizativo.** Diz-se da lei orçamentária que fixa um teto de despesa para uma dotação, podendo o Poder Executivo realizá-la na totalidade, parcialmente ou não realizá-la, de acordo com as disponibilidades e seus critérios de prioridade.

**Orçamento impositivo.** É o tipo de lei orçamentária em que o Poder Executivo deve realizar as despesas fixadas em seu valor integral.

**Orçamento participativo.** Método de elaboração orçamentária em que o cidadão comum é convidado a participar da definição das prioridades, num tipo de co-gestão com o governo, mediante critérios definidos de comum acordo. A respeito ver PIRES, Valdemir. *Orçamento participativo*: o que é, para que serve, como se faz. Barueri: Ed. Manole, 2001.

**Orçamento-Programa.** Metodologia de elaboração e gestão orçamentária desenvolvida nos Estados Unidos no final da década de 1950 sob a denominação de PPBS – Planning Programing Budgeting System (Sistema de Planejamento, Programação e Orçamentação). Tem por objetivos integrar planejamento e orçamento, focar a atenção nas realizações do governo para avaliar o desempenho no atendimento às suas funções, utilizar o critério de relação custo-benefício na definição das despesas etc. É o modelo formalmente adotado no Brasil desde o advento da Lei 4.320/64.

**Orçamento público.** Lei de iniciativa do Poder Executivo que estima a receita e fixa a despesa da administração pública. É elaborada em um exercício para, depois de aprovada pelo Poder Legislativo, vigorar no exercício seguinte. \* O Orçamento, enquanto *peça orçamentária*,<sup>2</sup> é um documento, uma lei, é a apresentação, de forma sistemática, das receitas e despesas da Prefeitura para um determinado ano. Elaborado respeitando certos princípios orçamentários, deve: 1. **discriminar** a receita e a despesa pública; 2. **evidenciar** a política econômico-financeira e o plano de trabalho do governo; 3. ser **integrado pelos seguintes elementos**: lei orçamentária, mensagem, sumário geral da receita por fontes, sumário geral da despesa por funções de governo, quadro demonstrativo da receita e despesa segundo as categorias econômicas, quadro da receita por fontes e respectiva legislação, tabelas explicativas do comportamento da receita e das despesas nos últimos anos e especificação dos programas especiais de trabalho; 4. ser **acompanhado dos seguintes quadros**: demonstrativos da receita e planos de aplicação de fundos especiais, demonstrativo da despesa (anexos 6 as 9), demonstrativo do programa anual de trabalho do governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços. Todos esses elementos terminam resultando num grande volume de papel que assusta à primeira vista, mas que não passa de diversas formas de discriminar, especificar, elencar, classificar as receitas e despesas segundo categorias criadas para esclarecer a natureza, a fonte e o destino de cada uma. São, portanto, as mesmas informações processadas a partir de diferentes recortes, visando facilitar a compreensão da receita e da despesa, bem como da política econômico-financeira.

2. O conceito mais amplo de Orçamento já foi discutido no capítulo 1.

**Peça orçamentária.** Ver **Proposta orçamentária**.

**Plano Plurianual.** Lei que estabelece de forma regionalizada as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. Vigora por quatro anos, sendo elaborado no primeiro ano de um mandato, abrangendo até o primeiro ano do mandato seguinte.

**Portaria.** Norma emanada de autoridade competente (hierarquicamente abaixo dos chefes dos poderes, como ministros, secretários etc.) para regulamentar e disciplinar procedimentos previstos em lei e/ou decreto. No âmbito das finanças públicas, por exemplo, as classificações orçamentárias são definidas em portarias interministeriais (Planejamento e Fazenda).

**Planta genérica de valores.** Tabela de valor venal por metro quadrado de terreno das diferentes regiões ou zonas de um município, para fins de tributação; atualizada periodicamente por Decreto do Executivo.

**Precatório judicial.** Ordem emanada do Poder Judiciário para que o ente governamental cumpra sentença de pagamento julgado devido a um terceiro. Devem ser reservados recursos orçamentários para o cumprimento da decisão.

**Pregão.** Modalidade de licitação e tipo de procedimento licitatório em que as ofertas de bens e serviços comuns (aqueles cujos padrões de desempenho e qualidade podem ser objetivamente definidos em edital, por meio de especificações usuais de mercado) são feitas por intermédio de sistemas eletrônicos, reduzindo custos e aumentando a rapidez e a confiabilidade das licitações. Regulamentado pela Lei 10.520/02.

**Princípios orçamentários.** Regras que devem ser obedecidas para que o Orçamento tenha consistência técnica. Os mais importantes são: princípio da unidade (cada unidade governamental deve possuir apenas um orçamento), princípio da universalidade (o orçamento deve conter todas as receitas e despesas do governo), princípio do orçamento bruto (o orçamento não deve incluir importâncias líquidas, ou seja, todos os abatimentos devem necessariamente constar como despesas explicitadas), princípio da periodicidade, princípio da não-afetação das receitas (não permite vincular impostos a receitas previamente determinadas), princípio da discriminação ou especialização (visa permitir a identificação

da fonte e do destino do recurso), princípio da exclusividade (exige que o Orçamento contenha apenas matéria financeira), princípio do equilíbrio, princípio da clareza, princípio da publicidade, princípio da exatidão, princípio da programação.

**Princípios de tributação.** Princípios teóricos norteadores da configuração dos sistemas tributários e das práticas de exação. Alguns deles: princípio do benefício, princípio da capacidade contributiva, princípio Para uma compreensão aprofundada e uma visão crítica dos princípios de tributação, ver PIRES, Valdemir. *Estado, mercado e tributação*. Piracicaba: Ed. UNIMEP, 1996.

**Prioridade orçamentária.** Item de despesa considerado de maior urgência que outros, de acordo com critérios pré-estabelecidos ou negociação entre partes potencialmente destinatárias de benefícios decorrentes de despesas públicas.

**Processo orçamentário.** Ver **Ciclo orçamentário**.

**Programa.** Conjunto estruturado de ações (atividades e projetos), dotado de recursos destinados à perseguição de objetivos e metas no âmbito de uma ou mais funções de governo. É um desdobramento da classificação funcional-programática e um instrumento de gestão que facilita a avaliação de desempenho.

**Programa de Modernização da Administração Tributária e da Gestão dos Setores Sociais Básicos (PMAT).** Programa desenvolvido e financiado pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) para fomentar a modernização da administração pública, especialmente naquilo que concerne à tributação e à melhoria na gestão de políticas públicas.

**Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Municípios Brasileiros (PNAFM).** Programa com finalidade semelhante à do PMAT, sob responsabilidade do Ministério da Fazenda, com recursos do BID – Banco Interamericano de Desenvolvimento.

**Programação financeira e cronograma de desembolso.** Instrumento de gestão orçamentária de curtíssimo prazo (parte do sistema orçamentário), consistindo na distribuição das despesas ao longo do ano fiscal, a fim de evitar desencaixes e o descontrole na oneração de dotações. Organiza a liberação de dotações por mês, bimestre ou trimestre.

**Progressividade do tributo.** Condição em que o pagamento do tributo aumenta na medida em que a capacidade de pagamento do contribuinte se revela maior.

**Projeto e subprojeto.** Assim como uma atividade (ver verbete), o projeto é um instrumento de programação. Como tal, consiste num conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, mas com prazo determinado para se concluir, ao contrário da atividade. Do projeto resulta um produto ou serviço necessário à manutenção da ação do governo ou sua melhoria. O subprojeto é um desdobramento do projeto, para maior especificação e controle.

**Proposta orçamentária.** Trata-se do orçamento enquanto conjunto de decisões do Executivo (peça orçamentária) e, depois, como projeto-de-lei entregue ao Legislativo. Depois da tramitação, aprovada, sancionada e publicada torna-se a lei orçamentária.

**Quadro de detalhamento da despesa (QDD).** Instrumento que detalha, em nível operacional, os sub-projetos e sub-atividades constantes da Lei Orçamentária Anual, especificando os elementos de despesa e respectivos desdobramentos. É o ponto de partida para a execução orçamentária.

**Quota-parte.** A porção de um todo arrecadado por um ente da federação que deve ser transferida para outro, conforme cálculos previstos em legislação e regulamentos pertinentes. Exemplo: quota-parte do ICMS devida a um determinado município.

**Razões de veto.** Justificativas do Executivo para não sancionar um dispositivo já aprovado pelo Legislativo. Podem ser baseadas na inconstitucionalidade/ilegalidade ou na contrariedade ao interesse público.

**Receita.** Conjunto dos ingressos financeiros do ente governamental, originados da sua capacidade de tributar (poder de império) ou de desenvolver atividades sob alguma espécie de remuneração (poder de gestão) ou, ainda, de transferências.

**Receita corrente.** Receita que apenas aumenta o patrimônio não duradouro do Estado, isto é, que se esgota dentro do período anual. Exemplos: receita com impostos que, por se extinguirem no decurso da execução orçamentária, tem, por isso, de ser elaboradas todos os anos. Compreende as receitas tributárias, patrimoniais, industriais e outras de natureza semelhante, bem como as provenientes de transferências correntes.

**Receita corrente líquida.** Somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos os valores transferidos a outros entes governamentais e destes aos seus respectivos sistemas de previdência e assistência. Ver art. 2º, inciso IV da Lei de Responsabilidade Fiscal. Deve ser demonstrada regularmente para efeito de cálculos de limites previstos nesta mesma lei.

**Receitas de capital.** Receitas que alteram o patrimônio duradouro do Estado, como, por exemplo, aquelas provenientes da observância de um período ou de um produto de um empréstimo contraído pelo Estado a longo prazo. Compreendem, assim, a constituição de dívidas, a conversão em espécie de bens e direitos, reservas, bem como as transferências de capital.

**Receita não-financeira.** Receita orçamentária menos: operações de crédito, rendimentos de aplicações, retorno de empréstimos concedidos, receitas de privatizações e relativas a superávits financeiros.

**Receita ordinária.** Receita arrecadada sem vinculação específica, estando à disposição para gastos de acordo com a vontade do ente arrecadador, respeitadas as dotações orçamentária e a legislação.

**Receita própria.** Receita oriunda do poder tributário e/ou da exploração de atividades de um determinado nível de governo. As principais receitas próprias dos municípios, por exemplo, são o IPTU (Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana) e o ISSQN (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza).

**Receita transferida.** Receita originada da transferência feita por outra esfera de governo. As principais receitas transferidas para os municípios são a quota-parte do ICMS (ver verbete), feita pelo governo estadual, e a quota-parte do FPM (ver verbete), feita pelo Governo Federal.

**Receita vinculada.** Receita cujo destino é definido no momento de sua transferência ou previamente estabelecido em legislação específica. Parte das receitas correntes de todos os entes federados deve ser obrigatoriamente destinada ao ensino, por exemplo, o que constitui uma vinculação. Em muitos convênios a transferência de um ente a outro requer que os valores sejam gastos em determinadas despesas e que haja contrapartida do ente beneficiado. O desrespeito à vinculação implica crime

de responsabilidade nos casos de vinculações constitucionais e devolução dos valores nos casos de transferências voluntárias. O objetivo da vinculação é garantir que o dinheiro transferido não seja desviado das finalidades e objetivos do governo que o transferiu ou do dispositivo constitucional ou legal em pauta. Assim, a vinculação restringe a autonomia decisória do governo beneficiado com transferência.

**Recolhimento da receita.** Ato em que os agentes arrecadadores entregam o valor da arrecadação ao órgão público ao qual cabe a administração dos recursos (Tesouro ou Fazenda).

**Recurso para abertura de crédito adicional.** Para a solicitação e/ou abertura de crédito adicional deve ser indicada a fonte do recurso. Há quatro tipos de fontes: superávit financeiro do exercício anterior, previsão de excesso de arrecadação no exercício corrente, anulação total ou parcial de outra dotação orçamentária e realização de operação de crédito.

**Regime contábil.** Regime pelo qual se define o momento do lançamento do fato contábil. Pode ser de caixa, de competência ou misto. Na contabilidade pública adota-se o regime misto: caixa para as receitas e competência para as despesas.

**Regressividade do imposto em relação à renda.** Diz-se que um imposto é regressivo em relação à renda do contribuinte quando a relação entre o imposto a pagar e a renda decresce como o aumento do nível de renda. É uma característica dos impostos indiretos, os quais são cobrados de todos os indivíduos pelo mesmo valor independentemente dos níveis de rendas individuais. (ABOP, 1992)

**Relatório de Gestão Fiscal – RGF.** Demonstrativo quadrimestral detalhado da execução orçamentária, previsto pelo art. 54 da Lei de Responsabilidade Fiscal, contendo informações que indiquem o cumprimento dos limites (e medidas saneadoras no caso de descumprimento) com despesas com pessoal, dívidas, operações de crédito etc. e demonstrativos do último quadrimestre sobre disponibilidades de caixa, inscrições em restos a pagar etc.

**Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO.** Demonstrativo bimestral detalhado da execução orçamentária, previsto pelo art. 52 da Lei de Responsabilidade Fiscal, devendo conter balanço orçamentário, demonstrativo da execução das receitas e despesas e demons-

trativos sobre a receita corrente líquida (ver verbete), das receitas e despesas previdenciárias, dos resultados nominal (ver verbete) e primário (ver verbete), das despesas com juros e dos restos a pagar (ver verbete).

**Remanejamento de dotação orçamentária.** Mudança de parte ou totalidade do valor do crédito orçamentário de uma rubrica para outra, sendo vedada (Art. 167 da Constituição Federal), em autorização legislativa, de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro.

**Renúncia de receita.** Redução da receita estimada em decorrência de concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária, compreendendo anistia, remissão, subsídio, crédito presumido etc. Disciplinada no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, deve ser demonstrada e compensada.

**Reserva de contingência.** Dotação orçamentária global não especificamente destinada a órgão, unidade orçamentária, programa ou categoria econômica, cujos recursos serão utilizados fazer frente a despesas não previstas.

**Restos a pagar.** Resultam de despesas empenhadas, mas não pagas até o encerramento do exercício financeiro, devendo ser pagas no exercício seguinte. A Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 42) proíbe sua existência em valores superiores às disponibilidades de caixa, a partir do segundo quadrimestre do último ano dos mandados eleitorais, visando coibir excesso de despesas em ano de disputa eleitoral.

**Resultado financeiro.** Informação constante do Balanço Financeiro, indica a situação das disponibilidades financeiros ao final de um período. Déficits financeiros indicam a necessidade de recorrer a operações de crédito ou outras formas de mobilização de recursos de terceiros.

**Resultado nominal.** Conceito que representa a necessidade de financiamento do setor público (NFSP), pois permite verificar se ele terá que recorrer a entidades financeiras e ou à poupança privada para honrar seus compromissos. Calcula-se acrescentando-se ao resultado primário os valores pagos e reduzindo os valores recebidos de juros nominais. Governos muito endividados tendem a apresentar resultados primários positivos e resultados nominais negativos, até que consigam reduzir o volume de juros e serviços da dívida pela diminuição de seu montante.

**Resultado orçamentário.** Informação constante do Balanço Orçamentário, fornece uma visão completa do quanto foram oneradas as dotações orçamentárias, umas total e outras parcialmente utilizadas.

**Resultado primário.** É o resultado aferido da subtração das despesas não financeiras das receitas não financeiras (ver verbetes). Permite avaliar se as receitas não financeiras do governo são suficientes para suportar suas despesas não-financeiras. De certo modo compara-se ao resultado operacional das empresas, que indica sua capacidade de se auto-financiar. Um superávit primário representa disponibilidade financeira, que pode inclusive ser utilizada para a redução do endividamento.

**Riscos fiscais.** Ameaças reais ou potenciais ao equilíbrio das contas públicas, que devem ser identificadas e tratadas em anexos específicos criados pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

**Sanção.** Confirmação, da parte do poder Executivo, de uma decisão do poder Legislativo.

**Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI).** Sistema informatizado para processamento e controle orçamentário, financeiro e patrimonial do governo federal, com terminais instalados por todo o território nacional, centraliza ou uniformiza o processamento da execução orçamentária, recorrendo a técnicas de elaboração eletrônica de dados, com o envolvimento das unidades executoras e setoriais, sob a supervisão do Tesouro Nacional e resultando da integração dos procedimentos concernentes, essencialmente, a programação financeira, à contabilidade e à administração orçamentária.

**Sistema Integrado de Administração Financeira para Estados e Municípios (SIAFEM).** Sistema informatizado para processamento e controle orçamentário, financeiro e patrimonial dos Estados e Municípios.

**Sistema Integrado de Dados Orçamentários (SIDOR).** Conjunto instrumentos e de procedimentos, informatizados e mutuamente alimentados, utilizado para a gestão orçamentária da União, supervisionado pela Secretaria de Orçamento Federal.

**Sistema orçamentário.** Conjunto articulado de instrumentos legais e de gestão, integrante do sistema de planejamento, destinado a assegurar legalidade e economicidade aos gastos públicos, bem como a compatibilização entre receitas e despesas. É constituído de três elementos

previstos na Constituição de 1988 (art. 165): Plano Plurianual (médio prazo – 4 anos), Lei de Diretrizes Orçamentária e Lei Orçamentária Anual (curto prazo – 1 ano), complementados pela Programação Financeira e Cronograma de Desembolso (curtíssimo prazo – mês ou bimestre), previsto na Lei 4.320/64 e na Lei Complementar 101/00.

**Sistema tributário.** Conjunto dos tributos e das regras e normas tributárias que permitem ao Estado o exercício do poder impositivo. Deve pautar-se pela eficiência e pela justiça.

**Subvenção social.** Transferência de recursos públicos, consignados no orçamento, para reforçar aplicações de recursos privados feitas por entidades sem fins lucrativos que prestam serviços de cunho social e assistencial. Prevista na Lei 4.320/64 (art. 16 e 17), mas devendo ser objeto de controle e avaliação.

**Superávit financeiro do exercício anterior.** Diferença a maior entre receitas e despesas liquidadas no exercício anterior. Constituindo-se em haveres financeiros, pode servir de justificativa para a solicitação e abertura de crédito adicional.

**Taxa pela prestação de serviços.** Tipo de tributo lançado e arrecadado em decorrência da prestação, efetiva ou potencial, de serviços a terceiros. Exemplo: taxa de expediente.

**Taxa pelo exercício do poder de polícia.** Tipo de tributo lançado e arrecadado em decorrência do desenvolvimento de atividades públicas de fiscalização e disciplinamento de relações e atividades. Exemplo: taxa para expedição de alvará de funcionamento.

**Tomada de preços.** Modalidade de licitação cuja magnitude financeira envovia e complexidade situa-se entre a concorrência e o convite. Prevista e disciplinada nos artigos 22 e 23 da Lei 8.666/93.

**Transferência constitucional.** Transferência de recursos de um ente federado a outro, por força de dispositivo constitucional. Transferência obrigatória.

**Transferência de capital.** Transferência de recursos de um ente federado para outro, vinculada necessariamente a uma despesa de capital (obra, aquisição de equipamento etc.); dotação para investimento ou inversão financeira que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços,

constituindo essa transferência auxílio ou contribuição, segundo derivem diretamente da lei orçamentária ou de lei especial anterior, bem como a amortização da dívida pública (art. 12, § 6 da Lei 4.320/64).

**Transferência de recursos orçamentários.** Mudança de parte ou totalidade do valor do crédito orçamentário de uma rubrica para outra, sendo vedada (Art. 167 da Constituição Federal), em autorização legislativa, de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro.

**Transferência inter-governamental.** Transferência de recursos feita de um ente da federação para outro, por força constitucional (transferência obrigatória) ou por meio de convênio (transferência voluntária). Deve obedecer à classificação da despesa segundo modalidades de aplicação (ver verbete).

**Transferência obrigatória.** Transferência de recursos de um ente da federação para outro, em obediência a dispositivo constitucional e/ou legal. Configuram um sistema de transferências que tem por finalidade assegurar o bom funcionamento do processo de distribuição de recursos e de atribuição de responsabilidades entre os entes federados.

**Transferência voluntária.** Transferência de recursos de um governo a outro de acordo com vontades acertadas mediante convênio.

**Transposição de recursos.** Mudança de parte ou totalidade do valor do crédito orçamentário de uma rubrica para outra, sendo vedada (Art. 167 da Constituição Federal), em autorização legislativa, de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro.

**Tribunal de Contas.** Órgão de assessoramento técnico para a fiscalização dos atos e fatos administrativos ligados às contas públicas, bem como aos seus resultados, com funções e configuração previstas nas Constituições e leis específicas.

**Tributo.** Obrigação financeira do contribuinte para com o Estado, que constitui este direito a partir do seu poder de império e com base em legislação específica. A partir do sistema tributário (ver verbete) o governo, em seus diferentes níveis e esferas, obtém as condições de financiamento de suas atividades, principalmente por meio dos três principais tipos de tributo: imposto, taxa e contribuição de melhoria (ver verbetes). Existem outras formas de receita pública que não se caracte-

rizam como tributos: contribuições parafiscais (contribuição previdenciária, por exemplo), tarifas, preços públicos etc.

**Unidade orçamentária.** Unidade administrativa, prevista na lei que estrutura um ente governamental, com responsabilidade sobre o desenvolvimento de projetos e atividades e com autonomia para contribuir na definição de prioridades orçamentárias e responsabilidades na gestão das dotações orçamentárias a ela alocadas. A clara definição de quais são as unidades orçamentárias é fundamental para a existência de uma boa classificação institucional da despesa (ver verbete).

**Valor venal do imóvel.** Valor do imóvel para fins de cobrança do IPTU, parametrizado em lei e constante do cadastro técnico imobiliário de cada município. Deve ser constantemente atualizado com base na observação do mercado imobiliário. A localização do terreno e sua declividade, o padrão construtivo e a conservação da edificação estão entre os elementos de maior incidência sobre a valorização/desvalorização do imóvel, a ser captada pelo cadastro.

**Veto.** Rejeição, pelo Executivo, de um dispositivo legal (na totalidade ou parcialmente) aprovado pelo Legislativo, devendo ser acompanhado das razões de veto (inconstitucionalidade/ilegalidade ou contrariedade ao interesse público). Pode ser derrubado pelo Poder Legislativo, ficando assim mantida sua decisão, à revelia da contrariedade do Executivo.

**Vinculação.** Ver **Receita vinculada**.

