



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA
ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO
NÚCLEO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO**

ANTONIO RUBENS OLIVEIRA LUCAS

**PLANEJAMENTO PARA APERFEIÇOAR A GESTÃO DE RECURSOS DO
IFBA – CAMPUS CAMAÇARI**

Salvador
2015

ANTONIO RUBENS OLIVEIRA LUCAS

**PLANEJAMENTO PARA APERFEIÇOAR A GESTÃO DE RECURSOS DO
IFBA – CAMPUS CAMAÇARI**

Dissertação apresentada ao Núcleo de Pós-Graduação em Administração, Escola de Administração, Universidade Federal da Bahia, como requisito do Curso de Mestrado Profissional em Administração.

Orientador: Prof. Dr. Reginaldo Souza Santos

Salvador
2015

Escola de Administração - UFBA

L933 Lucas, Antonio Rubens Oliveira.
Planejamento para aperfeiçoar a gestão de recursos do
IFBA –Campus Camaçari / Antonio Rubens Oliveira Lucas.
– 2015.
96 f.

Orientador: Prof. Dr. Reginaldo Souza Santos.
Dissertação (mestrado) – Universidade Federal da Bahia,
Escola de Administração, Salvador, 2015.

1. Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia –
Administração financeira. 2. Planejamento governamental. 3. Finanças
públicas. 4. Universidades e faculdades – Administração.
I. Universidade Federal da Bahia. Escola de Administração. II. Título.

658.15

CDD –

ANTONIO RUBENS OLIVEIRA LUCAS

**PLANEJAMENTO PARA APERFEIÇOAR A GESTÃO DE RECURSOS DO
IFBA – CAMPUS CAMAÇARI**

Dissertação apresentada ao Núcleo de Pós-Graduação em Administração, Escola de Administração, Universidade Federal da Bahia, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Administração, analisada, pela seguinte banca examinadora:

Aprovado em ___/___/___

Banca Examinadora

Prof. Dr. Reginaldo Souza Santos, orientador (EAUFBA/NPGA);

Prof. Dr. Weslei Gusmão Piau Santana (UESB);

Prof. Dr. Carlos César de Almeida Frederico (UFBA).

ATA DA DEFESA PÚBLICA DA DISSERTAÇÃO DE **ANTONIO RUBENS OLIVEIRA LUCAS** ALUNO DO CURSO DE MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO DO NÚCLEO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA.

Ao vigésimo sétimo dia do mês de maio do ano de dois mil e quinze a Banca Examinadora, eleita pelo Colegiado deste Núcleo de Pós-Graduação em Administração da Universidade Federal da Bahia, composta pelo Prof. Dr. **Reginaldo Souza Santos** (EAUFBA/NPGA), orientador do aluno, e pelos professores Dr. **Carlos César de Almeida Frederico** (EAUFBA) e Dr. **Weslei Gusmão Piau Santana** (UESB) reuniu-se para julgar o trabalho de dissertação intitulado: "Planejamento para Aperfeiçoar a Gestão de Recursos do IFBA - Campus Camaçari", da autoria de **Antonio Rubens Oliveira Lucas**. Após a defesa pública da dissertação o aluno foi submetido à arguição pela banca examinadora e ao debate. Em seguida, a banca examinadora reuniu-se para analisar e avaliar o referido trabalho, chegando a conclusão que este merece ser *aprovado*


Nada mais havendo a ser tratado, esta Banca Examinadora encerrou a reunião da qual lavrei a presente ata, que após lida e aprovada, vai assinada por mim, orientador e pelos demais membros da banca e pelo aluno.

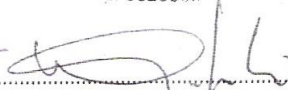
Salvador, 27 de maio de 2015.

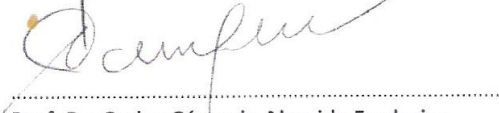
CONFERE COM O ORIGINAL

27/05/2015

Dacy Andrade dos Santos
Dacy Andrade dos Santos
ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO-UFBA
Secretária Acadêmica do NPGA
SIAPE: 00283839


Prof. Dr. **Reginaldo Souza Santos**
EAUFBA/NPGA - (Orientador)


Prof. Dr. **Weslei Gusmão Piau Santana**
UESB - (Convidado)


Prof. Dr. **Carlos César de Almeida Frederico**
UFBA - (Convidado)


Antonio Rubens Oliveira Lucas
(Aluno)

*É extremamente difícil arredondar
uma realidade quadrada*

Prof. Dr. Reginaldo Souza Santos

AGRADECIMENTOS

A Deus por toda benção e força concedidas.

A meus pais Antonio Raimundo e Marinalva por acreditarem que a educação é um caminho para melhores oportunidades.

A meus pais de coração Moises e Elvira por toda acolhida, paciência e carinho compartilhados ao longo desta trajetória.

A minha esposa, Keith Evilin, por todo companheirismo e força demonstrados nos momentos mais difíceis.

Ao Instituto Federal de Ciência e Tecnologia da Bahia (IFBA), que possibilitou a participação neste curso em parceria com o Núcleo de Pós-Graduação da Escola de Administração (NPGA), da Universidade Federal da Bahia.

A todos os colegas da turma do Mestrado Profissional em Administração – Turma MPA 12/IFBA, pelos momentos de aflição e alegria.

Carinhosamente as minhas colegas de equipe Klécia, Luise, Suzete e Verônica.

A meus amigos Luis Claudio e Larissa Sauane.

A minha fada madrinha Cintia Regina.

Aos colegas do Campus Camaçari sinceros motivadores desta conquista.

Ao educador Prof. Dr. Reginaldo Souza Santos pelas orientações de vida e acadêmicas.

A todos aqueles que de certo modo contribuíram para o alcance deste objetivo, mas que por limitações de espaço não foram citados, meu muito obrigado!

Lucas, Antonio Rubens Oliveira. **Planejamento para Aperfeiçoar a Gestão de Recursos do IFBA – Campus Camaçari**. 95f. 2015. Dissertação (Mestrado Acadêmico em Administração) – Escola de Administração - UFBA, Salvador, 2015.

RESUMO

Construir ou mesmo aplicar um modelo de gestão que sustente suas bases na integração entre os instrumentos de planejamento e os processos de previsão e execução de gastos, pode até não garantir o sucesso ou o melhor resultado de uma instituição, contudo estabelece de imediato, o nível de adequação e incorporação dos seus objetivos e metas à sua prática gerencial. Desta forma, este estudo investiga os instrumentos de planejamento de uma instituição recém-constituída bem como a integração destes instrumentos ao seu orçamento de gastos. Uma vez que, o processo de planejar deve ser um caminho para ações programadas que visem atingir objetivos claramente definidos; o processo de planejamento não se resume apenas em declarar o que deve ser feito, mas sim em definir de forma clara e objetiva como, com quais meios e por quais trajetórias estas metas serão atingidas. A instituição analisada surgiu da transformação do antigo Centro Federal de Educação Tecnológica da Bahia (CEFET-BA) em Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia (IFBA) em foco o Campus de Camaçari. Foi decorrente deste processo de expansão e transformação da Rede Federal de Educação Profissional que os *campi* passaram a ter autonomia administrativa, orçamentária e financeira, exigindo de todos estes a adoção de práticas gerenciais para a elaboração e execução de orçamentos de gastos próprios. Nesta perspectiva, o texto aborda desde os fundamentos do processo de planejamento público, aos modelos e as etapas de elaboração do seu orçamento e os relaciona com os instrumentos e as práticas adotadas por esta instituição em análise. Bem como evidencia o nível de integração destes instrumentos com a peça orçamentária e os resultados alcançados no período. Por fim descreve algumas considerações a cerca dos desafios e estratégias para promoção de uma gestão econômico-financeira planejada.

Palavras chave – Planejamento Governamental. Orçamento Público. Gestão Integrada.

Lucas, Antonio Rubens Oliveira. **Planning to Improve the IFBA Resource Management - Campus Camaçari**. 95f. 2015. Dissertation (Academic Master in Business Administration) - School of Management - UFBA , Salvador, 2015.

ABSTRACT

Constructing or even applying a management model that supports their own basis on the integration between the planning instruments and the spending prevision processes and execution may not even guarantee the success or the best result of an institution, however, it immediately establishes the level of adequacy and incorporation of its objectives and goals to its managerial form. Thus, this study investigates the planning instruments of a newly formed institution as well as the integration of such instruments to its spending budget considering the planning process must be a way for programmed actions aiming to achieve clearly defined objectives. Planning, therefore, is not restricted to state what should be done, but define, in a clear and objective way, the means and paths applied to achieve the goals. The educational institution which was analyzed is a result of the transformation of the former Federal Center of Technological Education of Bahia (CEFET-BA) for the Federal Institute of Education, Science and Technology of Bahia (IFBA) focusing the Camaçari Campus, because it was precisely during the expansion and transformation process of the Federal Network of Vocational Education that the campi had acquired administrative, budgetary and financial autonomy requiring its leaders to adopt management practices for the development and execution of their own spending budgets. In this perspective, the text approaches the base of the public planning process, the models and stages of the budget and connect them to the instruments and practices adopted by this institution under analysis besides highlights the level of integration of these instruments with the budget and the results achieved in the period. Finally, it makes some considerations about the challenges and strategies for promoting an adequate economic and financial management.

Key words: Government planning. Public budget. Integrated Management.

LISTA DE DIAGRAMAS

Diagrama 1 - Fluxo do Ciclo orçamentário	48
Diagrama 2 - Estrutura do Sistema PPA/LDO/LOA	57
Diagrama 3 - Ciclo Orçamentário no IFBA	78

LISTA DE GÁFICOS

Gráfico 1 - Projeções Orçamentárias Anuais do Campus Camaçari	79
Gráfico 2 - Execução Orçamentária por Grupo de Despesa.....	82

LISTA DE TABELAS

Tabela 2 - Execução Orçamentária do Campus Camaçari	81
Tabela 3 - Avaliação do Plano de Metas do Campus Camaçari	84

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

- CDES** – Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social
- CEPAL** – Comissão Econômica para a América Latina e o Caribe
- CF** - Constituição Federal
- CGO** - Coordenação-Geral de Orçamento
- CN** - Congresso Nacional
- CPRO** - Coordenação de Programação Orçamentária
- DASP** – Departamento Administrativo do Serviço Público
- DOU** - Diário Oficial da União
- GE** – Governo Empreendedor
- GTI** – Grupo de Trabalho Interministerial
- IBGE** – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
- IDH** – Índice de Desenvolvimento Humano
- IFBA** – Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia.
- IFs** – Institutos Federais
- IPEA** – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
- LDO** – Lei de Diretrizes Orçamentárias
- LOA** - Lei Orçamentária Anual
- LRF**- Lei de Responsabilidade Fiscal
- MARE** – Ministério da Administração Federal e da Reforma do Estado
- MEC** - Ministério da Educação
- MINIPLAN** – Ministério do Planejamento
- MPOG** - Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão.
- MTO** - Manual Técnico de Orçamento OC Órgão Central OS Órgão Setorial
- NPM** - New Public Management / Nova Gestão Pública
- OBZ** – Orçamento base zero
- OCDE** – Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico
- ONU** – Organização das Nações Unidas
- OP** – Orçamento Programa
- PAC**- Plano de Aceleração do Crescimento
- PDI** – Plano de Desenvolvimento Institucional
- PDRAE** – Plano Diretor de Reforma do Aparelho do Estado
- PE** – Planejamento Estratégico

PES - Planejamento Estratégico Situacional

PLOA - Proposta de Lei Orçamentária Anual

PMI – Plano de Metas Institucional

PNAFE – Programa Nacional de Apoio à Administração para os Estados Brasileiros

PND – Plano Nacional de Desenvolvimento

PNUD – Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento

PPA – Plano Plurianual

PPAG – Plano Plurianual de Ação Governamental

PPBS – Planning, Programming and Budgeting System / Sistema de Planejamento, Programação e Orçamento.

PRONATEC – Programa Nacional de Acesso ao Ensino Técnico e Emprego

RG – Relatório de Gestão

SALTE – Saúde, Alimentação, Transporte e Energia.

SEPLAN-PR – Secretaria de Planejamento e Coordenação da Presidência da República

SESU - Secretaria de Educação Superior

SETEC - Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica

SIAFI – Sistema Integrado de Administração Financeira

SICAF – Sistema Informatizado de Controle da Arrecadação e Fiscalização

SIGPLAN – Sistema de Informações Gerenciais e de Planejamento

SIMEC - Sistema Integrado de Monitoramento, Execução e Controle.

SIOP - Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento

SOF - Secretaria de Orçamento Federal

SPI - Secretaria de Planejamento e Investimentos

SPO- Subsecretaria de Planejamento e Orçamento

STN - Secretaria do Tesouro Nacional

TAMC – Termo de Acordos de Metas e Compromissos

UO - Unidade Orçamentária

UG – Unidade Gestora

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	15
1.1	Problematização	16
1.1.1	<i>Pressupostos</i>	18
1.1.2	<i>Objetivos</i>	18
1.1.3	<i>Justificativa</i>	19
1.1.4	<i>Estrutura</i>	20
2	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	21
2.1	Universo da Pesquisa e Corte Temporal	24
3	ASPECTOS CONCEITUAIS E LEGAIS ACERCA DAS FINANÇAS PÚBLICAS	25
3.1	Finanças Públicas	25
3.2	Planejamento	28
3.2.1	<i>Planejamento governamental</i>	29
3.3	Abordagens Pós-burocrática do Gerenciamento Governamental	35
3.4	Definições e Origens do Orçamento Público	39
3.4.1	<i>Evolução dos Sistemas Orçamentários</i>	42
3.4.2	<i>Especificidades do Ciclo Orçamentário no Brasil</i>	47
3.4.3	<i>Características da Classificação da Despesa no Orçamento</i>	49
3.5	As Perspectivas de Integração entre Planejamento e o Orçamento	55
3.5.1	<i>Perspectivas de Ajuste da Integração com a LRF</i>	64
3.5.2	<i>Perspectivas de Ajuste da Integração com o Orçamento Participativo</i>	69
4	INSTRUMENTOS E PRÁTICAS DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO NO IFBA	72
4.1	Consolidação dos Aspectos Financeiros e Orçamentários	76
5	CONCLUSÃO E PERSPECTIVAS	85
	REFERÊNCIAS	89

1 INTRODUÇÃO

Para Drucker (1981), o planejamento não diz respeito a decisões futuras, mas às implicações futuras de decisões presentes. Qualquer atividade humana realizada sem qualquer tipo de preparo é uma atividade aleatória que conduz, em geral, o indivíduo e as organizações a destinos não esperados, altamente emocionantes e, via de regra, a situações piores que aquelas anteriormente existentes.

Os dicionários conceituam o planejamento como uma tentativa inteligente e organizada de selecionar as melhores opções disponíveis para alcançar metas específicas é, portanto, a aplicação racional do conhecimento humano ao processo de tomada de decisões. Consiste em estabelecer relações entre os meios e os fins, com o objetivo de obter os fins almejados pelo uso mais eficiente dos meios. Outro aspecto importante de ser destacado consiste no objetivo de se planejar de tal forma, que os recursos por ventura limitados possam conduzir à maior satisfação possível das demandas.

Neste sentido, o planejamento deve ser um caminho de ações programadas, que visem atingir um ou mais objetivos. Planejar não deve ser apenas declarar o que deve ser feito, mas sim, definir de forma clara e objetiva, como, com que meios e por quais trajetórias as metas serão atingidas.

Na administração pública, o orçamento é uma das fases posteriores ao planejamento, responsável por promover a transposição dos programas em atividades a serem executadas pelos centros de responsabilidades. É essencialmente um processo de negociação, em que os agentes responsáveis pelos centros de responsabilidades discutem qual o nível de recursos necessários para as atividades a serem desenvolvidas e quais os “produtos” a ser gerados, discussão esta delimitada pela estrutura programática da organização (ANTHONY, 1965).

O processo de orçamentação constitui-se, portanto, num detalhamento da programação com a atribuição de valores, é um plano expresso em termos monetários. Um de seus objetivos é equalizar o que se planeja fazer, com o montante de recursos previstos para tal.

Para isto, Anthony (1965) considera que o orçamento é o principal instrumento de integração da organização ao seu planejamento. Considera inclusive que existem organizações que sobrevivem sem se dedicarem ao processo de

planejamento ao nível estratégico, porém não há organização que prescindia ao controle gerencial, em especial de um orçamento como plano direcionador das suas atividades.

Segundo Giacomoni (2005), o orçamento público se caracteriza pela multiplicidade de aspectos: político, jurídico, contábil, econômico, financeiro, administrativo etc. O seu conceito tem se modificado ao longo do tempo, em decorrência principalmente das modificações de sua função em prol de uma dinâmica social moderna.

Neste contexto, podemos considerar que a consolidação das práticas de planejamento, com a aplicação de metodologias, instrumentos gerenciais podem agregar um valor imediato à melhoria do desempenho das organizações públicas.

No atual processo de planejamento e orçamentação brasileiros existem três instrumentos legalmente estabelecidos para este fim: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA). A estes podem e devem ser somados outros planos, inerentes às atividades desenvolvidas por cada Órgão e/ou Instituição da administração pública como exemplos: Planejamentos Estratégicos, Planos de Desenvolvidos, entre outros.

1.1 Problematização

Administrar instituições governamentais requer uma gestão responsável das finanças públicas, assim, os recursos disponíveis, dito por muitos como escassos, devem priorizar o atendimento pleno do cidadão, proporcionando qualidade na aplicação destes, democratização e transparência. Atingir tais metas e objetivos não é uma tarefa fácil e requer o cumprimento de premissas básicas que garantam a materialização dos planos de governo e gestão, com a matriz de recursos disponíveis. De modo que possibilitem, além do atendimento das demandas da sociedade, a continua melhoria da prestação dos serviços públicos, dentro de um enfoque hoje difundido como de *Accountability*.

Em um cenário de alavancagem da Educação Profissional no Brasil eis que surgem os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia – IFs, legalmente constituídos no ano de 2008 em razão da Lei nº 11.892, que se consolidou a partir da transformação ou integração das antigas Escolas Técnicas Federais, vinculadas às Universidades Federais, das Escolas Agrotécnicas Federais e ainda dos Centros

Federais de Educação Tecnológica. Em sua nova ótica passaram a estar presentes em todos os estados brasileiros fruto de um contexto de expansão e valorização da educação profissional, iniciado a partir de 2003, através de um plano estruturante de expansão da Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica - RFEPECT, conforme destaca Fernandes(2009).

Diante desta nova perspectiva, os IFs passaram a atuar em um novo arranjo, assumindo uma estrutura em rede, na qual diversas organizações de ensino são integradas sistemicamente através de um núcleo central, de âmbito nacional, a Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica - SETEC, do Ministério da Educação - MEC, e no espaço regional, os vários *Campi*, através de uma Reitoria (FERNANDES, 2009).

Destaca-se ainda do texto de Fernandes (2009) que está estabelecido na concepção das diretrizes dos Institutos Federais, que estes não servirão apenas como expressão da presença do Estado em todo o território nacional, ainda que o seu financiamento e manutenção componham a fonte orçamentária pública. É condição indispensável que a política pública se estabeleça, com o compromisso de pensar o todo enquanto aspectos de igualdade na diversidade seja ela social, econômica, geográfica ou cultural; deve estar articulada a outras políticas como de trabalho e renda, de desenvolvimento setorial, ambiental, social, dentre outras.

Este processo de expansão da rede acompanhou uma descentralização administrativa, orçamentária e financeira que possibilitou a todos os *campi* uma autonomia gerencial relativa, potencialmente aquelas inerentes ao planejamento das ações locais e a execução de orçamento de gastos próprios.

Dentro destes critérios, o Município de Camaçari consolidou-se como um local estratégico e propício para implantação de um Campus do IFBA. Pois considerando além de sua localização geográfica se destaca a existência de um gigantesco complexo industrial de importante reconhecimento para a economia do Estado da Bahia, como também, pelo seu destacado crescimento populacional evidenciado nos levantamentos censitários, que indicou uma população de 242.984 habitantes em um território de 785 Km² de acordo com o último censo do IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística), realizado no ano de 2010.

Foi consolidando então o já referenciado plano estruturante de expansão federal que no ano de 2007, o ainda CEFET-BA, obteve a autorização de funcionamento da Unidade de Camaçari. Oficialmente inaugurada em 03 de outubro

de 2007, esta unidade iniciou suas atividades em novembro daquele ano oferecendo inicialmente, cursos de extensão à comunidade. Foi somente a partir de fevereiro de 2008, que se iniciou o primeiro ano letivo com dois cursos da educação profissional nas formas integrada ao ensino médio e subsequente, nas áreas de Informática e Eletrotécnica. (IFBA, 2009)

Frente aos inúmeros desafios desta “recém-criada” instituição cabe-nos perguntar, **se a incorporação dos instrumentos de planejamento institucional implicaria numa melhor distribuição e conseqüente execução dos recursos disponíveis?**

1.1.1 Pressupostos

- I. Os instrumentos de planejamento institucional e seus resultados não são utilizados na elaboração e execução da peça orçamentária do IFBA / Campus Camaçari;
- II. A utilização efetiva dos instrumentos de planejamento institucional podem contribuir para elaboração de uma proposta orçamentária que garanta a alocação mais eficiente dos recursos disponíveis.

1.1.2 Objetivos

Geral

Identificar, descrever e propor a aplicação de estratégias de integração entre os instrumentos de planejamento institucional e o orçamento de gastos do campus.

Específicos

- I. Identificar, descrever e analisar os instrumentos de planejamento institucional existentes;
- II. Identificar, descrever e analisar a elaboração do orçamento de gastos do campus;
- III. Averiguar se a execução efetiva corresponde à demanda manifestada nos relatórios de planejamento institucional;

- IV. Propor a implantação de estratégias de integração entre o planejamento institucional a peça orçamentária do Campus.

1.1.3 *Justificativa*

A educação é compreendida como um bem público, um direito básico e universal dos cidadãos, além disso, pode ser considerada um fator estratégico para o desenvolvimento da nação e um elemento de transformação pessoal e social. Neste sentido, a própria Constituição Federal (CF) de 1988 estabeleceu em seu arcabouço legal que a educação é um direito social e, para tal, definiu os atores principais desta ação, responsáveis pelo seu provimento que são a família e o Estado.

A temática da qualidade do gasto, com vistas à promoção de maior eficiência na aplicação dos recursos geridos pela administração pública brasileira, vem ganhando profundo destaque nos debates de fóruns dos diversos níveis e ambientes da sociedade, demonstrando assim uma preocupação muito forte sobre gestão dos recursos públicos. Esse fenômeno vem acompanhado de um fortalecimento de ideias e debates sobre formas de melhorar a qualidade do gasto público, do controle social e da sua transparência.

Segundo Santos e Gomes (2013), no Brasil há uma crença generalizada de que as ações dos governos funcionam mal em razão da falta ou insuficiência de recursos; assim a única forma de consertá-las é **umentar o orçamento de gastos**. (grifos nossos)

Constata-se, portanto, que esta afirmação é plenamente absorvida, quando analisada frente à ótica dos gestores públicos e no discurso reproduzido por estes e pela mídia. No entanto, pouco se esclarece sobre os procedimentos e técnicas administrativas desempenhadas por tais gestores, bem como se estas práticas resultam em melhor ou pior desempenho da aplicação dos recursos públicos.

Diante destas questões é que se visualiza certa lacuna quanto à avaliação do grau de eficiência da gestão pública brasileira.

Entre os requisitos e métodos adotados pelos modelos atuais de avaliação da qualidade da gestão pública, pretende-se com este trabalho provocar uma reflexão metodológica a cerca da formulação e execução do processo sistemático de alocação dos recursos públicos, a partir dos instrumentos de planejamento, tomando

como base o IFBA – Campus Camaçari, seus instrumentos de planejamento institucional e seu orçamento de gastos.

A fim de alcançar os objetivos acima identificados, pretende-se analisar os relatórios gerenciais de planejamento, os relatórios contábeis da instituição, assim como, os relatórios de resultados existentes.

1.1.4 Estrutura

A fim de esclarecer o propósito desta dissertação, os argumentos que validam esta pesquisa estão estruturados sistematicamente conforme se esclarece abaixo.

O primeiro capítulo traz as abordagens iniciais da pesquisa, apresentando uma breve introdução a respeito do tema, bem como seu enquadramento enquanto problema digno de novos estudos.

No segundo capítulo, relacionam-se os principais procedimentos metodológicos que guiaram o percurso desta pesquisa, o universo pesquisado e o corte temporal que limitou o estudo.

Com relação ao terceiro capítulo, são levantados os fundamentos teóricos e legais que permeiam o universo das finanças públicas, potencialmente nas questões relativas às práticas de planejamento governamental e a gestão orçamentária dos recursos públicos.

No quarto, identificam-se os principais instrumentos de gestão aplicados no Instituto Federal de Educação da Bahia – IFBA no que dizem respeito às práticas de planejamento governamental e arranjo dos recursos públicos na instituição.

Por último, no quinto capítulo, descrevem-se algumas considerações a cerca dos resultados encontrados e as perspectivas acerca das possíveis melhorias ao processo de planejamento e orçamentação.

2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A construção do processo metodológico da pesquisa teve embasamento em diversos autores dentre os quais Quivy e Campenhoudt (1998). Que propõem a constituição de conceitos envolvidos, e, a partir desses, a sinalização de indicadores, os quais possibilitam a representação da realidade, cuja complexidade exige a escolha de parâmetros que denotem dimensões específicas do mundo real.

Diante da situação problema a pesquisa caracteriza-se, quanto aos objetivos em descritiva, pretende-se com esta descrever se os instrumentos de planejamento governamental contribuem para a gestão orçamentária de uma autarquia federal. Deste modo na concepção de Gil apud Beuren (2003), “a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou estabelecimento e relações entre as variáveis.”

De maneira análoga Andrade ressalta que:

A pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registra-los, analisá-los, classifica-los e interpretá-los e o pesquisador não interfere neles. Assim os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não são manipulados pelo pesquisador. (ANDRADE, 2002 apud BEUREN, 2003, p. 81).

Sendo assim, este mecanismo metodológico é perfeitamente aplicado ao tema desta pesquisa, principalmente nas características de observação e análise dos fatos que buscam descrever as informações sem quaisquer interferências do pesquisador.

Assim como a descritiva outra aplicação relacionada à abordagem deste tema quanto aos objetivos é a exploratória que, segundo Beuren (2003), tem como característica marcante “o aprofundamento de conceitos preliminares sobre determinada temática não contemplada de modo satisfatório anteriormente, contribuindo desta forma, para o esclarecimento de questões superficialmente abordadas sobre o assunto”. Assim, é possível evidenciar a busca por respostas ainda não claramente desenvolvidas e por esclarecimentos mais convincentes de determinados conceitos, reunindo mais informações e incorporando características inéditas as já existentes.

Quanto ao caráter da abordagem do problema, assumiu-se um papel qualitativo, que segundo Richardson (1999), “os estudos que empregam uma

metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”. Ressalta também que podem contribuir no processo de mudança de determinado grupo e possibilitar, em maior nível de profundidade, o entendimento das partículas do comportamento dos indivíduos.

Desta maneira, pretende-se esclarecer o problema, analisando seu processo e compreendendo suas etapas e sua interferência na sociedade sem, necessariamente, o emprego de fórmulas estatísticas ou qualquer outro meio de avaliação quantitativa.

Beuren (2003) destaca muito bem a importância destes mecanismos e desta abordagem para a área, enfatizando que:

É bastante comum o uso da abordagem qualitativa como tipologia de pesquisa. Cabe lembrar que, apesar de a contabilidade lidar intensamente com números, ela é uma ciência social, e não uma ciência exata como alguns poderiam pensar o que justifica a relevância do uso da abordagem qualitativa (BEUREN, 2003, p. 92).

Sendo assim, a contabilidade assume seu caráter de ciência social e demonstra a importância deste, enfatizando que não se faz necessário o uso tão somente de instrumentos quantitativos para desenvolvimento de uma pesquisa.

Quanto aos procedimentos pelos quais foram conduzidos os estudos e, portanto, obtidos os dados desta pesquisa, fora aplicada uma pesquisa bibliográfica e para fortalecer o embasamento teórico realizou-se também um estudo de caso, cujo objetivo foi diagnosticar o contexto institucional.

Cervo e Bervian (1983) definem a pesquisa bibliográfica como aquela que:

Explica um problema a partir de referenciais teóricos publicados em documentos. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental. Ambos os casos buscam conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado existente sobre um determinado assunto, tema ou problema (1983, p. 55).

O material utilizado na pesquisa bibliográfica abrange todo referencial teórico já tornado público em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, dissertações, teses, entre outros. É válido destacar que por meio destas bibliografias reúnem-se conhecimentos sobre a temática pesquisada.

O conceito de documentos no âmbito da pesquisa científica esta fundamentado em Prior (2003). O autor alerta para o fato de que os documentos não são meramente artefatos rígidos, estáticos, mas que devem ser conceituados de forma relativa, em atinência ao contexto onde estão inseridos, “em termos de campos, de estruturas e de redes de ação”.

Os documentos analisados foram selecionados de acordo com a sua relevância no sentido de elucidar as questões da pesquisa e sua autenticidade perante a comunidade acadêmica. Conforme descreve Scott (1990) esse tipo de prática qualifica os documentos a partir de sua autenticidade, credibilidade, representatividade e significação.

Neste processo de escolha dos documentos, o autor supracitado os classifica em relação à autoria na sua produção e ao acesso. Quanto à autoria os documentos podem ser pessoais ou oficiais, sendo esses últimos subdivididos em públicos ou privados. Enquanto aos termos do acesso, estes podem ser fechados (em relação a terceiros), restritos (acessíveis apenas a grupos específicos), arquivos abertos (acessíveis a qualquer indivíduo em arquivo específico), ou publicações abertas (acessíveis para quaisquer indivíduos).

Portanto, consolidando a análise documental que no caso desta pesquisa concentrou-se nos arquivos e publicações abertas, realizando-se um estudo de caso a uma unidade menor de análise.

Yin (2002) destaca a importância do estudo de caso, pois,

Permite uma investigação para se preservar as características holísticas e significativas dos eventos da vida real – tais como ciclos de vida individuais, processos organizacionais, administrativos, mudanças ocorridas em regiões urbanas, relações internacionais e a maturação de alguns setores. (YIN, 2002, p.21).

Esta característica permite aplicação desse mecanismo de captação de dados em um único caso, reunindo informações detalhadas para um maior aprofundamento sobre o tema, partindo de um conhecimento do todo para um específico.

Ao comentar sobre o método do estudo de caso, Yin o caracteriza como uma investigação empírica que,

Investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos (YIN, 2002, p.32).

2.1 Universo da Pesquisa e Corte Temporal

Quanto à delimitação do estudo já preconizadas pelo próprio título trata da esfera federal de educação, tendo como universo o Instituto Federal de Educação de Educação, Ciência e Tecnologia – Campus Camaçari, instituído com autorização de funcionamento a partir da portaria nº 937 do Ministério da Educação, publicada no dia 02 de outubro de 2007.

Cabe destacar, contudo, que foi somente em 2008, através da Lei nº 11.892, que o antigo CEFET-BA foi transformado em Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia - IFBA. Esta mudança favoreceu à maior abrangência da formação profissional e tecnológica, contribuindo para o desenvolvimento regional e acolhimento de novas perspectivas de funcionamento ao Campus.

Somente a partir das perspectivas de instalação do Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI) 2009-2013, que se estabeleceu uma referência na elaboração dos projetos e planejamento institucional em moldes adequados a esta pesquisa.

Segundo as informações do próprio documento, a base foi inicialmente concebida pela Coordenação Geral de Planejamento (COPLAN) do então Centro Federal de Educação Tecnologia da Bahia (CEFET-BA), em julho de 2008 e atualizado pela Comissão Coordenadora Geral do PDI 2009-2013, instituída pela Portaria IFBA nº 923, de 03 de agosto de 2009 e prorrogada pela Portaria IFBA nº 1.279, de 03 de novembro de 2009.

Em razão de arranjos técnicos e operacionais, somente a partir do ano de 2010 os campi do IFBA foram dotados de verdadeira autonomia administrativo/financeira e, por esta razão, o corte temporal desta pesquisa levará em consideração apenas o intervalo entre os anos de 2010 a 2013.

3 ASPECTOS CONCEITUAIS E LEGAIS ACERCA DAS FINANÇAS PÚBLICAS

3.1 Finanças Públicas

Segundo Santos (2003) o pensamento acerca das finanças públicas no Brasil não apresenta a mesma tradição das escolas europeias e americanas. De um lado, isso ocorre porque a nossa universidade ainda é muito jovem – uma existência de, aproximadamente, três quartos de século. De outro, porque fomos obrigados a definir uma opção, em meio a toda uma discussão político-ideológico entre uma política desenvolvimentista – promotora da industrialização do país – ou o prosseguimento na marcha histórica que, até certo momento, apontava que o nosso lugar no contexto da divisão internacional do mundo do trabalho era o de exportador de primários e importador de industrializados. Além disso, a concordância pelo desenvolvimentismo não era tão pacífica, pois implicava dizer de que forma essa modernidade seria alcançada, se mediante o concurso do Estado ou não.

A origem do conceito moderno de Finanças Públicas está relacionada basicamente a duas escolas do pensamento econômico: a Escola Cameralista, vigente na Alemanha e na Áustria do século XVI ao XVIII; e a Escola Clássica do pensamento econômico.

No campo das Finanças Públicas, a ótica da Escola Cameralista dirige-se fundamentalmente ao estudo dos meios pelos quais se pode criar e administrar o patrimônio público (HUNT, 1982). A doutrina cameralista organiza o pensamento de forma científica, ligando os objetivos do Estado aos aspectos técnicos da administração financeira. O estudo dessa Escola do Pensamento Econômico concentrou-se no patrimônio público, na administração geral e nas finanças nacionais. Também se atribui aos cameralistas a defesa de uma reforma fiscal para o melhor controle e eficiência das receitas dos governos.

Seguindo ainda os preceitos da escola cameralistas, as empresas públicas devem assumir aquelas funções necessárias ao desenvolvimento nacional, que as empresas privadas não podem ou não querem empreender. Desta forma, justificavam-se a cobrança de impostos e a intervenção governamental na atividade econômica. A dívida pública, de acordo com os cameralistas, encontra sua razão de

ser na confiança que existe entre o governo e a sociedade civil e na mobilização de forças produtivas da economia nacional.

É desta origem de pensamento que se acrescenta o critério de interferência mínima do Estado na economia, conforme propuseram os economistas clássicos, a existência de dois princípios fundamentais para o estudo das Finanças Públicas: a neutralidade econômica e o equilíbrio orçamentário.

A neutralidade ocorrerá quando as ações dos agentes econômicos (públicos ou privados) não prejudicarem o desenvolvimento econômico e social. Já o equilíbrio orçamentário, por sua vez, evita o endividamento do Estado e torna possível a acumulação do capital, impulsionando dessa forma os investimentos necessários ao sistema econômico.

Já para a Escola Keynesiana do pensamento econômico e a Escola Monetarista no século XX era necessário trazer novos enfoques para a teoria econômica, com implicações imediatas sobre o estudo das finanças públicas. De acordo com o pensamento da Escola Keynesiana, o Estado tem como objetivo prioritário evitar os dois grandes males dos ciclos econômicos: o desemprego e a inflação. De acordo com a essa teoria, junto da política monetária, também a política fiscal apresenta um papel fundamental na obtenção da estabilidade macroeconômica.

É justamente para a Escola Keynesiana que o Estado enquanto agente fiscal deverá administrar receitas e despesas. O principal instrumento dessa política está em um orçamento público que seja capaz de atender à renda e às despesas de um país como um todo, alcançando, dessa forma, o Setor Público e o Setor Privado. Segundo o qual o Governo deve organizar suas despesas em função das necessidades sociais.

Transportando estas questões para uma realidade mais atual, na qual as teorias procuram explicar o papel do Setor Público na economia, a mais difundida no meio acadêmico é a desenvolvida por Richard Musgrave (1980).

Para esse autor, os governos realizam três funções clássicas na economia, que envolvem basicamente a alocação dos recursos à sociedade, a estabilização macroeconômica e a distribuição de renda e riqueza, conhecidas como função alocativa, função estabilizadora e função distributiva. Segundo os estudos de Musgrave (1980), em geral, essas funções ocorrerão simultaneamente e de alguma

maneira complementar – a estabilidade macroeconômica poderá facilitar a alocação de recursos ou mesmo a distribuição de renda, por exemplo.

Originalmente, essas funções são atribuídas mais especificamente como objetivos da política orçamentária, contudo podemos perceber que sua utilização ultrapassa seu conceito original e adentra aos demais instrumentos de política pública, de modo que é possível considerá-las num âmbito mais global e complexo do que simplesmente relacionado às medidas puramente fiscais.

No Brasil, podemos identificar a predominância de alguns desses papéis do Setor Público, conforme as proposições de Musgrave (1980), na nossa história recente. Podemos associar o Governo Militar, por exemplo, a uma fase de predominância da função alocativa a partir de um “Estado Empresário” que investiu maciçamente em diversos setores da economia. Nesse período, a grande oferta de bens e serviços era coberta pelo setor governamental como, por exemplo, os serviços de transportes ferroviários, energia elétrica, telefonia, serviços financeiros, exploração de minérios etc.

Kon (1999) descreve a função distributiva como aquela correspondente aos esforços para equalização da distribuição de renda e riqueza entre regiões, setores e indivíduos. O autor defende que a distribuição ótima é aquela que a sociedade considera justa ou adequada e, portanto, envolve um consenso entre considerações subjetivas de indivíduos pertencentes a classes diversas de rendimento e cultura. A determinação do nível mínimo de renda a ser caracterizado como adequada é matéria polêmica, dado que é difícil comparar os níveis de “utilidade” que os indivíduos derivam de sua renda. Dessa forma, mesmo o nível mínimo de subsistência apresenta conceituações diferenciadas entre classes de indivíduos.

Considerando a função estabilizadora, Kon (1999) conceitua como responsável pelas medidas que conduzem o país à estabilização da economia, particularmente dirigidas às ações aos grandes agregados econômicos. Ou seja, promovendo a obtenção de uma taxa aceitável de crescimento econômico, estabilidade do nível geral de preços, um nível de empregos adequado à oferta de trabalho e o equilíbrio na balança de pagamentos.

Para Santos (2003) o debate teórico-ideológico mais intenso sobre o desenvolvimento brasileiro vai ocorrer nas décadas de 40 e 50 e início da de 60. Até então, o centro da discussão era saber e definir qual o papel do Estado. Diante deste cenário os neoliberais construíram trincheiras no campo das finanças públicas,

procurando reduzir a dimensão do Estado no processo de desenvolvimento, a partir de restrições aos gastos. Daí ser fundamental vender a ideia de contenção monetária e orçamento fiscal equilibrado; caso contrário, os desequilíbrios nas finanças conduziriam à instabilidade do sistema com inflação e desemprego.

Entretanto, percebe-se a desaceleração do crescimento que começa a se evidenciar nos anos 1975/76 e os movimentos cíclicos recessivos dos primeiros quatro anos da década de 1980 fizeram o debate sobre as finanças públicas no Brasil mudar de curso, com algumas variantes.

Do lado do pensamento neoliberal, os autores que mais se destacaram no campo das finanças públicas foram Eugênio Gudín, Octávio Gouveia de Bulhões e Mário Henrique Simonsen. De todos, Gudín é o que apresenta a elaboração teórica mais consistente, inclusive fazendo as mediações teóricas necessárias para refletir a situação brasileira. Os outros dois estão mais preocupados com a questão fiscal no contexto da política econômica mais geral (SIMONSEN) ou com a política tributária propriamente dita (BULHÕES).

Ainda segundo Santos (2003) uma das variantes correspondeu ao estreitamento ainda maior do debate iniciado por Gudín, Bulhões e, finalmente, Simonsen, pois se deixou de discutir os impactos da Reforma Tributária de 1967 e as necessidades e as possibilidades de uma nova reforma tributária, dando-se mais ênfase aos aspectos relacionados com a administração fiscal do Estado brasileiro, manifestados na busca alucinada de uma fórmula capaz de melhor evidenciar o conceito de déficit do setor público que fosse conveniente tanto aos interesses do FMI, quanto aos interesses dos gestores da política econômica brasileira.

3.2 Planejamento

O planejamento econômico situa-se no campo da economia normativa, ou seja, enfoque que trata das questões da economia, observando como deveria ser o funcionamento econômico da sociedade, e tem um relacionamento direto com a gestão de processos.

Waterston *apud* Kon (1997) define o planejamento como a tentativa inteligente organizada de selecionar as melhores alternativas disponíveis para alcançar metas específicas, como uma aplicação racional do conhecimento humano

ao processo de tomada de decisões que servem de base à sua ação. Consiste basicamente em estabelecer relações entre meios e fins, com o objetivo de atingir os resultados almejados pelo uso mais eficiente dos meios.

Segundo outras análises, a exemplo de Almeida (2001), planejamento consiste em se organizar de tal forma que, mesmo diante de recursos escassos, seja possível conduzir as ações a fim de atingir a maior satisfação dentro do menor custo possível.

Planejamento estratégico, segundo o autor supracitado, é uma ferramenta administrativa que busca um ordenamento das ideias do planejador, visando identificar o caminho que deve ser seguido pela organização. Após este ordenamento das ideias, deve haver um ordenamento das ações, ou seja, a implementação do plano estratégico para que a organização alcance seus objetivos sem desperdício de recursos. O autor também aborda os conceitos de eficiência e eficácia, salientando que somente trabalhar e fazer corretamente as coisas não garantem o sucesso, é preciso estar atento ao que traz resultados para a organização, ou em outras palavras, é preciso buscar eficácia.

De um modo geral o planejamento é definido como a formulação sistemática de um conjunto de decisões, devidamente integradas, de forma a expressar os propósitos de uma empresa ou instituição pública e os meios que serão utilizados para alcançá-los. Sendo assim, o planejamento envolve uma série de aspectos que vão desde a definição de objetivos, a ordenação de recursos humanos e materiais, a determinação dos métodos e formas de organização a serem aplicadas, e o estabelecimento de medidas de tempo, quantidade, qualidade, e localização espacial das atividades entre outras especificações necessárias para canalizar, racionalmente, todas as forças ao seu favor.

3.2.1 Planejamento governamental

A proposta de construção deste capítulo surge, inicialmente, da percepção de que, na literatura acerca do tema do planejamento governamental, ao longo de vários anos, essa atividade experimenta transformações consideráveis. Originariamente, foi visto como uma espécie de tecnocracia brasileira, em seguida, evolui do chamado planejamento tradicional e governamental para uma concepção de planejamento estratégico, que busca atingir o ponto de vista da sociedade e a

sua forma mais democrática e transparente. Alguns passaram a chamar este modelo de planejamento participativo, no qual, em alguns momentos, também aparece integrado a outro instrumento conhecido como orçamento participativo.

Para Kon (1999), o planejamento econômico público é conceituado especificamente como um processo de elaboração, execução e controle de um plano de desenvolvimento, que envolve a fixação de objetivos gerais e metas específicas, tendentes a elevar níveis de renda e bem-estar da comunidade. Além disso, envolve a ordenação sistemática de um conjunto de decisões e medidas necessárias para a consecução desses objetivos, com os menores custos e a maior rapidez.

Com base nos estudos Albuquerque (2008) uma das premissas básicas para o planejamento governamental é a busca do desenvolvimento socioeconômico, ou seja, a procura de um processo mais amplo de transformação social, que conduza à melhora do bem-estar individual e coletivo de sua sociedade.

Este planejamento da ação governamental, como mecanismo de intervenção na sociedade e na economia, pode assumir diferentes configurações, implicando maior ou menor grau de interferência. A atuação do Estado efetiva-se por intermédio de mecanismos de apropriação dos recursos e distribuição de riqueza, ou por instrumentos regulatórios que imponham maior ou menor grau de autonomia ao setor privado (ALBUQUERQUE, 2008).

Dessa forma, o planejamento econômico é observado como o esforço consciente de uma administração, no sentido de influenciar, dirigir e controlar mudanças nas variáveis econômicas de um país ou região, no curso de um período e de acordo com um conjunto predeterminado de objetivos.

Atualmente, o governo utiliza técnicas de planejamento e programação de ações que são condensados no chamado Sistema de Planejamento Integrado, que busca analisar a situação atual para identificar as ações ou alterações a serem desenvolvidas para atingir a situação desejada (Manual Técnico de Orçamento MTO, 2014).

Assim, conforme assevera este manual, o sistema de Planejamento Integrado busca, por meio da escolha de alternativas prioritárias, o melhor emprego dos meios disponíveis para minimizar os problemas econômicos e sociais existentes.

No que diz respeito especificamente à organização e ao controle das atividades públicas propriamente ditas, a Constituição brasileira exige, para a

implementação das atribuições acima descritas, a utilização de um Plano Plurianual de Investimentos com vigência de cinco anos, uma Lei de Diretrizes Orçamentárias, a ser aprovada no primeiro semestre de cada ano, e um Orçamento fiscal aprovado no segundo semestre também de cada ano.

Para Albuquerque (2008, p.115), as práticas de planejamento difundidas especialmente nos países em desenvolvimento foram marcadas por algumas características comuns:

- Forte crença no sucesso das medidas de intervenção do Estado na economia;
- Atuação prioritária nos setores de infraestrutura, especialmente transporte, energia e comunicações;
- Foco na elaboração dos planos e menor atenção aos mecanismos de gerenciamento e avaliação;
- Metas genéricas (amplas e vagas)
- Descontinuidade associadas às mudanças de governo; e
- Baixo grau de integração entre as ações de distintas agências governamentais, assim como entre distintos programas.

A percepção com base no que acima foi descrito e nas evidências históricas demonstram que muitas destas características também acompanharam o desenvolvimento do processo de planejamento no Brasil.

Durante muitas décadas, na Administração Pública Federal, o planejamento foi um instrumento de intervenção e controle social, em alguns períodos, como ocorreu na década de 1950, durante o governo de Juscelino Kubitschek, com o conhecido Programa de Metas, o principal agente do desenvolvimento socioeconômico no país. Desse modo, é importante recuperar e analisar as perspectivas históricas das experiências de planejamento do país, identificando, na medida do possível, resultados positivos e outros menos exitosos.

O planejamento é um curso de ação programado, visando ao atendimento de um objetivo. Planejar não é só declarar o que se quer alcançar amanhã. Planejar é definir, com os meios que se têm os caminhos a serem seguidos de acordo com a direção traçada para atingir a ação. No serviço público, estas ações são os programas que o governo desenvolve.

Para o planejamento da ação governamental, é fundamental a avaliação dos resultados, assumindo papel preponderante com relação aos critérios da efetividade e da economicidade.

3.2.1.1 - Planejamento Governamental no Brasil

As raízes do planejamento governamental no Brasil datam do século XIX, sobretudo a partir de 1890, conforme descreve Maciel (1989). Nesse período, o governo da chamada República Velha ou República Agrária institucionalizou um plano geral, conhecido como Plano de Viação, que alavancou os primeiros passos rumo à sistematização da coordenada das contas públicas no país.

Posteriormente, já no fim do século XIX, em função dos desequilíbrios das contas públicas, o governo criou um Plano de Recuperação Econômico-Financeira, coordenado pelo então Ministro da Fazenda Joaquim Murinho, entretanto, somente a partir do advento do Estado Novo, nos anos 30, é que o Brasil ingressa sistematicamente com a adoção de uma concepção sistêmica de planejamento governamental (MACIEL, 1989).

Souza (2004) descreve, para fins de análises das experiências de planejamento no Brasil, dois grandes divisores de águas em relação à política, à economia e à definição do marco legal-institucional do país, a saber: o primeiro é o Estado Novo de 1930, momento em que se inicia a construção de um Estado capitalista de caráter nacional e desenvolvimentista, planejador e intervencionista; e o segundo é o Regime Militar de 1964, em que essas relações constituídas durante o Estado capitalista aprofundam-se e internacionalizam-se, guiadas por uma racionalidade técnica de eficiência econômica, articulada com a ideologia de segurança nacional.

Assim, esses dois períodos ou marcos políticos de análises são os grandes eixos norteadores da identificação das experiências brasileiras de planejamento econômico no país.

Para Ianni (1986) foi somente a partir dos anos 30 que, no Brasil, inicia-se a construção de uma cultura e prática de planejamento governamental, representado nas principais bases da incipiente industrialização brasileira, com a intervenção do Estado, na criação de empresas públicas e estatais, com a valorização do capital nacional e com a política nacionalista de defesa dos interesses das elites industrializantes.

Já segundo Souza (2004), foi durante os primeiros anos do Estado Novo lá nos anos de 1930, que as elites governantes (agrárias e industrializantes) empenharam-se em viabilizar a tão propagada industrialização brasileira, via basicamente ao processo de substituição de importações. Foi justamente a partir deste discurso nacionalista, estatizante e intervencionista, que o Estado brasileiro fomentou iniciativas, como a valorização do capital e da empresa nacional, viabilizou a política de industrialização, tendo como base algumas ações que, até aquele momento, não se constituíam, ainda, em planejamento governamental propriamente dito.

Tais iniciativas tinham como objetivos básicos construir um Estado capitalista brasileiro dotado de economia forte, com base nacional, e, dessa forma, viabilizar as suas relações de produção com maior ênfase na presença do setor estatal no processo de industrialização. Um dos grandes desafios dos anos 30 foi o fato das empresas públicas estatais criarem um modelo de desenvolvimento planejado, com enfoque somente no capital nacional e na valorização do mercado interno.

Ou seja, as elites do Estado Novo queriam implantar no país um processo de industrialização com bases predominantemente nacionalistas, sem interferências externas que pudessem interferir nos grandes objetivos nacionais.

Dentro desse contexto, é que alguns autores, como Ianni (1986), Láfer (1987), Kon (1999) reafirmam que foi, a partir das décadas de 1930 e 1940, que o Brasil cria iniciativas importantes que originaram a atividade de planejamento governamental. Tais iniciativas são apresentadas nas seguintes propostas: 1) Relatório Simonsen (1944-1945); 2) Missão Cooke (1942- 1943); 3) Missão Abbink (1948); 4) Comissão Mista Brasil – EUA (1951- 1953); 5) Plano Salte (1948), projetos que contribuíram expressivamente para criar e articular a cultura e prática de planejamento que visassem atender às principais demandas sociais.

Todos estes esforços estão evidentes nas especificações do Plano de Obras e Equipamentos, que teve como base o Plano Especial de Obras Públicas e Preparo da Defesa Nacional, decorrentes do período da segunda guerra mundial, no período de 1939-1945; a Coordenação da Mobilização Econômica de 1942, em que o governo coordenava assuntos econômicos, financeiros, tecnológicos do país em estado de guerra; o Plano Salte (1949-1953), que priorizava os setores da Saúde, da Alimentação, do Transporte e da Energia, implantado pelo Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP); o Plano de Reparcelamento Econômico

ou Plano Láfer, que objetivava investimentos nas indústrias de base, energia, frigoríficos, entre outras (SOUZA, 1984; IANNI, 1986). Todos esses esforços contribuíram não somente para a construção de cultura e prática de planejamento no país, como colaboraram na determinação de colocar maior racionalidade nas ações e no processo decisório sobre as políticas governamentais.

Alguns autores, como Palazzo (1977) destacam que, apesar de muitos identificarem o Plano de Metas como o primeiro plano brasileiro de programação global da economia, em realidade ele apenas correspondeu a uma seleção de projetos prioritários, mas evidentemente, desta vez, com visão mais ampla e objetivos mais audaciosos que os do Plano Salte, buscando inclusive uma cooperação mais estreita entre os setores público e privado. A sua ênfase recaía, fundamentalmente, no desenvolvimento da infraestrutura e da indústria de base; não estava, no entanto, caracterizando um planejamento global, tanto que por falta de um esquema racional e adequado de financiamento, que acabou por provocar um pesado surto inflacionário.

Desta forma, para muitos autores já mencionados, o planejamento governamental brasileiro ganha formalização e institucionalidade com os governos militares. Pois além de manterem um planejamento e uma programação econômica com a difusão das propostas de criação da Comissão Econômica para a América Latina e o Caribe - CEPAL, estes, por critérios de formação profissional, valorizam o planejamento e a estratégia. Prova disto foi a criação do Ministério do Planejamento (MINIPLAN), com Roberto Campos à frente, foi um marco histórico e político-administrativo. Junto, foi criado também o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), tendo como titular João Paulo dos Reis Velloso que passou a ser o braço técnico operacional do MINIPLAN.

Segundo Garcia (2000) em pouco tempo, os governantes se deram conta de que o planejamento é um processo que vai além da elaboração de planos e que é necessário também, supervisionar sua implantação no dia-a-dia. Então ao MINIPLAN é atribuída à missão de coordenar a execução dos diversos programas e projetos setoriais que compõem os planos e este passa a ser denominado Ministério do Planejamento e Coordenação.

Foi com extrema celeridade que ficou amadurecido o entendimento de que o planejamento é um instrumento para a condução das ações do governo, o que requer que o órgão responsável saia da mesma linha hierárquica dos demais

ministérios e seja deslocado para a órbita da própria Presidência da República, quando é então criada a Secretaria de Planejamento e Coordenação da Presidência da República (SEPLAN-PR).

Segundo Garcia (2000), é nesta mesma época que o IPEA é transformado em Instituto de Planejamento Econômico Social. No auge do autoritarismo está associado diversos intentos de legitimação social, o que talvez explique a guinada concebida ao IPEA, que também passa a lidar com as questões sociais e a contratar para seus quadros não mais apenas economistas, mas também sociólogos, antropólogos, geógrafos, educadores, urbanistas, agrônomos, sanitaristas, engenheiros de todas as especialidades, advogados, comunicadores sociais, etc. O economicismo, no entanto, não foi superado: e permaneceu a visão de que planejar é racionalizar e otimizar a aplicação de recursos orçamentário financeiros.

O funcionamento dessa estrutura organizacional se mostrou bastante eficaz, se considerar a vigência do regime autoritário, o caráter normativo de um planejamento com forte viés econômico e o insuficiente desenvolvimento teórico metodológico do planejamento estratégico público. Tal sistema começa se revelar insuficiente com o aumento da complexidade social, política e econômica que se evidencia a partir dos anos 80. A transição democrática de 1985 a 1989, feita sem projeto claro e sob forte crise econômica, política, de valores e de modelos administrativos, deixou transparecer a necessidade de se avançar para formas superiores e mais complexas de planejamento governamental (Garcia e Barbosa, 1989).

Dentre os planos e inovações implantados após a década de 40 destaca-se o Decreto-Lei nº 200, de 1967, considerado como marco na evolução do planejamento governamental brasileiro. Segundo Alves e Sayad (2003), as principais contribuições do Decreto-Lei nº 200 foram à instituição do planejamento como princípio da administração pública e o estabelecimento de instrumentos como o plano geral de governo, programas gerais setoriais e regionais de duração plurianual, orçamento programa anual e a programação financeira de desembolso. O Decreto-Lei também organizou a orçamentação pública e instituiu a delegação de autoridade, a coordenação e o controle na administração pública.

3.3 Abordagens Pós-burocrática do Gerenciamento Governamental

A chamada administração pública gerencial ou new public management é um modelo normativo pós-burocrático que visa a estruturação e a gestão da administração pública, baseando-se em valores de eficiência, eficácia e competitividade.

Seus preceitos passaram a ser muito difundidos no final dos anos 80 e início dos anos 90, principalmente entre os países membros da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) que passaram por uma onda de reformas da gestão pública, frequentemente inspiradas, segundo Ormond e Loffler (1999), pelo paradigma da NPM - New Public Management traduzida como Nova Gestão Pública.

Segundo a abordagem da escola americana, o desenvolvimento do gerencialismo, conhecido também com outras denominações (New Public Management ou ainda governo empreendedor - GE), já apresentava, desde suas origens, características de democratização, eficiência e qualidade dos serviços públicos. Isto porque culturalmente nos governos de origem já se rejeitava a flexibilização e se possuía um sistema extremamente descentralizado, no qual o poder local tinha uma enorme autonomia na definição das políticas públicas (ABRUCIO e PEDROTI, 2010).

De acordo com Barzelay (2000), a NPM é um campo de debate acadêmico e profissional sobre temas de “políticas de gestão pública, liderança executiva, desenho de organizações programáticas e operações de governo”. Outros autores apenas consideram a NPM como um conjunto de ferramentas e não uma ideologia, tendência ou movimento (SCHEDLER, *apud* JONES, 2004).

Hood e Jackson (1991) defendem que a NPM é um argumento administrativo ou mesmo uma filosofia de administração, na qual eficiência e o desempenho são valores que prevalecem. Essa filosofia de administração é baseada em um conjunto de doutrinas e justificativas. As doutrinas servem de prescrições para as ações, uma espécie de receita para ser aplicada na gestão. Já as justificativas são as razões para a pertinência das doutrinas, dando a elas um sentido existencial.

Os paradigmas da NPM decorrem basicamente de duas vertentes teóricas: a nova economia institucional e o gerencialismo. Para os novos economistas institucionais, os sistemas orçamentários tradicionais produzem alocação de despesas sub otimizadas, na medida em que o custo dos programas, cada vez mais numerosos, pode ser extrapolado, acarretando déficits, endividamento ou aumento

de impostos de formas indesejáveis. Como os benefícios são concentrados e os custos pagos por toda a população, as ações coletivas de atores orçamentários individuais, comportando-se de forma racional no processo orçamentário, resultarão em níveis totais de despesas mais altos do que aqueles considerados como resultado coletivo ótimo (KELLY, 2001).

Em decorrência dessa visão, as reformas orçamentárias deveriam criar regras e instituições que estimulassem, na formulação orçamentária, a busca de objetivos coletivos de forma racional. Assim, os níveis totais de despesas deveriam ser centralmente determinados e depois usados para disciplinarem as negociações orçamentárias subsequentes (KELLY, 2001).

Por sua vez, o gerencialismo identificou nos valores, regras e práticas da administração pública, a fonte da ineficiência governamental, já que enfatizavam a probidade e a condescendência em detrimento da eficiência. “Conseqüentemente, os burocratas de ambas as agências, gastadoras e guardiãs, ‘administravam’ regras e regulamentos ao invés de ‘gerenciar’ seu programa e seus recursos de política” (KELLY, 2001, p. 61). As soluções propostas foram à adoção das técnicas de gerenciamento do setor privado, que primavam pela melhoria da qualidade dos serviços prestados e pelo fortalecimento da responsabilização do gerenciamento operacional, além da articulação entre os programas e seus objetivos e a ligação entre a avaliação do programa e as alocações orçamentárias.

Segundo o estudo de Kelly, as reformas introduzidas pelos governos membros da OCDE seguiram essas recomendações de forma variada, podendo ser agrupadas em três categorias principais:

Reformulação do ambiente orçamentário – objetiva estabelecer valores de economia e parcimônia. Desvia o debate do desenvolvimento das políticas públicas para as questões relativas aos resultados financeiros (combate ao déficit, ao endividamento etc.). Dessa forma, ao deslegitimar o debate sobre como gastar o dinheiro do governo, enfatizando a importância dos cortes de despesas e das restrições, fortalece a posição dos guardiões com novos argumentos. (KELLY, 2001: p 64)

Centralização dos controles de despesas agregadas – fortalecimento dos órgãos centrais para assegurar que as despesas agregadas anuais e as prioridades sejam definidas antes de começar o processo de alocação dos recursos aos programas específicos.

Delegação de responsabilidades para um gerenciamento detalhado dos recursos – nesta categoria, destacam-se dois grupos de medidas: o primeiro visa delegar a gestão financeira e, o segundo, introduzir novas formas de contratação de prestação de serviços.

No campo teórico, a eficiência no Setor Público busca sua fundamentação na Teoria Gerencialista e na construção de uma Nova Administração Pública (New Public Management), na qual a gestão por resultados e a observação de metas de desempenho fiscal são os pressupostos fundamentais (BRESSER-PEREIRA, 1997).

Enquanto metodologia, a Nova Administração Pública apresenta-se como resposta a crise fiscal do Estado às políticas econômicas Keynesianas e ao consenso social do Welfare State. O pensamento que vem dar sustentação a esse novo modelo é chamado de paradigma pós-burocrático e tem origem justamente da mudança na administração pública tradicional, visando tornar o setor público mais eficiente e produtivo (BARZELAY, 1992).

Matus (1997) chama atenção para a importância que o administrador que planeja deve dar para a investigação da realidade, para conhecê-la, de modo que os resultados advindos dessa investigação produzam respostas que vão lhe conduzir ao processo de planejamento.

A Nova Administração Pública deverá ser entendida não apenas como um modismo ou conjunto de melhores práticas de gestão, mas como um processo de mudança institucional e de construção de novos regimes gerenciais dentro do Setor Público. Essa inovação gerencial patrocinada pela Nova Administração Pública reflete um pouco do descrédito dos governos junto à sociedade e o desejo de que o Setor Público faça mais gastando menos, utilizando de forma mais eficiente o orçamento público como ferramenta de gestão. Nessa perspectiva, de acordo com Peixoto e Teixeira (2000), no contexto das mudanças, o discurso desenvolvimentista é substituído pelo discurso da eficiência, enfatizando-se o discurso de Estado Empresa ou Estado Gerencial.

Como modelo de gestão, o Gerencialismo – entendido como o conjunto de ideias e práticas administrativas predominantes no setor privado, passa a ser empregado dentro da gestão pública por meio de normas legais que se apresentam como ferramentas utilizadas pela administração. Pois são as leis, decretos, resoluções e legislações acessórias que regulamentam os atos de gestão econômica e financeira em conformidade com os princípios legais inerentes à Administração Pública.

Em termos práticos qualquer análise empírica acerca das reformas da administração pública deve levar em consideração os aspectos incrementais das mudanças organizacionais. Ao invés de falar em ascensão, predomínio e declínio de

modelos, talvez seja mais frutífero falar em um processo cumulativo de mudanças nas práticas e valores. Desta forma, o pesquisador poderá encontrar fragmentos de burocracia, NPM, GE e GP dentro de uma mesma organização. Até mesmo o patrimonialismo pré-burocrático ainda sobrevive por meio das evidências de nepotismo, corrupção e nos sistemas de designação de cargos públicos baseados na lealdade política.

3.4 Definições e Origens do Orçamento Público

Segundo Giacomoni (2005), o orçamento público se caracteriza pela multiplicidade de aspectos: sejam eles político, jurídico, contábil, econômico, financeiro, administrativo etc. O seu conceito tem se modificado ao longo do tempo, em decorrência da abrangência de sua função.

O Orçamento público é o instrumento de gestão de maior relevância e provavelmente o mais antigo no âmbito da Administração Pública brasileira, sua formalização se dá por meio de lei, constitucionalmente prevista, denominada Lei Orçamentária Anual (LOA), na qual é estimada a receita e fixada a despesa para um exercício financeiro. Como tem sido o instrumento mais utilizado pelo governo para organizar os recursos financeiros, a LOA tem evoluído da intenção inicial de controle para incorporar novas funções.

Para Filellini (1994), o orçamento do governo representa um sumário dos planos de receita e gastos para determinado ano. É, portanto uma lista exaustiva dos custos da atividade governamental e das respectivas fontes de financiamento. Em seus vários estágios de preparação, o orçamento constitui uma ferramenta para auxiliar as atividades de planejamento e controle desenvolvidas pelos Poderes Executivo e Legislativo. Teoricamente, o processo orçamentário também constitui um sistema pelo qual as preferências do eleitorado são traduzidas em projetos e programas que visam satisfazer as demandas por bens públicos.

Segundo Noblat (2007), além da clássica função de controle político, o orçamento apresenta outras funções mais contemporâneas, quais sejam: administrativa, gerencial, contábil e financeira. No Brasil, as funções incorporadas mais recentemente foram àquelas inerentes ao planejamento, pois estão ligadas à técnica de orçamento por programas. De acordo com essa ideia, o orçamento deve espelhar as políticas públicas, propiciando sua análise pela finalidade dos gastos.

Do ponto de vista macroeconômico, os orçamentos podem ser entendidos como uma expressão da situação fiscal dos governos.

Diante dessas prerrogativas, cabe afirmar que o orçamento público é compreendido como uma peça de natureza legal, que identifica a quantidade e a origem dos recursos financeiros disponíveis para uso do setor público e aponta o destino da aplicação destas disponibilidades em cada exercício financeiro, segundo programas previamente elaborados. Quando passa a articular o planejamento e as disponibilidades financeiras, tomando por base contas de receita e despesa, assume a condição de instrumento contábil e de peça básica do processo gerencial das políticas públicas.

O orçamento possui, também, uma dimensão política, na medida em que é produto resultante do embate travado entre as forças sociais organizadas, em busca da maximização dos retornos da aplicação dos recursos públicos geridos pelo governo. Além de ser a forma pela qual o governo promove o crescimento econômico e social.

Segundo Araújo e Arruda a doutrina contábil costuma definir o orçamento público nos seguintes aspectos:

Financeiro: o orçamento público é considerado como o plano de custeios, investimentos, inversões, transferências e receitas, proposto pelo Poder Executivo para um exercício financeiro, e aprovado pelo Poder Legislativo. Assim como o planejamento de aplicação de recursos estimados em atividades de custeio, investimento, inversões e transferências durante um período financeiro;

Econômico: na sua mais exata expressão, o orçamento pode ser entendido como o reflexo (espelho) da vida do Estado. Por meio de suas cifras, pode se conhecer com detalhes seu processo, sua cultura e civilização;

Jurídico: o orçamento público é a lei que estima a receita e fixa a despesa para um determinado exercício financeiro, estabelecendo responsabilidade, compromisso e obrigações para a Administração Pública. Araújo e Arruda (2006, p. 66, grifos nossos).

Estas definições demonstram que a atividade orçamentária vai além de uma estrutura numérica de receitas e despesas, arquitetadas de forma que uma absorva a outra no decorrer do exercício financeiro. Sua importância ultrapassa os limites meramente burocráticos e invadem o ambiente financeiro, econômico, jurídico e social de um povo.

A origem do termo orçamento público vem desde 1217 quando os barões ingleses exigiram que o rei submetesse previamente a eles os tributos que seriam cobrados dos súditos. Posteriormente, em 1689, surgia, na Inglaterra, a

obrigatoriedade de aprovação das despesas pelo Parlamento. A partir da revolução francesa, em 1789, e, na América, com a revolução norte-americana, em 1776, o orçamento tornou-se norma como instrumento de controle das finanças governamentais (GIACOMONI, 2005).

No Brasil, foi na Constituição de 1824, de forma bem sucinta, que surgiram as primeiras exigências de elaboração formal de orçamento por parte das instituições imperiais.

O Ministro de Estado da Fazenda, havendo recebido dos outros Ministros os orçamentos relativos às despesas das suas repartições, apresentará na Câmara dos Deputados anualmente, logo que esta estiver reunida, um balanço geral da receita e despesa do Tesouro Nacional do ano antecedente, e igualmente o orçamento geral de todas as despesas públicas do ano futuro, e da importância de todas as contribuições, e rendas públicas (BRASIL, 1824).

O primeiro orçamento brasileiro foi aprovado em 1830, fixando as despesas e orçando as receitas das antigas províncias para o exercício a iniciar em julho de 1831.

Com a Constituição de 1891(art. 34§1º), que se seguiu à Proclamação da República, a elaboração do orçamento passou a ser função privativa do Congresso Nacional, assim como a tomada de contas do Executivo. Com a Constituição outorgada de 1934, a competência da elaboração da proposta orçamentária é atribuída ao Presidente da República. O legislativo encarregava-se da votação do orçamento e do julgamento das contas do presidente, contando com o auxílio do Tribunal de Contas. Já na Constituição de 1946, o orçamento voltou a ser do tipo "misto": o Executivo elaborava o projeto de lei de orçamento e o encaminhava para discussão e votação nas casas legislativas.

Um marco histórico para a administração pública brasileira foi o advento da Lei nº. 4.320/64 que traçou os princípios orçamentários e é ainda hoje, a principal diretriz para a elaboração do Orçamento, apesar de várias alterações que foram realizadas ao longo desses anos.

A Lei 4.320 estabelece pela primeira vez os princípios da transparência orçamentária no seu art. 2º: "A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do governo, obedecidos os princípios da unidade, universalidade e anualidade" (BRASIL, 1964).

O texto constitucional promulgado em 1988 trouxe inovações significativas na sistemática de elaboração e de apreciação dos instrumentos que compõem o chamado “modelo orçamentário”. O principal arcabouço legal do processo de planejamento e de orçamento está inscrito nos artigos 165 a 169 da Constituição Federal e tem como expoente formal três documentos interdependentes, a saber: a Lei do Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). A preocupação central dos Constituintes de 88, ao aprovar essas normas, foi vincular os processos de planejamento ao de orçamento.

Em termos programáticos e finalísticos, o orçamento é a materialização do planejamento, dentro de uma visão integrada, pois o orçamento constitui a especificação, o detalhamento dos objetivos, as diretrizes, as prioridades e as metas da programação governamental.

Contudo, é impossível prever com exatidão de detalhes as necessidades de gastos futuros, por causa, em grande parte, do fato de que as condições econômicas e as circunstâncias em que se desenvolvem as atividades têm variações. Essas variações e os erros normais nas estimativas podem ter como resultado maiores ou menores gastos que os previstos no orçamento, e é por esta razão que, na execução do orçamento, devem ser introduzidos critérios de flexibilidade.

3.4.1 Evolução dos Sistemas Orçamentários

Atualmente, o controle político é exercido pelo Poder Legislativo basicamente em dois momentos: na aprovação do orçamento anual e, posteriormente, na análise e aprovação ou não das contas apresentadas pelo Poder Executivo.

Enquanto um instrumento de intervenção econômica, o orçamento público ganhou força a partir do keynesianismo, quando este “passou a ser sistematicamente utilizado como instrumento da política fiscal do governo, isto é, de sua ação que visava à estabilização ou ampliação dos níveis da atividade econômica.” Giacomoni, (2005). Em 1999, Guedes percebeu a influência dessa força ao afirmar que, “durante a década de cinquenta e a de sessenta, o Orçamento foi apresentado como sendo uma possibilidade única da sociedade poder de fato equacionar o desenvolvimento econômico” Guedes (1999).

Independentemente da teoria econômica dominante, intervencionista ou liberal, as funções alocativas, distributivas e estabilizadoras do Estado são, com maior ou menor intensidade, desempenhadas pelo orçamento público.

O uso do orçamento como instrumento da administração é uma das características do orçamento moderno, que objetiva auxiliar o “Executivo nas várias etapas do processo administrativo: programação, execução e controle” Giacomoni (2005).

Portanto, o orçamento público caracteriza-se por ser multifacetado, ou seja, possui características políticas, jurídicas, contábeis, econômicas e administrativas. Sua conceituação tem variado ao longo do tempo em função do momento histórico específico ganhando maior ou menor relevância.

Em seu estudo Giacomoni (2005), analisando a evolução histórico-conceitual do orçamento público, percebeu claramente duas fases: Orçamento Tradicional e o Orçamento Moderno, focando o trabalho na avaliação do orçamento enquanto instrumento de gestão. Já Core (2001) trabalhou com a ideia de que as funções de controle, gerência e planejamento estão presentes em qualquer sistema orçamentário. Em decorrência, classificou o orçamento público segundo a predominância de uma dessas funções, detectando dessa forma três categorias de orçamento: o tradicional, o de desempenho e o orçamento-programa.

O orçamento tradicional tem como principal função o controle político sobre o Executivo. Analisando o desenvolvimento do orçamento na Inglaterra no período de 1868-74, no decorrer do primeiro Ministério Gladstone, Giacomoni (2005) assevera que “o orçamento e os demais elementos financeiros estavam a serviço do Estado Liberal, preocupado em manter o equilíbrio financeiro e evitar ao máximo a expansão dos gastos” GIACOMONI (2005).

É interessante, por outro lado, observar que, mesmo quando Goshen, Chanceler do Erário de 1886 a 1892, alterou a política programática do Partido Liberal e passou a expandir as funções do governo nacional, o “orçamento continuou a ser instrumento fundamental de expressão do programa governamental; o debate parlamentar sobre a política do Governo centralizava-se no orçamento” (BURKHEAD, 1971, p.9). Ou seja, tanto nas fases de contração, quanto na de expansão do gasto público, o orçamento é o instrumento utilizado pelo Parlamento para controle político de “quanto” e “em que” o Executivo gastará os recursos públicos. Dessa forma, no plano técnico, eram suficientes a demonstração da receita

e a classificação das despesas por unidades administrativas (órgãos responsáveis pelos gastos) e por objeto ou item de despesa.

Segundo Giacomoni (2005), no orçamento moderno, a principal função do orçamento público é ser um instrumento da administração e, a partir da década de 30, passou a ser utilizado, também, como instrumento da política fiscal do governo.

O orçamento moderno tem entre seus idealizadores a Comissão de Economia e Eficiência, do presidente Taft (1910-12), dos Estados Unidos da América. Ressalta-se nesta ocasião o surgimento da preocupação com os sistemas de informação, mensuração dos custos, dos resultados e a eficiência da administração pública, presentes no relatório daquela comissão:... o administrador precisa ter diante de si informes regulares que reflitam resultados em termos de qualidade e quantidade; ele deve estar habilitado a quantidade e a qualidade dos resultados por unidade de custo e eficiência (in Lee Jr, R.D. Johnson, R.W. *apud* Giacomoni (2005)).

Logo após a 2ª Guerra Mundial, foram introduzidas, nos EUA, reformas orçamentárias largamente difundidas sob a designação de Orçamento de Desempenho (performance budget), o qual, segundo Burkhead, busca classificar o que o governo faz, dando preferência a esta classificação quando cotejada com a tradicional, que mostra o que o governo adquire, declarado da seguinte forma: “O orçamento de desempenho transfere a ênfase dos meios de realização para a realização em si mesma” (BURKHEAD, 1971, p. 175).

Ao enfatizar a ação do governo, o orçamento de desempenho procura medir essas realizações, bem como o trabalho executado para alcançá-las. É com esse objetivo que são constituídas as unidades de desempenho. O ideal é que elas fossem constituídas em termos de produto final homogêneo, já que facilitariam muito os trabalhos de análise e comparação. No entanto, segundo Burkhead (1971),

O “critério do produto final, (...) não pode dominar a classificação por desempenho, por uma razão já citada: não existem, em número elevado, produtos finais facilmente definíveis, homogêneos e significativos. Para muitos programas, o processo de trabalho ou atividade deve servir como unidade de desempenho” (BURKHEAD, 1971: p. 188).

Em síntese, as unidades de desempenho podem ser constituídas em termos de atividades ou de produtos finais, defendendo a utilização das atividades como categoria para análise de desempenho.

Burkhead (1971) assim se expressa,

Classificação por desempenho, em termos de atividade, proporcionará grande quantidade de informação acerca do “que o Governo está fazendo”, focalizará a atenção da administração no programa e deveria ajudar a administração a ter mais consciência dos custos. A classificação por atividade pode ser refinada até o detalhe se assim se desejar. (BURKHEAD, 1971: p.189).

É importante salientar que o funcionamento do Orçamento de Desempenho se dá em um determinado contexto organizacional e, nesse sentido, independentemente de a unidade de desempenho ser estabelecida com base nos produtos finais ou nas atividades, “será mais fácil desenvolver esse tipo de técnica orçamentária se os programas e as estruturas organizacionais estiverem sincronizados dentro dos departamentos e órgãos e das suas divisões ou serviços” (BURKHEAD, 1971, p. 192).

Alem disso, é importante ressaltar que o orçamento de desempenho também utiliza a categoria programa, sendo que esta se distingue das unidades de desempenho por ser definida em um nível mais elevado da organização, podendo, portanto, compreender várias unidades de desempenho. Isto significa que a responsabilidade dos programas recai sobre os níveis hierárquicos mais elevados, cabendo a execução e a responsabilidade pelo desempenho às unidades administrativas um nível abaixo.

Na visão de Core o Orçamento de Desempenho preocupa-se com “trabalho a ser a ser feito e as realizações a serem alcançadas” (CORE, 2001). Como consequência, as informações, neste tipo de orçamento, devem ser “organizadas segundo funções, projetos e atividades, evidenciando o trabalho a ser cumprido com os respectivos custos” (CORE, 2001), objetivando possibilitar a avaliação de desempenho das atividades. Por sua vez, o Orçamento-Programa objetiva a racionalização do processo de fixação de políticas públicas por meio da análise custo-benefício das alternativas para se atingir os objetivos propostos, incorporando nesse processo “a mensuração dos produtos para propiciar eficácia no alcance desses objetivos” (CORE, 2001).

Burkhead reconhece que o programa atende aos requisitos do planejamento, servindo como instrumento de revisão das políticas públicas por parte dos chefes do Executivo e do Legislativo. Porém, o autor não preconiza a integração sistêmica entre as unidades de desempenho e os programas, na medida em que aceita que os custos dos programas podem ser determinados pela soma dos custos das unidades de desempenho. No entanto, a recíproca pode não ser verdadeira, já que um

“orçamento programa pode limitar-se a custos em termos gerais; não há necessidade de estendê-lo à unidade de desempenho, detalhe que em alguns casos não possui utilidade alguma” (BURKHEAD, 1971, p 193).

Na década de 60, a constante preocupação com a integração plano/orçamento materializou-se na tentativa de implantação do Planning, Programming and Budgeting System (PPBS), na administração federal civil americana, pelo presidente Johnson, em 1965.

O ideal desse sistema pode ser expresso da seguinte forma: “Planejamento, programação e orçamentação constituem os processos por meio dos quais os objetivos e os recursos, e suas inter-relações, são levados em conta visando à obtenção de um programa de ação, coerente e compreensivo para o governo como um todo” (Smithies, Arthur, *apud* GIACOMONI, 2005).

Outra iniciativa importante para o desenvolvimento das práticas orçamentárias modernas foi a preparação e divulgação, pela Organização das Nações Unidas (ONU), em toda a América Latina, do Orçamento por Programa e Realizações, que tem grande proximidade conceitual com o orçamento de desempenho. Segundo Giacomoni, são elementos essenciais do Orçamento Programa:

- a) os objetivos e propósitos perseguidos pela instituição e para cuja consecução são utilizados os recursos orçamentários;
- b) os programas, isto é, os instrumentos de integração dos esforços governamentais no sentido da concretização dos objetivos;
- c) os custos dos programas medidos por meio da identificação dos meios ou insumos (pessoal, material, equipamentos, serviços etc.) necessários para a obtenção dos resultados; e
- d) medidas de desempenho com a finalidade de medir as realizações (produto final) e os esforços despendidos na execução dos programas (GIACOMONI, 2005, p. 155).

No entanto, com a influência do PPBS, o Orçamento-Programa vai mais além, buscando tornar-se elemento de integração entre o planejamento e a execução da ação governamental, classificando e sistematizando informações que permitam a análise custo – benefício das alternativas de ação.

Por isso, é importante salientar que essa é a matriz do Orçamento Programa - OP, utilizado no Brasil. Sobre esta questão, Giacomoni afirma que, nos últimos anos, o Orçamento-Programa perdeu parte das características do modelo da ONU e “incorporou novos conceitos, alguns retirados do próprio PPBS. Essa concepção híbrida, dominante inclusive no Brasil, tornou o Orçamento Programa mais

avançado, mais distanciado das possibilidades reais de implantação, ideal” (GIACOMONI, 2005, p.160).

Citado por Core (2001) afirma que o planejamento, a gerência e o controle, embora sempre presentes no processo orçamentário, raramente recebem igual atenção, tendendo em alguns momentos a serem processos competitivos, na medida em que as necessidades de informação diferem em termos de período de tempo, níveis de agregação, ligações com unidades organizacionais e operacionais e no enfoque insumo-produto.

O Orçamento Tradicional, descrito por Core (2001), tem como função principal que diz respeito a controlar os gastos, preocupando-se com o cumprimento de tetos orçamentários estipulados para as unidades orçamentárias em termos de objetos de gasto como pessoal e serviços de terceiros, entre outros. Utiliza-se de uma classificação de despesa estruturada com base em itens pormenorizados de objetos de gastos.

Em 1999, Guedes atribuiu as dificuldades do Orçamento-Programa em integrar planejamento e orçamento, ao fato de as teorias derivadas da programação econômica e da administração para o desenvolvimento, apresentarem-se, no Brasil, antes da reflexão acadêmica relativa à concatenação do orçamento ao planejamento (GUEDES, 1999). Em função disso, constatou que “em certa medida, está aí a gênese do fato das novas técnicas orçamentárias não terem sido levadas a pleno efeito, visto que as mesmas se apresentaram descompassadas de outras formulações e somente se refletiram em controles financeiros mais centralizados” (GUEDES, 1999, p. 44).

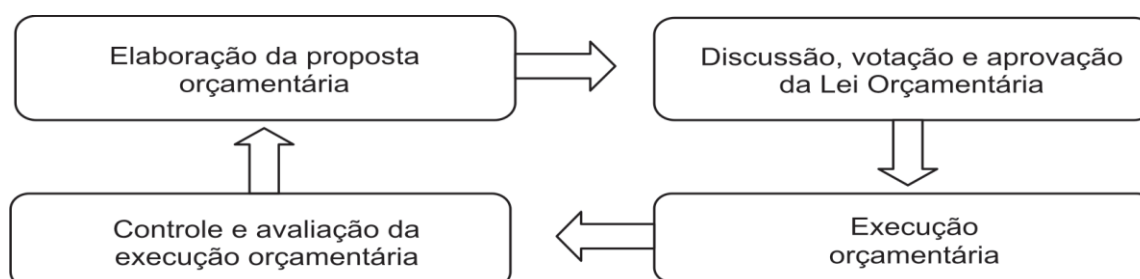
3.4.2 Especificidades do Ciclo Orçamentário no Brasil

Para que se possam entender melhor as questões referentes ao orçamento público, bem como tratar de forma mais elucidativa o caráter mandatório da Lei Orçamentária Anual (LOA), faz-se necessário contextualizá-la como instrumento legal que compõe o sistema de planejamento orçamentário (art. 165 a 169 da CF/88), que também abrange o Plano Plurianual (PPA) e a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).

Conforme Vieira (2001, p. 1), “o processo orçamentário engloba etapas de elaboração técnica e de negociação política em torno do orçamento público e de

seus programas de gastos”. Quanto ao ciclo – Vieira continua –, “em termos genéricos, ciclo orçamentário é o nome dado ao processo contínuo pelo qual os gastos para projetos e programas governamentais são propostos, aprovados e, finalmente, executados”. Já Ramos (2004, p. 28) complementa a conceituação, afirmando que “identificam-se, basicamente, quatro etapas no ciclo ou processo orçamentário: elaboração da proposta orçamentária; discussão e aprovação da Lei de Orçamento; Execução Orçamentária e Financeira; e Controle”. Esse fluxo pode ser observado no diagrama 1, a seguir:

Diagrama 1 - Fluxo do Ciclo orçamentário



Fonte: GIACOMONI,2005.

Esta estrutura, apesar de ser baseada na legislação vigente no país, não satisfaz ao nosso olhar as atuais necessidades do processo governamental. Principalmente no que diz respeito à distância entre a elaboração da proposta orçamentária e sua avaliação.

O ciclo orçamentário no governo federal é elaborado da seguinte maneira: o mesmo processo é traçado para o PPA, LDO e LOA, tendo a participação dos ministérios e órgãos dos demais poderes que, com base nas orientações políticas do governo, encaminham suas propostas ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG). Este por sua vez reúne todas as informações em uma única proposta, que é apresentada à Presidência da República. O chefe do Poder Executivo, então, apresenta o projeto da Lei Orçamentária ao Congresso Nacional. No Congresso, o projeto é examinado por integrantes de uma comissão. Esta comissão, por meio de um processo de tramitação especial que inclui audiências públicas e propostas de emendas dos parlamentares, faz modificações ao texto original e o submete à votação: primeiro na própria comissão; depois no Congresso

Nacional em sessão conjunta, e, após votação em plenário, deverá seguir para sanção presidencial.

Ao presidente caberão então três possibilidades: aprovar, vetar parcialmente ou vetar integralmente. As razões do veto devem ser comunicadas ao presidente do Senado, e sua apreciação deverá ocorrer em sessão conjunta da Câmara e do Senado, que podem acatar o veto ou rejeitá-lo. Nesta última opção, o projeto em questão será submetido ao presidente da República para promulgação (NOBLAT, 2007, p. 12).

Votada no Congresso e sancionada a LOA pelo presidente, o Executivo decreta normas que deverão reger a execução do orçamento naquele determinado exercício (Decreto de Execução Orçamentária). A partir da publicação do Decreto de Execução, tem início o processo de realização das receitas e das despesas, por parte dos órgãos da Administração, o que constitui a execução do orçamento propriamente dita.

Finalmente, na fase de avaliação e controle, parte da qual ocorre concomitantemente com a de execução, são produzidos os balanços – segundo as normas legais pertinentes à matéria –, que serão apreciados e auditados pelos órgãos auxiliares do Poder Legislativo (Tribunal de Contas e assessorias especializadas), e suas contas serão julgadas pelo Parlamento. Integram também esta fase, as avaliações realizadas pelos órgãos de coordenação e pelas unidades setoriais com vistas à realimentação dos processos de planejamento e de programação.

3.4.3 Características da Classificação da Despesa no Orçamento.

A execução dessas políticas de gestão das receitas e das despesas públicas ocorrerá por meio da administração do orçamento que, de acordo com Baleeiro (1974), representa o meio pelo qual a Administração Pública realiza as despesas necessárias ao funcionamento dos serviços públicos, bem como arrecada as receitas legalmente constituídas.

O orçamento público utiliza um modelo de classificação da despesa orçamentária construído no formato do plano de contas contábil, sendo que cada conta pode ser representada por um código no qual a posição de cada dígito tem um significado específico.

Regulamentada pela Lei nº 4.320/64, pela Portaria nº 42, de 13/4/1999, do Ministério do Orçamento e Gestão, e pela Portaria Interministerial nº 163, de 4/5/2001, da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e da Secretaria de Orçamento Federal (SOF), essa classificação permite identificar as despesas orçamentárias por cinco perspectivas diferentes: institucional, funcional, por programas, pela natureza e pela fonte de recursos.

Na classificação institucional procura-se identificar a unidade administrativa responsável pela execução da despesa. A Lei nº 4320/64, nos artigos 13 e 14, explicitam duas categorias dessa classificação: órgão e unidade orçamentária. A organização pública brasileira é constituída pelos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, os quais se desdobram em órgãos que constituem o primeiro nível organizacional de cada um desses poderes do sistema de governo. Por exemplo, são órgãos os ministérios do governo federal e as Secretarias de Estado dos governos estaduais. Já as unidades orçamentárias referem-se a um conjunto de serviços subordinados ao mesmo órgão ou, em casos excepcionais, a uma repartição do órgão, tais como coordenadorias ou diretorias.

Em 1993, MACHADO Jr. propunha como critério básico para se constituir as unidades orçamentárias, que elas possuísem dois atributos: “responsabilidade pelo planejamento e execução de certos projetos e atividades e competência para autorizar despesa e/ou empenhar” (MACHADO Jr., 1993, p.49), objetivando dessa forma que elas se tornassem um centro de planejamento, elaboração orçamentária, controle interno e de custos.

Isto praticamente não aconteceu, porque a definição de unidade orçamentária seguiu, na maioria das vezes, a estrutura organizacional formal, distante, portanto, das ações efetivas dos órgãos. Além disso, faltou outro elemento essencial, como a explicitação dos objetivos e dos produtos dessas unidades orçamentárias.

Embora a legislação explicita apenas duas categorias, nada impede que se estabeleça uma classificação institucional, acompanhando de perto a estrutura administrativa de cada órgão.

Já o objetivo da classificação funcional é mostrar, de maneira sintética, em que áreas de atuação o governo está aplicando os recursos públicos e que interesses econômicos ou grupos estão sendo atendidos. Essa classificação presta-se e tem sido usada pelo Legislativo para definir patamares mínimos de gasto em determinadas áreas como saúde, educação e habitação, entre outras.

Definida pela Portaria nº 42/99, a classificação funcional estabelece apenas duas categorias. Vejamos quais são:

- I. Função - “Como função deve entender-se o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público” (Portaria nº 42/99, Art. 1º, § 1º); e,
- II. Subfunção – “A subfunção representa uma partição da função, visando agregar determinado subconjunto de despesa do setor público” (Portaria nº 42/99, Art. 1º, § 3º).

É importante perceber aqui a quebra da estrutura da antiga classificação de despesa denominada “funcional programática”. Já que a Portaria nº 42/99 separa a classificação funcional da estrutura programática, reassumindo a sua “concepção original da Lei nº 4.320/64, como classificador que é com validade para todos os entes da Federação e assumindo o papel de consolidar as áreas de despesas de todas as ações públicas” (CORE, 2001, p.28); e a segunda, a estrutura programática, fica livre para ser construída de acordo com as necessidades do planejamento de cada ente da Federação.

Coerente, também, com o objetivo de integrar plano e orçamento, essa portaria criou uma função denominada “Encargos Especiais” para englobar as despesas que não podem ser associadas a um bem ou serviço gerado no processo produtivo corrente, tais como dívidas, ressarcimentos, indenizações e outras afins. Isto tornará mais claro o conteúdo das outras funções, permitindo, portanto, comparações úteis de séries históricas de gastos, por exemplo, com saúde, segurança, educação e outras.

Redesenhada pela Portaria nº 42/99, essa classificação especifica quatro categorias (programa, projeto, atividade e operações especiais) conceituadas em seu artigo 2º da seguinte forma:

- I. Programa: instrumento de organização da ação governamental, visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual.
- II. Projeto: instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou aperfeiçoamento da ação governamental.
- III. Atividade: instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação de governo.
- IV. Operações Especiais: despesas que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços (Portaria nº 42/99, Art. 2º).

Neste contexto, o programa caracteriza-se como um conjunto articulado de ações, relativas a investimentos, despesas correntes e outras ações não orçamentárias, para promover o alcance dos objetivos. Esses objetivos são concretizados em resultados, os quais, por sua vez, são a solução de um problema ou o atendimento de demanda da sociedade mensurada pela evolução de indicadores no período da execução do programa, possibilitando, assim, a avaliação objetiva da atuação do governo.

Desta forma, é fundamental a produção e utilização de informações de qualidade com vistas a subsidiar o planejamento e a gestão das políticas públicas de forma a orientar as intervenções capazes de promover a alocação equânime, integrada e eficiente dos recursos. O investimento na capacidade de produção e tratamento das informações associado às soluções e inovações em planejamento e gestão são políticas essenciais para maximizar a utilização dos recursos públicos.

Coerente com o papel de ligação entre os processos de planejamento e de orçamento, o programa, apresenta derivados desse processo, os objetivos pretendidos e os indicadores relativos à situação que se quer transformar.

Observa-se que esses indicadores são os mesmos que constam no plano de médio prazo denominado Plano Plurianual. Outra dimensão fundamental dos programas são os produtos (bens e/ou serviços) necessários para o alcance dos objetivos e/ou resolução dos problemas.

Analisando as definições de projeto e atividade, percebe-se que, na realidade, ambos possuem a mesma natureza, no sentido de representarem um conjunto de operações ou ações necessárias à execução dos programas. A diferença é que o projeto concorre para a expansão ou aperfeiçoamento da ação governamental e é limitado no tempo, enquanto a atividade visa manter a ação governamental de modo permanente e contínuo.

Em síntese, essa classificação requer todos os elementos necessários à avaliação da efetividade, eficácia e eficiência: objetivos e indicadores dos programas; metas e produtos dos projetos e atividades; produtos e custos dos projetos, atividades e programas.

Já a classificação segundo a natureza da despesa está historicamente, associada ao objetivo de “proporcionar ao Governo informações úteis que possam conduzir a decisões sobre políticas, afetando a composição do nível de atividade

econômica” (BURKHEAD, 1971, p. 277). Portanto, em termos de sistema de informação, está vinculada aos conceitos da contabilidade da renda nacional: produto, renda, consumo e investimento.

Objetivando demonstrar os efeitos que os gastos públicos exercem sobre os agregados econômicos – Consumo e Investimento, as despesas são segregadas em duas categorias abaixo discriminadas:

- a) Despesas Correntes que são aquelas destinadas à “manutenção dos serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas atender a obras de conservação e adaptação de imóveis”; e as Transferências Correntes, destinadas “a atender à manutenção de outras entidades de direito público ou privado” (Lei 4.320/64, Art. 12, §1º e 2º, in MACHADO Jr., 1993: p.37 – 38). Dessa forma, grosso modo, as Despesas Correntes possibilitam determinar a participação do setor público no “consumo” (GIACOMONI, 2001: p. 107).
- b) Despesas de Capital – destinadas a “contribuir para formação ou aquisição de bem de capital e de produtos para a revenda; a concessão de empréstimos; e a amortização de dívidas” (GIACOMONI, 2001, p. 107).

Com o advento dessa portaria, a classificação, segundo a natureza, adquiriu enorme flexibilidade, já que um mesmo elemento de despesa, por exemplo, material de consumo ou serviço de terceiros, pode fazer parte de qualquer modalidade – aplicação direta ou transferência – além de estar em qualquer grupo de despesas e, assim, compor tanto a despesa de capital, quanto a corrente, dependendo, em última análise, não da qualidade em si do elemento de despesa, mas de seu impacto sobre os agregados econômicos – Consumo ou Investimento.

É importante destacar aqui dois princípios da administração pública: o da legalidade e o da eficiência. O princípio da legalidade aplicável ao administrador público significa que este “somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais peças normativas ... diferentemente da esfera particular, onde será permitida a realização de tudo que a lei não proíba” (MORAES, 2001, p. 306).

O princípio da eficiência, introduzido no arcabouço jurídico nacional pela Emenda Constitucional nº 19/98, preocupa-se com a melhor utilização possível dos recursos públicos, coibindo desperdícios. Esse princípio está voltado para a razão fim do Estado, ou seja, “... à prestação dos serviços essenciais à população, visando à adoção de todos os meios legais e morais possíveis para a satisfação do bem comum” (MORAES, 2001, p. 312).

Segundo Nakagawa (2001), a eficácia está associada diretamente com a ideia de 'resultados' x 'produtos' decorrentes da atividade principal de uma empresa, à realização de suas metas e objetivos com vistas ao atendimento do que ela considera sua missão e propósitos básicos, em outro passo, esta a eficiência relacionada ao "método, processo, operação, enfim, ao modo certo de se fazer as coisas e pode ser definida pela relação entre quantidade produzida e recursos

Contudo observa-se que no setor público, ultimamente, tem-se difundido os processos de avaliação das políticas públicas em termos de eficiência, eficácia e efetividade. Essa distinção é "basicamente um recurso analítico, destinado a separar aspectos distintos dos objetivos e, por consequência, da abordagem e dos métodos e técnicas de avaliação" (ARRETCHÉ, *apud* RICO, 2001, p. 31).

A distinção entre efetividade e eficácia é feita separando-se a avaliação do grau de realização das metas de produtos previstos, em um dado programa, da avaliação dos resultados efetivamente alcançados com esse mesmo programa. Nesse sentido, entende-se por avaliação da efetividade "o exame da relação entre a implementação de um determinado programa e seus impactos e/ou resultados em termos de uma efetiva mudança nas condições sociais prévias da vida das populações atingidas pelo programa sob avaliação" (ARRETCHÉ *apud* RICO, 2001: p. 31). Por avaliação da eficácia a comparação entre as metas anunciadas por um programa e as metas alcançadas, explicitando metas em termos de produtos ou serviços executados no âmbito do programa.

Arretche exemplifica essa distinção da seguinte forma: "um programa de vacinação pode ser muito bem sucedido, em termos de sua eficácia, vale dizer, da possibilidade de efetivamente atingir uma quantidade satisfatória de suas metas de vacinação; por exemplo, vacinar x crianças em um determinado prazo. Contudo, isso não significa necessariamente que o programa seja bem sucedido do ponto de vista dos resultados dele esperados, vale dizer, da possibilidade de efetivamente reduzir a incidência da doença que se propunha a erradicar ou diminuir substancialmente num horizonte de tempo" (ARRETCHÉ *apud* RICO, 2001, p. 32).

Avaliação da eficiência tem como objetivo verificar o uso com "economia, zelo e dedicação os bens e os recursos públicos" (ANDRÉ, 1999, p. 43). Dessa forma, o conceito de eficiência relaciona-se à forma pela qual os recursos são geridos, podendo ser expresso da seguinte forma: "eficiência é a relação existente entre os

produtos resultantes da realização de uma ação governamental programada e os custos incorridos diretamente em sua execução” (GARCIA, 2000, p. 10)

Segundo Kaplan e Cooper (1997), um sistema de medição de desempenho organizacional bem construído é capaz de alinhar toda a organização em torno da sua estratégia organizacional.

3.5 As Perspectivas de Integração entre Planejamento e o Orçamento

A Constituição Federal de 1988 atribui ao Poder Executivo a responsabilidade pelo Sistema de Planejamento e Orçamento, assim como a iniciativa dos projetos de lei do PPA, da LDO e da LOA. Esta concepção de planejamento associada ao orçamento foi reforçada pela Constituição Federal ao instituir os três instrumentos básicos para o exercício do planejamento e para a formulação dos orçamentos públicos.

Para Matta (1998, p. 15), “parece clara a ideia de que os três instrumentos propostos pretendem uma vinculação das ações de governo, de longo, médio e curto prazo, garantindo assim maior coerência na sua execução”. Na mesma linha, Mendes (2008, p. 4) afirma que “a Constituição Federal fixou uma organização geral para o processo orçamentário baseado em uma hierarquia de três leis ordinárias”.

Segundo o art. 165, § 1º Constituição Federal de 1988 a lei que instituir o Plano Plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para aquelas relativas aos programas de natureza continuada. Deste modo, o PPA é concebido para abranger o lapso de tempo que vai do segundo ano de um mandato presidencial ao primeiro ano do mandato subsequente (art. 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias). A LDO é delineada para fazer a articulação e o ajustamento conjuntural do PPA com o orçamento.

Diz o texto constitucional: “A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento” (art. 165, § 2º).

As LDO e os orçamentos anuais têm de ser compatíveis com o que dispõe o PPA, bem como todos os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos ou quaisquer outros instituídos durante um período de governo. Nenhum investimento cuja execução ultrapassar um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no instrumento de planejamento ou sem lei que autorize tal inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.

As emendas parlamentares à LDO e ao orçamento somente serão apreciadas pela comissão mista pertinente do Congresso Nacional se compatíveis com a lei do PPA (artigos 165, 166 e 167 da Constituição Federal). Ou seja, o PPA é concebido com um evidente caráter coordenador das ações governamentais e com o poder de subordinar a seus propósitos todas as iniciativas que não tenham sido inicialmente previstas.

Para Giacomoni (2005), o documento orçamentário (a lei do orçamento com seus anexos) é a expressão mais clara que se pode denominar de sistema orçamentário. O autor entende que “o orçamento deve ser visto como parte de um sistema maior, integrado por planos e programas dos quais emergem as definições e os elementos que vão possibilitar a própria elaboração orçamentária” (GIACOMONI, 2005, p. 202).

A noção de sistema estaria associada à “estrutura”, enquanto o processo especificaria o “funcionamento”. O processo orçamentário compreende as fases de elaboração e execução das leis orçamentárias – PPA, LDO e LOA. Cada uma dessas leis tem ritos próprios de elaboração, aprovação e implementação pelos Poderes Legislativo e Executivo.

Entender esses ritos é o primeiro passo para a participação da sociedade no processo decisório, fortalecendo, assim, o exercício do controle social na aplicação dos recursos públicos.

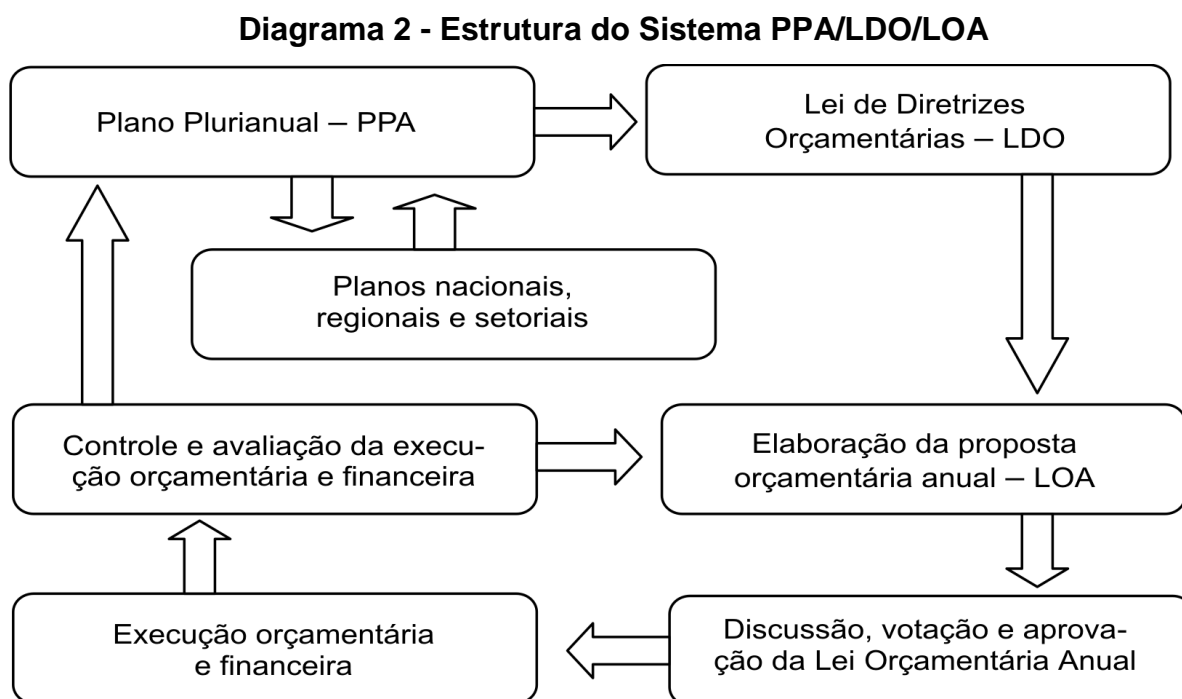
A participação cidadã no ciclo orçamentário representa tanto uma oportunidade para o aprofundamento da *accountability* quanto da possibilidade dos cidadãos ganharem espaço para indicar suas preferências e ampliar o acompanhamento sobre seus representantes tanto no Poder Legislativo quanto no Executivo. Neste caso, os legisladores também terão a possibilidade de acompanhar o Executivo no concernente aos resultados das políticas públicas.

O planejamento nos moldes costumeiramente executados tem pouco a oferecer em termos qualitativos. Os documentos habitualmente elaborados, as

previsões, os planos de ação e os cronogramas frequentemente não passam de miragem intelectual. Em alguns casos, a ilusão de exatidão que eles criam pode levar a um desvio da concentração nos meios para se alcançar o sucesso. Podem dirigir sua atenção erroneamente, fazendo com que se siga os planos em vez de explorar oportunidades, das quais a maioria certamente não contemplará.

Em uma abordagem de projeção do futuro, são necessárias medidas de resultado, com indicadores críticos, que ajudem a medir a eficácia das estratégias de ação. Mas não podemos nos iludir, pensando que temos um conjunto realista de metas e que estaremos trabalhando para atingi-las. Ao contrário, estaremos desenvolvendo estratégias de ação para explorar o que está acontecendo no ambiente e usando os indicadores críticos para, então, decidir o que fazer.

Desta forma, uma representação estática das várias etapas do que se poderia denominar Processo Integrado de Planejamento e Orçamento é apresentada por Giacomoni (2005), no diagrama 02, em que o autor adiciona os planos nacionais, regionais e setoriais dos artigos 21, IX e 165, § 4, da Constituição Federal à estrutura do sistema PPA/LDO/LOA.



Fonte: Giacomoni, 2005

Neste modelo, o processo começa com o planejamento de médio prazo (PPA), coordenado pela Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos

(SPI) do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG), que estabelece metas e prioridades do governo para os próximos quatro anos. O projeto é concebido durante o primeiro ano de mandato presidencial, enquanto ainda vigora o PPA e o orçamento elaborados pela equipe econômica antecessora. Na etapa seguinte, são estabelecidas as diretrizes orçamentárias por meio da LDO, as quais são apresentadas em termos monetários na LOA. A LDO, elaborada a cada ano, tem por objetivo fazer o elo entre o PPA e a LOA, definindo metas e prioridades a serem seguidas pelo orçamento do exercício subsequente e orientando a elaboração da LOA.

Por sua vez, a LOA conforme o disposto no art. 165 da Constituição Federal de 1988, compreende desde o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades das administrações direta e indireta, até mesmo fundações instituídas e mantidas pelo poder público; ao orçamento da seguridade social, abrangendo todos os órgãos e entidades das administrações direta e indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo poder público, com atribuições nos setores da saúde, previdência social e assistência social; e por fim, mas não menos importante, o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

Em seu produto final, o processo orçamentário representa aos problemas a informação apropriada para suas soluções e a estrutura administrativa mediante a qual se executariam, controlariam, observariam e avaliariam as decisões. O planejamento, na sua forma mais simples, pode ser definido como um pensamento racional e, como tal, é difícil separar o planejamento e o orçamento (KHALID, 1983, p. 27).

Ramos (2004) acredita que as modernas teorias político-administrativas do Estado Democrático de Direito consolidaram o orçamento como o mais importante instrumento de planejamento, o qual deve espelhar os planos e as prioridades da sociedade. Segundo o autor, “chega a ser um retrato de corpo inteiro, onde se podem vislumbrar as intenções de crescimento e desenvolvimento, as políticas econômicas e sociais e, até mesmo, a própria filosofia de atuação do governo” (RAMOS, 2004, p.12).

Numa visão econômica desse contexto, Ramos (2004) – usando as lições de Castro (1996), afirma que o orçamento público representa o mais importante

instrumento de política fiscal no Brasil, por meio do qual o Estado executa as três funções econômicas clássicas: alocativa, distributiva e estabilizadora. Trata-se, portanto, de instrumento de planejamento que reflete as decisões políticas com vistas ao atendimento das demandas sociais.

Dessa forma, entende-se que o planejamento público é obrigatório por servir de base para que os agentes privados organizem seus investimentos e seus processos de industrialização e comercialização e deverá ser fixado para o período de quatro anos, por meio do PPA, conforme dispõe o art. 166, § 3º, da Carta Magna.

Verifica-se, pois, a importância de tal planejamento orçamentário na organização econômica da nação, tanto que o legislador constituinte determinou que tais planos e programas inseridos no PPA sejam apreciados pelo Congresso Nacional (art. 165, § 4º, da CF/88).

Isto posto, resta por evidente à preocupação do constituinte originário em interligar o planejamento e o orçamento, sendo aquele representado pelo PPA e este pela LDO e pela LOA.

Segundo Matta (1998, p. 9), a maioria das observações sobre a integração planejamento/orçamento parte de uma situação ideal, ou seja, do que deveriam ser o planejamento e o orçamento, em termos de seus reais objetivos e funções, para constatar que, na realidade, eles são a negação prática da sua concepção ideológica. Ou seja, a conclusão geralmente alcançada é que a atividade prática do planejamento e do orçamento está em inteiro desacordo com as finalidades para as quais estes instrumentos foram concebidos.

Dentre as inconsistências, podem ser citados os prazos de tramitação das leis que compõem o sistema que, por vezes, quebram a hierarquia constitucional que atribui ao PPA o caráter supraordenador e à LDO o caráter de orientadora da elaboração da LOA, sendo esta última vinculada tanto a LDO quanto ao PPA.

Os artigos 165, 166 e 167 da Constituição Federal de 1988 proíbem que o Congresso aprove emendas ao orçamento incompatíveis com o plano em andamento. Entretanto, a lógica sequencial do PPA e do orçamento não tem sido observada. Verifica-se que tem sido dada maior ênfase à proposta da LOA, sendo esta apreciada antes da proposta do PPA, demonstrando o interesse maior do Congresso Nacional nos detalhes dos gastos da LOA.

Mendes (2008) acredita que, apesar do legítimo poder do Congresso para alterar o orçamento, a aparente troca das prioridades entre o PPA, a LDO e a LOA

aprovados infere o fracasso do PPA como instrumento de aperfeiçoamento do processo de planejamento e orçamento para fornecimento de diretrizes estratégicas e para que se atinja uma eficiente alocação dos escassos recursos públicos. O autor lembra que, na tramitação dos PPA's (2000-2003 e 2004-2007), o sistema político simplesmente ignorou as exigências da lei e aprovou a LOA antes de aprovar o PPA ao qual a LOA estaria subordinada. Com isso, em 2000, o PPA só foi aprovado em julho, com o orçamento a ele subordinado já sendo executado desde janeiro daquele ano; e, em 2004, a aprovação do PPA ocorreu apenas em agosto.

Além do não cumprimento dos prazos, também se atribui inconsistência ao fato de que os agentes políticos têm dado pouca importância ao sistema de planejamento orçamentário. Conforme entendimento de Gomes (1994, apud MATTA 1998, p. 27), “o PPA tornou-se instrumento que a cidadania ignora, tamanho o descaso com que é tratado por aqueles que o elaboram”. Além disso, Sanches (1996 p. 70) vê grande esforço no sentido da “recuperação da credibilidade do processo de planejamento”, bem como no sentido de enfrentar as dificuldades de interpretação da Constituição Federal de 1988 no tocante ao papel e ao conteúdo do PPA, da LDO e da LOA. Embora o autor acredite que a conexão mais precisa entre esses três instrumentos aguarde definições maiores a serem estabelecidas por lei complementar (art. 165 da CF/88).

O sistema de planejamento governamental tem sido deslocado do processo de decisão. Cada vez mais o sistema de orçamento foi assumindo seus espaços e a prática de orçar primeiro para depois planejar foi se institucionalizando, levando Matta (1998, p. 24) a afirmar que o “planejamento fica a reboque do orçamento e este, por sua vez, permanece à mercê das disposições da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), estabelecendo-se o paradoxal “planejamento de boca de caixa””.

Para Lichtler (2003, p. 24), não seria exagero afirmar que “a tradição governamental do Brasil não é a do planejamento, mas da reatividade”. Ou seja: reage-se – de forma mais ou menos competente de acordo com os governantes – aos problemas e aos desafios momentâneos. Os projetos de longo prazo, vistos como pouco catalisadores de votos, são muitas vezes deixados de lado em benefício de obras e ações mais imediatas.

O resultado é que as decisões sobre o orçamento são confusas e refletem o conflito imediatista entre o Poder Executivo e o Poder Legislativo, que passam a dar excessiva atenção ao orçamento anual, em detrimento dos planos de médio e longo

prazo. Refletem certa crise quanto aos métodos utilizados nas decisões orçamentárias, geralmente tomadas para se adequar à situação.

É por isso que praticamente não se analisa a relação custo-benefício das emendas parlamentares ao orçamento (tanto no Legislativo quanto no Executivo). Se houver recursos disponíveis e apoio político parlamentar aos projetos de governo, simplesmente executa-se o dispêndio. O impacto dessa realidade sobre o sistema orçamentário idealizado na Constituição Federal de 1988 é que a LOA passa a ser a peça mais importante do processo, deixando de ser um desdobramento natural de um processo de planejamento que se inicia no PPA e passa pela LDO. O efetivo interesse do sistema político está na execução do orçamento e não na realização de planejamento via PPA. “O rabo (LOA) abana o cachorro (PPA)”. (MENDES, 2008, p. 9).

Ainda sobre a visão imediatista, Mendes (2008) afirma que o sistema político brasileiro induz prioridade para a LOA. O autor chama a atenção para os seguintes aspectos do modus operandi do sistema político brasileiro.

Os bônus e os ônus eleitorais da estabilidade fiscal (e conseqüente estabilidade de preços) recaem sobre o presidente da República e os ministros da área econômica, sendo menor (ou inexistente) a preocupação dos parlamentares e demais ministros com o equilíbrio fiscal;

Há significativa fragmentação de interesses políticos-eleitorais no Legislativo, fazendo com que as decisões orçamentárias emanadas deste Poder representem a soma de interesses individuais dos parlamentares e dos ministros da base aliada do governo; interesses estes que se concentram no atendimento de bases eleitorais e grupos de interesse mediante expansão da despesa;

A dificuldade enfrentada pelo Poder Executivo para formar maiorias no Legislativo transforma a execução das dotações orçamentárias em moeda de troca na compra de apoio aos projetos do Executivo (MENDES, 2008, p. 8).

O que se tem, a partir dessas características – explica Mendes –, é um jogo no qual o presidente da República e a equipe econômica priorizam o equilíbrio fiscal e, ao mesmo tempo, executam o máximo possível das preferências de gastos dos parlamentares e ministros da base de apoio, como forma de manter a maioria no Parlamento. Como resultado, ficam em segundo plano os aspectos de racionalidade do processo orçamentário, planejamento e análise de custo-benefício das ações públicas. De forma prática se tentarem assegurar, ao mesmo tempo, equilíbrio fiscal e qualidade na execução orçamentária, o presidente e a equipe econômica podem perder uma ferramenta de conquista de apoio político. Ao ter que escolher dois,

entre três objetivos, equilíbrio fiscal, apoio político e racionalidade orçamentária. Segundo o autor A Presidência da República, vem desde 1999, ano do início do ajuste fiscal, optando por dar prioridade ao equilíbrio fiscal e ao apoio político.

A dificuldade de se planejar em um ambiente de incerteza e de fortes conflitos distributivos leva os homens que fazem o orçamento, gastadores e guardiões, a buscarem áreas de estabilidade e técnicas de redução de conflitos. Nesse sentido, nada melhor que apoiar-se em experiências anteriores; ou seja, tomar orçamentos de anos anteriores como base e, a partir deles, negociar pequenos incrementos. Dessa forma, a atenção dos atores fica “concentrada em um pequeno número de itens em função dos quais a batalha orçamentária é travada” (WILDAVSKY, 1974 *apud* KELLY, 2001, p 58).

O método de incremento das programações orçamentárias propõe-se a não subestimar a força política dos grupos de pressão no processo decisório, abstendo-se, portanto, de tentar enquadrar as grandes decisões de alocação de recursos em processos racionais e científicos. Nesse sentido, a vertente incrementalista questiona a própria possibilidade conceitual da integração entre planejamento e orçamento proposto pelo Orçamento-Programa, pois defende que a força principal que move a construção dos orçamentos é o incrementalismo, ou seja, “grande parte dos recursos é apropriada em programas antigos, já objetos de análise e decisões anteriores, e os novos programas têm que competir em busca dos poucos recursos disponíveis, o chamado incremento anual” (WILDAVSKY, *apud* GIACOMONI, 2001, p 159).

Segundo Guedes *apud* Machado (2012) algumas normas para a elaboração do PPA do governo federal vêm sofrendo mudanças em função da crescente preocupação, tanto nas áreas governamentais, quanto acadêmicas, em fortalecer a função do planejamento, no sentido de estabelecer um diálogo entre as necessidades da sociedade e as potencialidades do governo na solução dos problemas. Deste modo, foi instituído o Planejamento Estratégico Situacional (PES) que concebe os problemas econômicos, políticos e sociais como problemas quase estruturados, deixam de ser um elemento do diagnóstico e elevados à categoria central para a estruturação do plano.

Esse novo modelo baseia-se nas recomendações do Grupo de Trabalho Interministerial (GTI), criado pela Portaria Interministerial nº 270, de 14/10/97, cuja missão era elaborar subsídios para o projeto de lei complementar de que trata o art.

165, § 9º, da Constituição Federal. Materializa-se no Decreto nº 2.829, de 28/10/98, que estabelece normas para a elaboração e gestão do PPA e dos orçamentos da União, e na Portaria nº 42, de 14/4/99, do Ministério de Orçamento e Gestão, que altera a classificação funcional e programática aplicável a todos os níveis da Federação.

O ponto de partida desse modelo é a perspectiva de que a integração plano/orçamento só é possível quando ambos se materializam em documentos específicos, estruturados de uma forma modular, indicando a correspondência precisa entre os dois níveis de atuação do plano e do orçamento.

Diante das estruturas modulares dos PES (problemas, subproblemas, projetos de ação) e da estrutura também modular do orçamento-programa (programa, subprograma, projeto, atividades), Core (2001) propôs como forma de integração:

Primeiro “uma simplificação dessas estruturas, mediante, por exemplo, a utilização de apenas um módulo, que transitasse do plano para o orçamento, sem precisar estabelecer qualquer exercício de correspondência. Tal módulo seria então o programa, que surgiria do plano, e, migrando para os orçamentos, daria origem à especificação da despesa orçamentária” (CORE, 2001, p.27).

Essa concepção tornou-se aplicável com a edição da Portaria nº 42, de 14/4/1999 que, retirando o programa da classificação padronizada, permitiu que cada ente público (Estado, União e Município) estabelecesse os programas em consonância com os problemas reais a serem trabalhados.

Por outro lado, as concepções do Planejamento Estratégico Situacional e da nova gestão pública se incorporam ao processo de planejamento e orçamento por meio do Manual Técnico de Orçamento (2000) da Secretaria de Orçamento Federal, resumidas por Core (p. 32-33) da seguinte forma:

- a) visão estratégica, com o estabelecimento de objetivos;
- b) identificação dos problemas a enfrentar ou oportunidades a aproveitar, objetivando tornar realidade essa visão estratégica;
- c) concepção dos programas que deverão ser implementados, com vistas ao atingimento dos objetivos que implicarão a solução dos problemas ou aproveitamento das oportunidades;
- d) especificação das diferentes ações do programa, com identificação dos respectivos produtos que darão origem, quando couber, aos projetos e às atividades;
- e) atribuição de indicadores aos objetivos, aos produtos e às metas;
- f) programas como unidades autônomas de gestão; e

g) responsabilidades personalizadas com a designação de gerentes para os programas.

Esse modelo ressalta a necessidade da integração do sistema organizacional aos modelos de planejamento e orçamento, na medida em que exige designação de um gerente para os programas (item g). Assim, ampliam-se as possibilidades de iniciar um processo de avaliação das políticas públicas e de cobrança de resultados no setor público, não de “um órgão ou instituição, mas de uma pessoa perfeitamente identificada, que é o gerente do programa” (CORE, 2001, p.32).

Essa ênfase na avaliação da gestão dos programas se torna mais evidente quando o Governo Federal ordena que eles sejam segundo Garcia (2000):

dotados de “um modelo de gerenciamento, com definição da unidade responsável, com controle de prazos e custos, com sistemas de informações gerenciais e com designação de um gerente do programa pelo ministro pertinente. A avaliação compreenderá tanto o desempenho físico-financeiro quanto a obtenção de resultados e o grau de satisfação da sociedade em relação aos produtos ofertados pelo poder público” (GARCIA, 2000, p. 22).

Além disso, pode-se perceber uma contradição organizacional nos modelos racional-compreensivos, na medida em que eles requerem “uma coordenação centralizada da máquina pública para atingirem os objetivos definidos e necessitam ao mesmo tempo de uma estratégia descentralizante, marcada pela desburocratização, agilização e dinamização desta máquina, para implementação de um modelo orçamentário orgânico” (PERES, 1999, p.8).

3.5.1 Perspectivas de Ajuste da Integração com a LRF

No final da década de 90, fortemente influenciadas pelos paradigmas da Nova Gestão Pública e pressionadas pelos constantes déficits do setor público, surgiram duas inovações: a Lei de Responsabilidade Fiscal e o conjunto de decretos e portarias da União que estabelecem normas para elaboração e gestão do PPA que terão enorme influência no sistema de planejamento e orçamento no Brasil.

Entre algumas perspectivas de ajuste e integração do processo de planejamento e execução orçamentária destacam-se a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) que, juntamente da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, disciplinam os atos administrativos que envolvem orçamento e Finanças Públicas no Brasil.

A LRF resgatou o orçamento público como peça de planejamento e controle e introduziu progressos importantes no processo orçamentário. Reforçou o papel da LDO como instrumento de imposição de equilíbrio fiscal.

Infere-se que partir da LRF, o planejamento assume papel fundamental na gestão pública. O PPA, a LDO e os orçamentos anuais não mais podem ser elaborados apenas para cumprir formalidade legal. Com isso, os orçamentos públicos deverão ser compatíveis com a situação financeira presente, assim como a futura de cada órgão e entidade, e representar com transparência a definição da política econômico-financeira da Administração Pública e os programas de trabalho do governo. Assim, a LRF preceitua um resgate da necessidade de planejamento na Administração Pública.

Machado (2005) observa que, a partir do final da década de 1990, surgiram duas inovações no sistema de planejamento e orçamento. Uma relacionada ao conjunto de decretos e portarias da União, que estabeleceram normas para elaboração e gestão do PPA/2000 do governo federal, demonstrando “a crescente preocupação, nas áreas tanto governamentais quanto acadêmicas, em fortalecer a função do planejamento” (MACHADO, 2005, p. 63). E a outra, relacionando a LRF, como uma inovação de impacto significativo no sistema de planejamento e orçamento brasileiro, segundo ele:

Os objetivos da LRF são impactar o modelo de gestão do setor público na direção de: fortalecer o controle centralizado das dotações orçamentárias, na medida em que exigem o estabelecimento de limites totais de gasto e definem limites específicos para algumas despesas; estreitar os vínculos entre PPA, LDO e LOA, criando mecanismos para que a fase da execução não se desvie do planejamento inicial; fortalecer os instrumentos de avaliação e controle da ação governamental (MACHADO, 2005, p. 62).

Nessa linha de raciocínio de que “o ponto de partida da LRF é o planejamento”, Fauro e Romano (1997, p. 2) encampam as ideias de que

[...] a lei em várias passagens encarece a necessidade do administrador de PLANEJAR, no sentido de prever ações, projetar situações, diagnosticar com precisão o que deseja, o que dispõe, inclusive em termos de recursos públicos, e como deverá concretamente alcançar as metas delineadas (FAURO; ROMANO, 1997, p. 2, grifo do autor).

Para a elaboração da LOA, nos termos do artigo 5º da LRF, o Poder Executivo deve, obrigatoriamente, observar se possui previsão no PPA e LDO,

mantendo a compatibilidade entre as peças do planejamento. Os indicadores das metas devem estar previstos na forma monetária para a realização de um exercício financeiro. A programação das dotações orçamentárias permitirá que se tenha um “detalhamento das despesas previstas no processo de planejamento”.

Portanto, a LRF exige a compatibilidade entre o PPA, a LDO e a LOA, deixando-os de tal forma interligados que, quando houver sua efetiva aplicação, a gestão dos recursos públicos certamente será efetivada com maior eficiência. A Constituição de 1988, em seu artigo 165, prevê as citadas leis, e a LRF promoveu mudanças significativas em todas estas, podendo-se concluir que a LRF e o orçamento público estão plenamente interligados. De tal forma que é impossível pensar em elaborar o orçamento sem observar as normas da LRF.

Diante disso, pode-se afirmar que o orçamento público correlaciona-se com a LRF que guarda estreita relação com o planejamento (FAURO; ROMANO, 1997, p. 4).

Ramos (2004, p. 57) acredita que antes mesmo da elaboração da LRF, havia grande preocupação com a ênfase excessiva dada ao orçamento e com o fato de o PPA apresentar objetivos e diretrizes gerais, não quantificadas e difíceis de serem acompanhadas e controladas. Para o autor, “a existência de metas físicas veio contribuir para evitar que se induza o cidadão a pensar que gastar mais é necessariamente melhor”.

A LRF permite, pois, o acompanhamento da execução financeira, obrigando que sejam procedidas as publicações das metas de arrecadação bimestral e da programação financeira mensal para o exercício. Assim, sempre que a execução orçamentária e financeira projetada para o exercício indicar que as metas não serão cumpridas, devem ser realizados cortes de gastos.

Segundo Ramos (2004, p. 58-59), a LRF apresenta as regras para a geração de despesas a partir da compreensão de que existe um conceito de “despesa autorizada”, entendendo que vários aspectos importantes devem ser considerados na geração dessas e de outras despesas, dentre eles, a preservação do patrimônio público, o cumprimento dos limites mínimos para gastos com educação e saúde e as regras de final de mandato.

Contrariando tal conceito de despesa autorizada, Mendes (2008) defende que o que a LRF fez foi tentar racionalizar e diminuir o poder discricionário do

Executivo para fazer contingenciamentos e conclui que a LRF fez surgir o debate sobre o orçamento impositivo.

É a existência do contingenciamento que faz surgir o debate sobre o chamado “orçamento obrigatório”. Tornar obrigatória a execução do orçamento nada mais é do que proibir o poder Executivo de contingenciar a liberação das verbas: o que estiver escrito no orçamento deve ser cumprido, liberando-se 100% dos recursos previstos para gastos. (MENDES, 2008, p. 16).

Nesse mesmo sentido, LIMA (2007) afirma que com o advento da LRF uma frustração de receita ou um aumento inesperado de despesas obrigatórias que dificultassem a obtenção das metas de *superávit* primário ou de *superávit* nominal, estabelecidas na LDO, poderiam justificar a não realização de determinada despesa.

Essa não realização, contudo, envolveria certo controle do Parlamento, pois seria necessária a explicação das razões para o contingenciamento orçamentário. Com esse raciocínio, (LIMA, 2007, p. 10) observa “haver aqueles a defender que, com esse mecanismo, a LRF introduziu o orçamento impositivo no Brasil, pois o único caso que justificaria a não implantação integral do orçamento seria o da dificuldade com o alcance das metas fiscais”. Nas demais situações, segundo o autor, a execução dos créditos orçamentários seria obrigatória.

Cabe ressaltar que, sobre a execução da despesa, propriamente, a nova fórmula não significa nenhum processo revolucionário, como querem fazer crer seus defensores. Embora a aprovação do orçamento impositivo tenda a implicar substancial aumento do poder do Congresso Nacional, tal poder está longe de definir a totalidade do orçamento ou mesmo a maior parte dele, pois, pela atual sistemática, o Poder Executivo em tese também tem o poder de alocação de recursos públicos extremamente reduzidos.

Além do mais, esta suposta nova sistemática trata apenas da programação e execução das despesas “discricionárias”, ou seja, aquelas que podem ser direcionadas ao sabor dos interesses do poder Executivo, pois, quanto às demais, já existem leis e/ou normas específicas que às impõem como obrigatórias, o que neste caso já torna o orçamento federal brasileiro consideravelmente impositivo, por sua grande rigidez orçamentária repleta de vinculações, despesas obrigatórias e transferências subnacionais).

Com relação ao controle e avaliação da execução orçamentária, a discussão mais recente assenta-se sobre a obrigatoriedade de execução das programações

orçamentárias, conhecido como orçamento impositivo (ou mandatório). Dessa forma, Vieira (2001, p. 69) reconhece que “tem também cada vez mais obtido espaço o debate sobre o orçamento participativo, que vem a ser a solicitação de opinião dos cidadãos sobre os projetos que devem ser financiados”.

Deste modo, retomando o posicionamento de Ramos (2004, p. 54), de que a LRF trabalha com a compreensão que existem “despesas autorizadas”, tem-se que essa lei também se direciona no sentido de “abrir caminho para uma maior participação da sociedade na elaboração e na fiscalização do cumprimento da legislação orçamentária”. Ainda segundo o autor, essa abertura social pode se dar por outra forma de controle e avaliação da execução orçamentária, como também defende Vieira (2001, p. 69), ao tratar do controle orçamentário e da ideia do orçamento participativo.

A partir das discussões tecidas sobre essa temática, é possível analisar que a LRF a despeito de introduzir a discussão do orçamento de caráter impositivo, como defendem alguns autores, não estabelece preferências entre o caráter autorizativo ou impositivo, o que exige é que se tenha responsabilidade fiscal, por esse ou por aquele método. O que a lei impõe é a observância ao planejamento inicial e à integração planejamento e orçamento, além de fomentar o controle social, que tem sua expressão máxima, em matéria orçamentária, no orçamento participativo (que, diga-se de passagem, é antagônico ao orçamento mandatório).

É interessante observar que o conjunto das normas da LRF e, mais especificamente, o capítulo que trata da transparência, controle e fiscalização, podem estar criando as condições objetivas para que os órgãos de controle interno dos poderes Legislativo, Executivo e Judiciário avaliem a eficácia e a eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial do setor público, conforme já definia a Constituição Federal em seu artigo 74.

Para Matias Pereira (2006), as regras e os pressupostos trazidos pela LRF são os referenciais que orientam o princípio da eficiência na Administração Pública, conforme preceitua a Constituição Federal. Já de acordo com Abrúcio (2010), em relação ao gasto público, a Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe ganhos de economicidade ao Estado brasileiro, considerando ainda que, na visão do autor, mostra-se prematuro tentar associar a LRF com eficiência.

Dessa forma, a agenda da eficiência vai exigir ações de gestão pública, algo cuja importância os economistas, membros majoritários desse grupo, ainda não

compreenderam. Para tanto, terão de conhecer melhor os mecanismos da nova gestão pública (ABRÚCIO, 2010).

Isso mostra que não é pacífico o entendimento de que o cumprimento das regras impostas pela Lei Fiscal represente a maneira mais apropriada de se cumprir o princípio constitucional da eficiência. Por outro lado, os resultados macroeconômicos verificados a partir de 2000 indicam que existe uma correlação entre as normas gerais de Finanças Públicas, trazidas pela LRF e o desempenho fiscal em nível estadual. Nesse sentido, a partir de estudos desenvolvidos por Nakaguma e Bender (2006), verificou-se que a Lei de Responsabilidade Fiscal reduziu significativamente as despesas de custeio e as receitas de capital, além de ter elevado a receita corrente e tributária dos Estados, contribuindo, assim, para tornar o financiamento do gasto público mais sustentável no longo prazo.

Outro aspecto importante a ser destacado nesse tópico diz respeito ao papel dos entes federativos no processo de reestruturação e reorganização da Administração Pública brasileira. Nesse aspecto, a LRF veio amenizar com um federalismo paternalista que vinha sendo patrocinado pelo Governo Federal, passando a exigir das administrações Estaduais maiores empenhos na busca pelo equilíbrio fiscal. Isso porque a partir da edição da Lei Fiscal deixa de ser possível à União refinar dívidas de Estados e Municípios, fato que obrigou às administrações locais a desenvolverem programas de ajuste que envolvem o controle dos gastos e limitação no endividamento, além do aumento na arrecadação das receitas próprias.

3.5.2 Perspectivas de Ajuste da Integração com o Orçamento Participativo

Orçamento participativo não significa um novo modelo de orçamento em contraposição aos modelos estudados nos tópicos anteriores. Na realidade, trata-se de incorporar novos atores ao processo de alocação de recursos, ou seja, da construção da peça orçamentária. Nesse sentido, “fazer o Orçamento Participativo nada mais é do que fazer o Orçamento Programa tomando por base as decisões políticas referenciadas em processo de discussão de prioridades com a sociedade civil organizada” (PIRES, 2001, p. 13).

No geral os orçamentos públicos, elaborados nas democracias representativas, são considerados democráticos quando os poderes executivo e

legislativo têm juntos instrumentos legais de intervenção no processo decisório, definindo as receitas e fixando as despesas.

A proposta do orçamento participativo é radicalizar a democracia, permitindo que representantes da comunidade e de setores organizados da sociedade atuem como sujeitos desse processo.

A experiência brasileira com o orçamento participativo está atrelada ao processo de redemocratização do país, que a partir da década de 70, quando o crescente movimento social urbano ao reivindicar soluções para seus problemas impulsionou a organização das comunidades, os mecanismos de consulta popular e formas mais democráticas de planejamento municipal.

Segundo Pires (2001, p 46),

A ideia participação popular, de planejamento e de Orçamento Participativo não nasceu por aqui e aqueles que procurarem implementá-las se beneficiaram dos seus resultados e, em muitos casos, levaram benefícios também às populações envolvidas. Por fim tratar-se de uma proposta ainda em fase embrionária, tanto no que diz respeito à concepção quanto no que tange à implementação. Portanto uma eventual briga declarada, pública, entre supostos pais só poderá provocar problemas ao desenvolvimento da “criança”. O conveniente, para todos, nesse momento, é tomar a proposta de orçamento Participativo como patrimônio coletivo da sociedade civil brasileira, construído ao longo das jornadas de luta pela democracia e ao longo da experiência recente da administração municipal para resgatar a dívida social do país e para novamente trazer o movimento popular e sindical para dentro do processo público e estatal de tomada de decisões.

Assim, entende-se que o Orçamento Participativo é, portanto, o desdobramento da concepção de que o Estado tem que ser democratizado, de que o povo pode e deve participar das ações e decisões e de que as políticas públicas devem ser decididas pelos seus “consumidores”. Evidentemente que, para sair do campo das ideias e ser operacionalizado, precisamos compreender o sistema constitucional no qual estamos inseridos para poder adotar estas práticas de gestão participativa. E, logicamente, respeitar o limite que está na Constituição. Como tal a independência e a harmonia entre os poderes e os desdobramentos decorrentes desta cláusula pétrea precisam ser observados. Por isso, é que o Orçamento Participativo deve ocorrer na fase pré-orçamentária, ou seja, o momento da elaboração do orçamento, cuja competência é do executivo.

O Orçamento Participativo (OP), especificamente, consiste na mais bem sucedida prática da gestão participativa em nível local no Brasil (COSTA, 2010). Surge em meio à fragilidade da democracia representativa e na demanda por mais

participação da sociedade civil. Por mais que cada experiência do OP no Brasil tenha especificidades, há uma característica comum a todas elas, a saber: “Participação aberta a todos os cidadãos; combinação da democracia direta e representativa; alocação dos recursos baseada na combinação de critérios gerais e específicos, ou seja, compatibilidade entre decisões e regras estabelecidas pelos participantes” (SÁNCHEZ, 2002, p. 29). Dito de outro modo, o OP objetiva romper com as tradições patrimonialistas e autoritárias vindas da cultura administrativa pública brasileira e abre espaço para construção de novas relações entre o Estado e a sociedade, além do fortalecimento da cidadania. Sob esses aspectos, os cidadãos buscam intervir diretamente sobre a gestão financeira, orçamentária e contábil das entidades públicas.

4 INSTRUMENTOS E PRÁTICAS DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO NO IFBA

Em termos mais amplos planejamento é um instrumento que identifica a organização, define sua missão, sua filosofia de trabalho seu sistema de gestão e de avaliação. Em regra geral todos os IF's, seguem as mesmas diretrizes do planejamento nacional, consubstanciadas pela Constituição Federal, Lei de Diretrizes e Bases da Educação (LDB), Plano Nacional de Educação (PNE), no Plano Plurianual, Lei de Diretrizes orçamentárias até os demais mecanismos abordados nos capítulos anteriores.

Uma dificuldade latente no processo de planejamento destas instituições é sem dúvida sua própria estrutura, complexa por si só, que mescla as características e particularidades de uma organização estruturada na forma de rede que garante uma autonomia relativa para as questões administrativas, financeiras e operacionais, mas que mantêm uma estrutura básica de requisitos comuns para todos os membros da sua composição.

O Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia - IFBA foi “criado”, ou melhor, “transformado” a partir da Lei de nº 11.892, de 29 de dezembro de 2008 e tem por finalidade ofertar educação profissional e tecnológica, em todos os seus níveis e modalidades, formando e qualificando cidadãos com vistas na atuação profissional nos diversos setores da economia, com ênfase no desenvolvimento socioeconômico local, regional e nacional.

De modo que, segundo Pacheco (2011) os Institutos Federais são instituições que integram a Rede Federal de Educação Profissional, Ciência e Tecnologia, assim constituídos com o objetivo de estender-se a todos os estados brasileiros, promovendo educação profissional, desde a formação inicial até a formação em nível de pós-graduação *Stricto-Sensu*.

Em seu histórico, na página oficial da instituição, o IFBA descreve que historicamente oferece um espaço formativo no âmbito da educação e do ensino profissionalizante no Estado da Bahia. Apesar de sua identidade estar sendo continuamente construída a partir de uma gestão democrática com objetivos de qualificar a educação pública ampliando as oportunidades de acesso à escola para a população que esteve excluída do atendimento educacional.

De modo que toda instituição social voltada para prestação de serviços públicos devem ter na sua missão o objetivo maior voltado para atender as demandas geradas pela sociedade e diante delas promover sua transformação.

Desta forma, o propósito de existência do IFBA fica estabelecido na sua missão institucional de promover a formação do cidadão histórico-crítico, oferecendo ensino, pesquisa e extensão com qualidade socialmente referenciada, objetivando o desenvolvimento sustentável do país. (IFBA, 2013).

Evidencia-se ainda o futuro pretendido nas definições de sua visão, cujo alvo é “transformar o IFBA numa Instituição de ampla referência e de qualidade de ensino no País, estimulando o desenvolvimento do sujeito crítico, ampliando o número de vagas e cursos, modernizando as estruturas físicas e administrativas, bem como ampliando a sua atuação na pesquisa, extensão, pós-graduação e inovação tecnológica” (IFBA, 2013, p.27).

As finalidades e características do IFBA como Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia estão delimitadas na legislação específica que cria a Rede Federal e os Institutos Federais, qual seja a Lei nº 11.892, de 29 de Dezembro de 2008. São elas:

- I. Ofertar educação profissional e tecnológica, em todos os seus níveis e modalidades, formando e qualificando cidadãos com vistas na atuação profissional nos diversos setores da economia, com ênfase no desenvolvimento socioeconômico local, regional e nacional;
- II. Desenvolver a educação profissional e tecnológica como processo educativo e investigativo de geração e adaptação de soluções técnicas e tecnológicas às demandas sociais e peculiaridades regionais;
- III. Promover a integração e a verticalização da educação básica à educação profissional e educação superior, otimizando a infraestrutura física, os quadros de pessoal e os recursos de gestão;
- IV. Orientar sua oferta formativa em benefício da consolidação e fortalecimento dos arranjos produtivos, sociais e culturais locais, identificados com base no mapeamento das potencialidades de desenvolvimento socioeconômico e cultural no âmbito de atuação do Instituto Federal;
- V. Constituir-se em centro de excelência na oferta do ensino de ciências, em geral, e de ciências aplicadas, em particular, estimulando o desenvolvimento de espírito crítico, voltado à investigação empírica;
- VI. Qualificar-se como centro de referência no apoio à oferta do ensino de ciências nas instituições públicas de ensino, oferecendo capacitação técnica e atualização pedagógica aos docentes das redes públicas de ensino;
- VII. Desenvolver programas de extensão e de divulgação científica e tecnológica;
- VIII. Realizar e estimular a pesquisa aplicada, a produção cultural, o empreendedorismo, o cooperativismo e o desenvolvimento científico e tecnológico;

- IX. Promover a produção, o desenvolvimento e a transferência de tecnologias sociais, notadamente as voltadas à preservação do meio ambiente (BRASIL, 2008).

Já com relação aos objetivos do IFBA tem-se no artigo 7º da referida lei as principais metas:

- I. Estimular e apoiar processos educativos que levem à geração de trabalho e renda e à emancipação do cidadão na perspectiva do desenvolvimento socioeconômico local e regional; e
- II. Ministrando em nível de educação superior: cursos superiores de tecnologia; cursos de licenciatura; cursos de bacharelado e engenharia; cursos de pós-graduação lato sensu de aperfeiçoamento e especialização; cursos de pós-graduação stricto sensu de mestrado e doutorado (BRASIL, 2008).
- III. Ministrando educação profissional técnica de nível médio, prioritariamente na forma de cursos integrados, para os concluintes do ensino fundamental e para o público da educação de jovens e adultos;
- IV. Ministrando cursos de formação inicial e continuada de trabalhadores, objetivando a capacitação, o aperfeiçoamento, a especialização e a atualização de profissionais, em todos os níveis de escolaridade, nas áreas da educação profissional e tecnológica;
- V. Realizar pesquisas aplicadas, estimulando o desenvolvimento de soluções técnicas e tecnológicas, estendendo seus benefícios à comunidade;
- VI. Desenvolver atividades de extensão de acordo com os princípios e finalidades da educação profissional e tecnológica, em articulação com o mundo do trabalho e os segmentos sociais, e com ênfase na produção, desenvolvimento e difusão de conhecimentos científicos e tecnológicos;

Gerenciar uma instituição com as especificidades já citadas e promover o alcance das metas e objetivos delineados nos conceitos de missão, visão e valores, requer a adoção de instrumentos capazes de coordenar as ações a ponto de garantir o efetivo cumprimento de suas metas.

Identifica-se de maneira geral a utilização de 04 (quatro) instrumentos de caráter institucional que englobam o conjunto de procedimentos, com objetivo de identificar, constituir e acompanhar as ações inerentes ao ciclo de políticas e demandas públicas, bem como, a estruturação das ações da instituição perante sua comunidade.

O primeiro deles é o Termo de Acordos de Metas e Compromissos (TAMC) que se caracteriza na forma de um contrato celebrado em 2009 entre cada uma das instituições da Rede Federal de Educação Tecnológica e o Ministério da Educação - MEC. Nesse termo está estabelecido um conjunto de compromissos de parte a parte que devem ser alcançados até 2016, com metas intermediárias até 2013 e com

validade se estendendo até 2022. Em função de suas características configura um planejamento de médio a longo prazo.

As principais cláusulas deste contrato dizem respeito às metas dos Institutos e as obrigações do MEC, que pelo acordo estabelecido deverá prover:

- I. Um aporte de recursos na ordem de dois mil reais por aluno;
- II. Cargos e funções para a expansão da rede;
- III. A criação de um banco de professores equivalente o que dá independência ao instituto para contratar e para repor docentes até um número máximo específico por instituto;
- IV. A criação de um banco de servidores técnicos administrativos, que permite a mesma independência do instituto para contratar também dentro dos limites definidos para cada instituto.

Em troca dos compromissos assumidos pelo governo, os Institutos Federais (IFs) comprometem-se a cumprir dezenove metas e caso não executem os recursos em sua totalidade ou desistam do acordo deverão devolver seus saldos aos cofres públicos.

O segundo destes instrumentos particulares de planejamento utilizados pelo IFBA é o Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI), resumidamente definido como uma declaração de propósitos, de caráter amplo, que individualiza e distingue a razão de ser da Instituição, compartilhada pelos seus diferentes segmentos constitutivos, configurando-se como a principal referência, tanto para o planejamento, quanto para toda e qualquer ação que venha a ser realizada no seu âmbito institucional.

O PDI é elaborado para um horizonte de cinco anos e dispõe de um conjunto de informações que possibilita o aprimoramento do conhecimento interno da instituição, constituindo-se num instrumento valioso para melhor distinguir as alternativas que se apresentam e fazer escolhas mais eficientes e eficazes em prol do desenvolvimento da instituição.

O terceiro é o Projeto Pedagógico Institucional - PPI, cujo principal objetivo é complementar o Plano de Desenvolvimento Institucional, ao detalhar os princípios e fundamentos já adotados pelo IFBA na condução da sua política pedagógica e curricular, bem como os resultados que deseja alcançar nesse âmbito.

Por último, e não menos importante, esta o Plano de Metas Institucional-PMI que é responsável por quantificar as ações a serem desenvolvidas para o alcance dos objetivos estratégicos definidos no PDI, descrevendo as ações a serem

desenvolvidas em cada setor ou equipes de trabalho durante um determinado período.

A metodologia de elaboração do PMI por sua vez está fundamentada nos quatro macros objetivos estratégicos indicados no PDI (Ensino, Pesquisa Extensão e Gestão). É, portanto, o documento norteador das ações de planejamento de curto prazo.

Segundo o Relatório de Avaliação do PMI (2013), o Planejamento Institucional do IFBA para o ano de 2013 caracteriza-se como uma importante ferramenta de trabalho e gestão, tendo a metodologia e instrumentos propostos para a sua elaboração e implantação, propiciando uma consciência coletiva da necessidade e importância quanto:

- I. Participação efetiva e integrada da comunidade;
- II. Definição de prioridades e de metas exequíveis;
- III. Ao processo de operacionalização das ações de forma contínua e eficaz;
- IV. Adoção de ações que supram as dificuldades encontradas;
- V. Fortalecimento Institucional da cultura de planejamento;
- VI. - Sistematização, dos Processos de planejamento;
- VII. - Sincronização entre o Planejamento e o Orçamento Institucional;
- VIII. -Cumprimento dos Objetivos Institucional contido no PDI, assegurando, assim, o alcance das metas planejadas.

Percebe-se claramente que o PMI é uma peça chave para implantação da política e prática de planejamento, uma vez que sua característica analítica permite quantificar ações, mensurar metas e avaliar os resultados em curto prazo, indicando assim o sucesso ou as falhas da gestão pública.

4.1 Consolidação dos Aspectos Financeiros e Orçamentários

Diante desta perspectiva, os IF's passaram a atuar em um novo arranjo, assumindo uma estrutura em rede, na qual diversas organizações de ensino são integradas sistemicamente através de um núcleo central, de âmbito nacional, a Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica - SETEC, do Ministério da Educação - MEC, e no espaço regional, os vários Campi, são integrados a uma unidade centralizadora denominada de Reitoria (FERNANDES, 2010).

Nos mesmos parâmetros adotados para toda a rede federal, o Instituto Federal de Educação da Bahia, como autarquia pública, foi dotado de uma descentralização administrativa, orçamentária e financeira replicada em todos os

campi. Os recursos necessários ao financiamento das atividades destes são supridos, preferencialmente, com recursos provenientes do orçamento Fiscal da União, distribuído conforme critérios estabelecidos em Lei.

Este orçamento está ligado às vinculações constitucionais das receitas da União, destinadas à educação. Isto porque o IFBA corrobora da prerrogativa de distribuição similar as demais Instituições Federais de Educação Superior que utiliza uma matriz de partição em que são levados em consideração alguns indicadores, tais como: o valor básico de custeio, número de alunos equivalentes, este último baseado em número de matrículas, número de concluintes, taxa de evasão, grau de complexidade dos cursos, atividades de pesquisa e extensão, IDH local, etc. (MATRIZ CONIF-2012)

A institucionalização de novos parâmetros para utilização nas matrizes de distribuição de recursos orçamentários e financeiros foi promulgada com o Decreto nº 7.313/2010. Este Decreto estabelece procedimentos orçamentários e financeiros relacionados à autonomia de gestão administrativa e financeira dos IF's e define critérios para elaboração das suas respectivas propostas orçamentárias anuais.

Apesar da Lei de nº 11.892 ser de 29 de dezembro de 2008 em termos práticos, foi somente a partir do ano de 2010 que ocorre a efetiva descentralização administrativa e financeira dos *campi*, exigindo por parte destes a incorporação de princípios e práticas que garantissem, além da legalidade, a eficácia e eficiência na utilização dos recursos públicos. A partir de então, cada campus do Instituto passou a cumprir o ritual do ciclo orçamentário abaixo representado:

Diagrama 3 - Ciclo Orçamentário no IFBA



Fonte: O próprio autor

Um grande desafio à incorporação deste ciclo continua sendo a diferença entre o tempo técnico necessário para planejamento e execução do orçamento e o tempo prático, definido após a aprovação do Congresso Nacional e posterior liberação de créditos pelas setoriais orçamentárias (incorporando as ideias de SANTOS, 2003).

Considerando que no IFBA o ciclo de planejamento de médio prazo está estabelecido no PDI, pois este se encontra estruturado em períodos de cinco em cinco anos, de modo que é um dos principais norteadores de toda a cadeia do planejamento institucional.

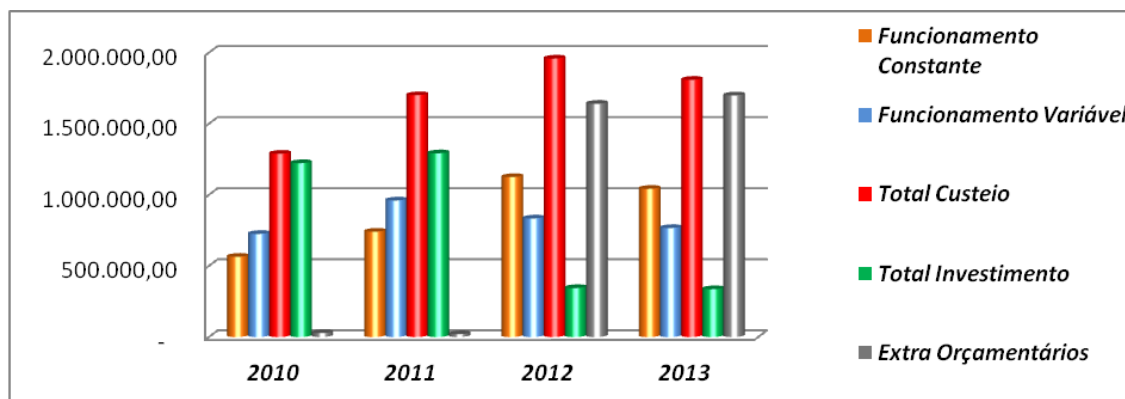
Levando-se em consideração que o planejamento quinquenal tem a sua execução vinculada aos orçamentos anuais referenciados neste intervalo e que esta integração visa garantir o cumprimento das suas funções sociais de ensino, pesquisa e extensão e oferecer condições adequadas ao pleno funcionamento de suas unidades, torna-se fundamental a adequada alocação de recursos ao longo destes períodos.

No sentido de ilustrar tudo que acima foi conceituado será apresentado o Gráfico 01 - Projeções Orçamentárias Anuais dos anos de 2010¹ a 2013 que

1 – A pesar do Plano de Desenvolvimento Institucional – PDI vigente corresponder ao ciclo de 2009 à 2013 em termos práticos somente a partir do ano de 2010 que ocorre a efetiva descentralização administrativa e financeira aos campi.

demonstra o desenho da distribuição dos recursos do IFBA - Campus Camaçari no período em destaque.

Gráfico 1 - Projeções Orçamentárias Anuais do Campus Camaçari



Fonte: Demonstrativo das Projeções Orçamentárias Anuais
Elaborado pela Coordenação de Orçamento e Finanças do Campus Camaçari

Neste gráfico, evidencia-se o crescimento gradual das despesas de custeio constantes e variáveis, em detrimento principalmente da redução dos investimentos. Constata-se também que a implantação de programas de governo integrantes do Plano de Aceleração do Crescimento - PAC, como o Programa Nacional de Acesso ao Ensino Técnico e Emprego - Pronatec estão promovendo uma alavancagem dos recursos ali discriminados como extra orçamentários, em volume equivalente ao custeio total do campus.

Já na tabela - 01 (ver abaixo) pode se analisar detalhadamente a distribuição dos recursos ao longo dos anos, evidenciando a natureza de aplicação de cada despesa. Além disso, evidencia-se o montante aplicado em despesas correntes (constantes e variáveis), bem como o respectivo valor destinado aos investimentos.

Tabela 1 - Demonstrativo das Projeções Orçamentárias Anuais

Natureza da Despesa	Descrição	Orçamentos Projetados							
		2010		2011		2012		2013	
Despesas de Funcionamento - Constantes		564.000,00	22,46%	740.340,00	24,74%	1.124.703,00	48,85%	1.042.230,00	48,60%
339039	Energia Elétrica	132.000,00	5,26%	129.600,00	4,33%	219.303,00	9,53%	193.200,00	9,01%
339037	Vigilância e Segurança	180.000,00	7,17%	289.800,00	9,69%	450.000,00	19,55%	422.352,00	19,69%
339037	Conservação, Limpeza e Apoio	156.000,00	6,21%	257.040,00	8,59%	387.000,00	16,81%	346.752,00	16,17%
339039	Abastecimento D'água	36.000,00	1,43%	32.400,00	1,08%	32.400,00	1,41%	38.640,00	1,80%
339039	Reprografia	36.000,00	1,43%	13.500,00	0,45%	18.000,00	0,78%	24.150,00	1,13%
339039	Telefonia	24.000,00	0,96%	18.000,00	0,60%	18.000,00	0,78%	17.136,00	0,80%
Despesas de Funcionamento - Variáveis		724.800,00	28,86%	960.253,13	32,09%	833.434,03	36,20%	766.216,20	35,73%
339139	Imprensa Nacional (FUNIN)	18.000,00	0,72%	16.200,00	0,54%	6.300,00	0,27%	3.500,00	0,16%
339139	Rádioras (EBC)	9.600,00	0,38%	8.640,00	0,29%	2.869,20	0,12%	3.500,00	0,16%
339039	Telefonia Celular	3.600,00	0,14%	3.240,00	0,11%	3.240,00	0,14%	700,00	0,03%
339139	Correios (ECT)	6.000,00	0,24%	5.400,00	0,18%	5.400,00	0,23%	700,00	0,03%
339030	Água Mineral	9.600,00	0,38%	8.640,00	0,29%	8.640,00	0,38%	3.024,00	0,14%
339039	Frota (Combustíveis e Manutenção)	30.000,00	1,19%	36.000,00	1,20%	45.000,00	1,95%	35.280,00	1,65%
339018	Assistência Estudantil	50.000,00	1,99%	263.342,43	8,80%	235.716,01	10,24%	293.317,20	13,68%
339036	Estagiários	90.000,00	3,58%	99.000,00	3,31%	98.897,00	4,30%	105.000,00	4,90%
339014	Diárias Servidores	56.400,00	2,25%	10.000,00	0,33%	22.371,82	0,97%	35.000,00	1,63%
339033	Passagens	24.000,00	0,96%	10.000,00	0,33%	18.000,00	0,78%	35.000,00	1,63%
339030	Materiais de Consumo	256.000,00	10,19%	180.000,00	6,02%	135.000,00	5,86%	70.000,00	3,26%
339030	Materiais de Consumo TI	-	0,00%	94.790,70	3,17%	63.000,00	2,74%	49.000,00	2,28%
339036	Serviços de Pessoa Física	99.600,00	3,97%	72.090,00	2,41%	31.500,00	1,37%	24.500,00	1,14%
339147	Encargos Sociais	-	0,00%	8.910,00	0,30%	4.500,00	0,20%	2.695,00	0,13%
339039	Serviços de Pessoa Jurídica	60.000,00	2,39%	54.000,00	1,80%	63.000,00	2,74%	35.000,00	1,63%
339039	Capacitação Servidores	12.000,00	0,48%	90.000,00	3,01%	90.000,00	3,91%	70.000,00	3,26%
SUBTOTAL CUSTEIO		1.288.800,00	51,32%	1.700.593,13	56,84%	1.958.137,03	85,06%	1.808.446,20	84,32%
Despesas com Investimentos		1.222.700,00	48,68%	1.291.500,00	43,16%	344.000,00	14,94%	336.196,00	15,68%
449052	Acervo Bibliográfico	150.000,00	5,97%	135.000,00	4,51%	100.000,00	4,34%	70.000,00	3,26%
449052	Móveis e Equipamentos	570.000,00	22,70%	274.500,00	9,17%	244.000,00	10,60%	266.196,00	12,41%
449051	Obras	502.700,00	20,02%	882.000,00	29,48%	0,00	0,00%	0,00	0,00%
TOTAL ORÇAMENTARIO		2.511.500,00	100,00%	2.992.093,13	100,00%	2.302.137,03	100,00%	2.144.642,20	100,00%
Recursos Extra Orçamentários									
339032	Alimentação Escolar - PNAE	27.600,00	100,00%	20.220,00	100,00%	32.760,00	2,00%	32.640,00	1,92%
Programa Nacional de Acesso ao Ensino Técnico e Emprego (PRONATEC)		-	0,00%	-	0,00%	1.607.399,92	98,00%	1.666.000,00	98,08%
339018	Bolsa Formação Alunos	-	0,00%	-	0,00%	472.736,30	28,82%	366.520,00	21,58%
339048	Bolsa Formação Colaboradores	-	0,00%	-	0,00%	624.153,40	38,05%	666.733,20	39,25%
339030	Materiais de Consumo	-	0,00%	-	0,00%	415.995,10	25,36%	466.480,00	27,46%
339036	Serviços de Pessoa Física	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	27.489,00	1,62%
339147	Encargos Sociais	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	5.497,80	0,32%
339039	Serviços de Pessoa Jurídica	-	0,00%	-	0,00%	94.515,12	5,76%	133.280,00	7,85%
TOTAL EXTRA ORÇAMENTARIO		27.600,00	100,00%	20.220,00	100,00%	1.640.159,92	100,00%	1.698.640,00	100,00%

Fonte: Elaborado pela Coordenação de Orçamento e Finanças do Campus Camaçari
Baseado nos limites de descentralização da Unidade Orçamentária.

Um dos principais obstáculos à gestão planejada no IFBA, assim como em outras IFES, decorre, direta ou indiretamente, da capacidade de alocação dos

recursos frente a crescente demanda. Percebe-se na tabela de execução das despesas que a questão do financiamento experimentou um progresso significativo, nos últimos anos, em face principalmente dos Programas de Expansão e Reestruturação das Redes Federais de Ensino.

As projeções orçamentárias, até agora exibidas, apresentam em certo nível o planejamento da alocação de recursos da instituição, ao longo dos anos. Não obstante, demonstraremos na tabela 02 abaixo o resumo da execução orçamentária do mesmo período.

Tabela 2 - Execução Orçamentária do Campus Camaçari

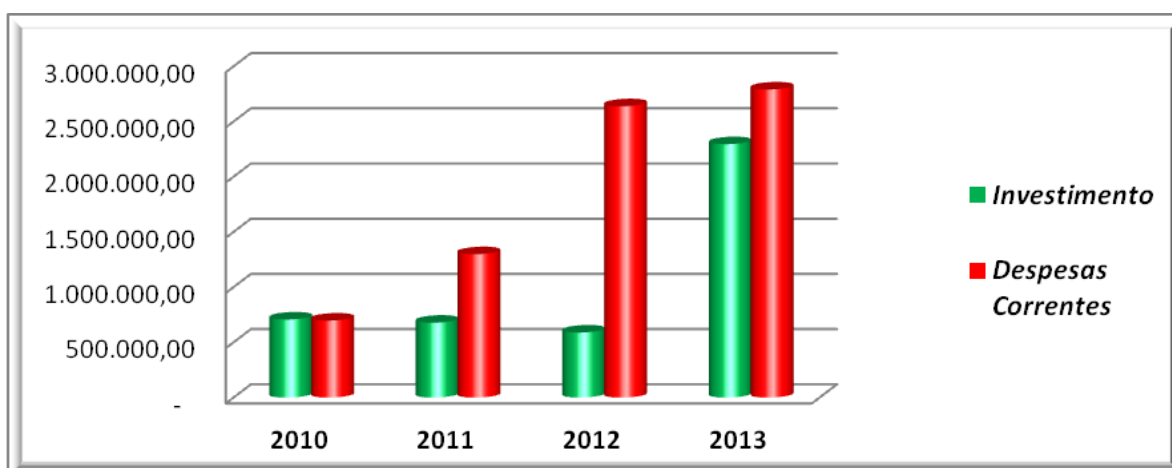
Grupo de despesa	Natureza da despesa	Orçamentos Executados			
		2010	2011	2012	2013
Investimento	52-Equipamento e Material Permanente	707.266,80	457.493,86	589.643,29	314.043,25
	51-Obras e Instalações	-	140.020,03	-	1.942.151,62
	39-Outros Serviços de Terceiros-Pessoa Jurídica	-	81.306,00	-	39.543,00
	Subtotal do grupo	707.266,80	678.819,89	589.643,29	2.295.737,87
Outras despesas correntes	18-Auxílio Financeiro a Estudantes	49.898,72	156.167,68	325.661,12	463.103,44
	92-Despesas de Exercícios Anteriores	-	33.721,36	-	-
	14-Diárias – Civil	14.449,90	12.939,15	22.371,82	19.534,61
	93-Indenizações e Restituições	279,45	451,64	-	444,00
	37-Locação de Mão-de-obra	464.587,95	720.525,61	1.114.575,55	949.193,92
	30-Material de Consumo	27.087,28	54.478,83	98.352,57	178.036,26
	47-Obrigações Tributárias e Contributivas	5.355,95	6.952,45	276,80	2.944,19
	32-Material de Distribuição Gratuita	-	-	6.525,00	1.596,00
	36-Outros Serviços de Terceiros-Pessoa Física	26.559,81	21.408,54	532,24	14.580,93
	39-Outros Serviços de Terceiros-Pessoa Jurídica	104.818,80	285.670,27	438.135,63	525.521,27

	33-Passagens e Despesas com Locomoção	4.954,53	6.681,71	14.211,97	7.201,48
	48-Outros Auxílios Financeiros a Pessoas Físicas	-	-	618.592,00	629.122,00
	Subtotal do grupo	697.992,39	1.298.997,24	2.639.234,70	2.791.278,10
Totais		1.405.259,19	1.977.817,13	3.228.877,99	5.087.015,97

Fonte: Portal da Transparência (Consulta construídas 2014)

Apreende-se da tabela anterior que a execução orçamentária do período em evidência apresenta um significativo crescimento do volume de gastos, potencialmente nas ações de custeio, fruto do impacto das ações do programa PRONATEC e nos investimentos em razão da ampliação da área construída.

Gráfico 2 - Execução Orçamentária por Grupo de Despesa



Fonte: Elaboração própria baseado na tabela 2

De modo que, conforme o evidenciado, não pode ser atribuída à escassez de recursos, quaisquer falhas no alcance dos objetivos e metas programadas para o período.

Contudo, da análise do PDI do Campus Camaçari, ciclo 2009 a 2013, não encontramos metas e objetivos claramente quantificados, o que impede uma verificação acerca do grau de cumprimento das metas e objetivos em relação aos gastos programados.

Partindo, então, para a análise do PDI IFBA do mesmo ciclo (2009 a 2013), que aborda de maneira geral as metas e objetivos para toda à instituição percebe-se

que apesar de ressaltar-se no capítulo da Política de Gestão a afirmativa que “...a política de gestão dos Campi deve ser estabelecida, considerando a autonomia administrativo-financeira das unidades gestoras, evidenciadas a partir do ano de 2010”, (IFBA, PDI 2009-2013, p. 70).

Deste documento também não foi possível extrair dados para subsidiar uma avaliação mais consistente a cerca da alocação dos recursos públicos nos campi da instituição.

Na tentativa de esgotar as possibilidades de análise acerca do PDI, foi analisado o relatório de acompanhamento do PDI IFBA 2009-2013, que traçou a seguinte avaliação a respeito do Campus do IFBA em Camaçari:

- I. Macro Objetivo Ensino - Quanto às projeções não foi possível se proceder à comparação pela inexistência destas no PDI do Campus;
- II. Macro Objetivo Pesquisa - No que concerne aos anos de 2010 e 2013 não foi possível se proceder à análise, tendo em vista a inexistência de dados ou que tais dados corresponderam ao somatório de todos os Campi do IFBA;
- III. Macro Objetivo Extensão - Os objetivos das atividades de extensão não constam no PDI e apenas poucos objetivos estão retratados nos RG e PM. No que concerne ao ano de 2013, não foi possível se proceder à análise tendo em vista a inexistência de dados;
- IV. Macro Objetivo Gestão - No que se referem aos docentes e técnico-administrativos apenas no ano de 2009 ocorrem os registros da projeção no PDI. Os dados demonstram que as realizações ficaram próximas do que foi programado. Para infraestrutura nos itens biblioteca e recursos de TI os objetivos alcançados pelo Campus e registrados no RG ou PM. (IFBA, **Acompanhamento do PDI**, 2009-2013, p. 19 a 25).

Do estudo sobre o relatório de avaliação do PMI 2009-2013 destacam-se poucas referências à execução orçamentária em prol do cumprimento das metas previamente estabelecidas. Destes apenas no relatório de avaliação do PMI do ano de 2013 é relacionado o montante dos recursos destinados em todos os *campi* naquele ano.

Analisando os dados do sistema PMI-IFBA, Constata-se que, no horizonte temporal de curto prazo, o próprio sistema informa o percentual de cumprimento das metas por unidade, conforme a tabela 03 abaixo.

Tabela 3 - Avaliação do Plano de Metas do Campus Camaçari

Ciclo	Ensino		Pesquisa		Extensão		Gestão	
	Física	Financeira	Física	Financeira	Física	Financeira	Física	Financeira
2011-2012	77%	19%	0%	0%	33%	0%	47%	99%
2013-2014	97%	98%	33%	0%	0%	0%	6%	95%

Fonte: Adaptado pelo autor, extraído do Sistema PMI.
Disponível em http://proap.ifba.edu.br/relatorio/ifba_pmi/avaliacao

Desta tabela pode se aferir o percentual de cumprimento das metas nas quatro dimensões propostas no plano de metas, de modo que no curto prazo, horizonte de dois anos, a dimensão ensino ampliou o cumprimento da meta financeira de 19% entre os anos de 2011 e 2012, para 98% nos anos de 2013 e 2014, enquanto a meta física no mesmo período passou de 77% para 97% de cumprimento das ações.

Enquanto isso, a dimensão da pesquisa não atingiu percentual algum no período de 2011 e 2012, tanto para a meta física quanto para a financeira. Já no período de 2013 e 2014 atingiu apenas o percentual de 33% da meta física e permaneceu nulo o cumprimento da meta financeira.

Fato semelhante ocorreu na dimensão extensão que no período de 2011 e 2012 atingiu o percentual de 33% da meta física, mas zerou a meta financeira. Já no período de 2013 e 2014 zerou ambas as metas.

Na dimensão da gestão encontra-se os melhores resultados de cumprimento das metas financeiras em ambos os períodos com percentual igual ou superior a 95%. Já em relação a meta física seu percentual de cumprimento regrediu de 47% no período de 2011 e 2012 para 6% no período de 2013 e 2014.

5 CONCLUSÃO E PERSPECTIVAS

A reforma da administração pública requer muito mais que o desenvolvimento de novas políticas públicas, macro e finalísticas. Requer, sobretudo, a adoção de modelos de gestão capazes de orientar os gestores públicos para o alcance dos resultados. Nesse sentido, algumas ferramentas gerenciais ganham especial relevância para as organizações públicas. Entre elas, encontram-se o planejamento e a programação orçamentária.

Embora as alterações constitucionais implantadas para unificar o orçamento através da criação de novos instrumentos de planejamento, que ampliaram a participação do Congresso Nacional tenham criado as condições para uma melhor e mais transparente alocação de recursos públicos, essas reformas não resultaram em “substancial mudança das práticas vigentes que emergem do contexto econômico e político em que se desenvolve o processo orçamentário brasileiro”, conforme defende Dall’acqua (1995, p. 27).

De forma geral, o modelo atual de orçamento programático conduz a busca de resultados macros, por meio das diversas unidades fragmentadas, de modo que os objetivos, as justificativas, as unidades de medidas e metas contidas originalmente nos Programas, Projetos/Atividade e Ações do governo são organizadas para mensurar os resultados globais. O que lhe falta, contudo, é identificar o grau de eficiência de sua gestão, perante às instituições fornecedoras de serviços finalísticos, que geram benefícios diretos para a sociedade,.

Para tanto, é fundamental qualificar o debate sobre os novos atributos do planejamento governamental e da gestão pública e concebê-los a partir da perspectiva que cria as condições objetivas e institucionais para a execução das políticas públicas, associando-as ao conceito de accountability.

Sob o ponto de vista do argumento técnico, a solução para os problemas da distribuição dos gastos orçamentários seriam superados por meio da criação e/ou adequação dos instrumentos institucionais de planejamento. O que se espera, sobre o ponto de vista da abordagem técnica, é que a vinculação explícita entre planejamento e orçamento contidos nos preceitos constitucionais forneça uma alocação adequada das disponibilidades.

É fundamental a produção e a utilização de informações de qualidade com vistas a subsidiar o planejamento e a gestão das finanças de modo a qualificar as intervenções, a fim de promover a alocação equânime, integrada e eficiente dos recursos.

Seguindo o raciocínio de Lichtler (2003), não seria exagero afirmar que a tradição governamental brasileira não é a do planejamento, mas sim a da reatividade. Ou seja, reage-se de forma mais ou menos competente de acordo com a lógica e interesse dos gestores aos problemas e aos desafios momentâneos. Enquanto os projetos de médio e longo prazo são muitas vezes, deixados de lado em benefício de obras ou ações mais imediatas.

O resultado disso são decisões confusas, muitas vezes obscuras e não claramente identificadas nos instrumentos de planejamento, ocasionando uma desconexão destes com o orçamento de gastos e investimentos. Fato que se alastra de maneira análoga em toda a cadeia de centros de responsabilidades da administração pública. Numa pseudo “incapacidade conveniente”, motivada muito mais pela possibilidade de ajuste dos arranjos orçamentários ao sabor da conveniência administrativa que pela real incapacidade de se adequar o planejamento prévio à dinâmica das demandas sociais.

Não se pretende com este discurso, contudo, atribuir apenas aos aspectos orçamentários e econômico-financeiros o rol de soluções para as inúmeras dificuldades que envolvem a gestão pública brasileira. Muito menos se pretende evidenciá-la como única alternativa para pleno funcionamento de uma instituição educacional como o IFBA em foco o Campus de Camaçari. Mas sim, buscar subsídios que contribuam para um melhor gerenciamento da instituição e de suas finanças.

Assim, o próprio Plano de Desenvolvimento Institucional em sua versão 2014 a 2018 considera este instrumento, como Planejamento Estratégico da entidade, responsável por promover as políticas de gestão e subsidiar os gestores na construção do Planejamento Tático e Operacional, por meio do Plano de Metas e Ações, definindo assim as prioridades para a adequada alocação de recursos, respeitando o pleno equilíbrio entre receita e despesa garantindo o cumprimento das metas físicas e financeiras estabelecidas na proposta orçamentária da Instituição. (IFBA, 2014)

Ainda que expressamente estabelecido na formalidade pragmática das exigências legais, as avaliações a respeito da integração dos instrumentos de planejamento institucionais e seu orçamento de gastos do período em análise pouco comprovaram uma relação direta. Deste modo, confirma-se a expectativa estabelecida no primeiro pressuposto da pesquisa, no qual, os instrumentos de planejamento institucional e seus resultados não são utilizados na elaboração e execução da peça orçamentária do IFBA/Campus Camaçari.

Deste modo, o desafio é propor estratégias para que os instrumentos de planejamento institucionais comprovadamente existentes possam de fato contribuir para uma gestão financeira e orçamentária mais equânime e eficiente. Sendo assim, elencamos algumas perspectivas para uma efetiva implementação desta prática,

A primeira estratégia consiste na integração dos agentes colaborativos ao processo de elaboração do planejamento institucional, fortalecendo assim participação dos diversos *stakeholders*. Consolidando o planejamento como um processo e não apenas como um momento de reflexão e preenchimento de formulários. Desenvolver práticas de elaboração sistêmica faz necessário, fortalecendo assim a ideia de que planejamento não é meramente uma apropriação de parte da responsabilidade, mas sim a indicação da parte de um todo.

A segunda estratégia visa consolidar a aplicação de metodologias e ferramentas que possam agregar um valor imediato à melhoria do desempenho da alocação e execução dos gastos da instituição.

O primeiro passo desta segunda estratégia visa romper com a técnica do incrementalismo, na qual os orçamentos de gastos anuais são constituídos basicamente a partir do custo histórico das ações desenvolvidas no passado. Desse modo, o Plano de Metas Institucional – PMI passa a ser o delineador principal das ações de curto prazo e principal instrumento na construção da proposta orçamentária anual.

O segundo passo é consequência do primeiro: após estabelecidas as metas e ações, bem como, os custos inerentes a cada uma delas; a abertura de processos para a execução orçamentária será imediatamente precedida da identificação da meta ou ação correspondentes. Esta técnica permitirá um acompanhamento contínuo do instrumento de planejamento.

Permite desta maneira, que o processo de avaliação institucional seja dinâmico e não meramente estático. Permite ainda, que no decorrer do próprio

exercício financeiro, possam ser adotadas medidas para correção das falhas de desempenho por ventura detectadas

Corroborando também para a garantia de um equilíbrio na distribuição dos recursos, ao passo que determina e acompanha desde a alocação até o seu dispêndio.

Conclui-se portanto, que o IFBA em destaque, o Campus Camaçari, utiliza práticas e instrumentos de planejamento institucionais em níveis estratégicos, tático e operacional, contudo não utilizam de forma sistêmica seus resultados para a definição e alocação dos recursos em sua peça orçamentária. Mas existem grandes possibilidades de utilização destes instrumentos como catalisadores para uma alocação mais eficiente e dinâmica dos recursos.

REFERÊNCIAS

ABRUCIO, Fernando Luiz, PEDROTI, Paula, PÓ, Marcos Vinícius. **A formação da burocracia brasileira**: a trajetória e o significado das reformas administrativas. In: LOUREIRO, Maria Rita, ABRUCIO, Fernando Luiz, PACHECO, Regina Sílvia. Burocracia e política no Brasil: desafios para a ordem democrática no século XXI. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2010, p: 27-73.

ALBUQUERQUE, Claudiano Manoel de, **Gestão de Finanças Públicas** - 2ª Edição, Brasília: 2008. 580p.

ALMEIDA, M. I. R. **Manual de planejamento estratégico**. São Paulo, Atlas, 2001.

ALVES, Denysard; SAYAD, João. **O Plano Estratégico de Desenvolvimento** (1968 – 1970). In: MINDLIN, Betty (Org.). Planejamento no Brasil. 5.ed. São Paulo: Perspectiva, 2003.

ANDRÉ, Maristela Afonso. A efetividade dos contratos de gestão na reforma do Estado. **Revista de Administração de Empresas**, Jul/Set. São Paulo, v. 39. n. 3, 1999.

ANTHONY, R. **Planning and control systems**: a framework for analysis. Boston: Harvard University, 1965.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes. **Contabilidade Pública da Teoria à Prática**. São Paulo: Saraiva, 2006.

BARZELAY, Michael. **Breaking through bureaucracy**: a new vision for managing in government. Berkeley: University of California Press, 1992.

BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**: Teoria e Prática. São Paulo: Atlas, 2003.

BIELSCHOWSKY, Ricardo. **Pensamento econômico brasileiro**: o ciclo ideológico do desenvolvimentismo. Rio de Janeiro: IPEA/INPES, 1988. IN: DRAIBE, Sônia Miriam. Rumos e metamorfoses: Estado e industrialização no Brasil. São Paulo: Paz e Terra, 1985.

BRASIL. **Lei nº 11.892**. Institui a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, cria os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia, e dá outras providências. **DOU**, Brasília, 29 Dez. 2008. Disponível em: <www.planalto.gov.br>. Acesso em: 15 jul. 2013.

_____. **Decreto-Lei nº 200**, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Diário Oficial da União – DOU de 27 de fevereiro de 1967.

_____, **Portaria MOG no 42** de 14/04/99. Disponível em: <<http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/portaria42.pdf>>. Acesso em 03 mar 2015.

_____, **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <www.planalto.gov.br>. Acesso em: 20 de jun. 2013.

_____, **Lei Complementar nº. 101 de 04 de maio de 2000**. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 11 de julho de 2013.

_____, **Lei Nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em 14 de junho de 2006.

_____, **Glossário do Tesouro Nacional**. Disponível em: <www.tesouro.fazenda.gov.br/glossario?b=O>. Acesso em: 03 de agosto de 2013.

_____, Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. **Manual técnico de orçamento MTO**. Edição 2014. Brasília, 2013. Disponível em: http://www.orcamentofederal.gov.br/informacoes-orcamentarias/manual-tecnico/MTO_2014.pdf Acesso em: 24 de janeiro de 2015.

BRESSER-PEREIRA, L. C. Da administração pública burocrática à gerencial. **RAP**, Rio de Janeiro, Ed. 47 (1) jan.- abr. 1997.

BURKHEAD, Jesse. **Orçamento Público**. Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, Instituto de Documentação, 1971.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica**: para uso dos estudantes universitários. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983.

CORE, Fabiano Garcia. **Reforma gerencial dos processos de planejamento e orçamento**. Texto para Discussão, Brasília n. 44, p. 1-42, out. 2001.

COSTA, D.M.: **Vinte anos de orçamento participativo**: análise das experiências em municípios Brasileiros. Cadernos Gestão Pública e Cidadania, 2010, p. 16.

DALL'ACQUA, Fernando M. e GUARDIA, Eduardo Refinetti. **Análise do sistema orçamentário do Brasil**. FGV-S, 1995.

DRUCKER, P. F. **Prática de Administração de Empresas**. São Paulo: Thomson Learning/Pioneira, 1981.

FAURO, L. D.; ROMANO, C. A. A lei de responsabilidade fiscal serve como ferramenta para o planejamento da gestão pública municipal? **Congresso Internacional de Administração: Gestão Estratégica para o Desenvolvimento Sustentável**. Ponta Grossa/PR. 2007. Anais Disponível em: <www.admpg.com.br/cadastro/ver_artigo.php?sid=98>. Acesso em: 27 maio 2014

FELELLINI, A. **Economia do Setor Público**. São Paulo: Atlas, 1994.

FERNANDES, Francisco das C. de M. **Gestão dos Institutos Federais**: o desafio do centenário da Rede Federal de educação Profissional e Tecnológica. IFRN, 2010. Disponível em:

<<http://www2.ifrn.edu.br/ojs/index.php/HOLOS/article/viewFile/267/187>>. Acesso em: 14 de junho de 2013.

FERNANDES, José Lúcio Tozetti. **Indicadores para a avaliação da gestão das universidades federais brasileiras**: um estudo da influência dos gastos sobre a qualidade das atividades acadêmicas do período 1998-2006. 2009. 115 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)-Programa Multi-institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília/UFPB/UFRN, Brasília, 2009. GARCIA, R.C., BARBOSA, Fábio. **Estado, Crise e Planejamento**. SEPS/SEPLAN-PR. 1989.

GARCIA, R.C., BARBOSA, Fábio. **Estado, Crise e Planejamento**. SEPS/SEPLAN-PR. 1989.

GARCIA, Ronaldo C. **A Reorganização do Processo de Planejamento do Governo Federal**: O PPA 2000-2003. IPEA, Brasília; 2000.

GIACOMONI, J. Orçamento Impositivo! É possível torná-lo realidade? **Revista do Tribunal de Contas do Estado do Paraná**, Curitiba: n. 145 jan./mar. 2003.

GIACOMONI, J. **Orçamento público**. São Paulo: Atlas, 2005.

GREMAUD, Amaury Patrick; PIRES, Júlio Manuel. **“Metas e bases” e I Plano Nacional de Desenvolvimento – I PND (1970-1974)**. In: KON, Anita. **Planejamento no Brasil II**. São Paulo: Perspectiva, 1999.

GUEDES, Álvaro Martins. **Orçamento público e descentralização administrativa**. São Paulo, EAESP/FGV, 1999.

HISTORIA DO IFBA. 2009. Disponível em: <<http://www.portal.ifba.edu.br/centenario/historia.html>>. Acesso em: 12.dez. 2013

IANNI, Octávio. **Estado e planejamento econômico no Brasil**. Rio Janeiro: Civilização Brasileira, 1986.

INSTITUTO FEDERAL DA BAHIA – *CAMPUS* CAMAÇARI. **Histórico**. Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia - *Campus* Camaçari. Disponível em: <<http://www.camacari.ifba.edu.br/index.php/campus>>. Acesso em: 29 jul. 2014.

INSTITUTO FEDERAL DA BAHIA. Disponível em: <<http://proap.ifba.edu.br/>>. Acesso em: 11 fev. 2014.

INSTITUTO FEDERAL DA BAHIA. Disponível em: <<http://prodin.ifba.edu.br/>>. Acesso em: 11 fev. 2014.

INSTITUTO FEDERAL DA BAHIA. **Relatório de Gestão Institucional IFBA 2012**. Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia – IFBA. Disponível em: <<http://www.portal.ifba.edu.br/institucional/relatorios-de-gestao-do-ifba.html>>. Acesso em: 11 ago. 2013.

JONES, Larry R. New public management has been completely discredited, thank God! **International Public Management Journal**, v. 5, n. 2, p. 148-172, 2004.

KAPLAN, Robert Cooper, Robin. Cost & Effect. Boston: **Harvard Business School Press**, 1997.

KELLY, Joanne, WANNA John. A nova gestão pública e as políticas de programação orçamentária do governo. **Revista do Serviço Público**, Ano 52, n.3 (Jul-Set/2001). Brasília, ENAP, 2001.

KHALID, R. O. O planejamento e o Processo Orçamentário. **Revista ABOP**, Brasília, v. 7 (17), n. 1, p. 25-32, jan./abr. 1983.

KON, Anita. Introdução: **a experiência brasileira de planejamento público federal**. In: KON, Anita (Org.). Planejamento no Brasil II. São Paulo: Perspectiva, 1999.

KON, Anita. **Planejamento no Brasil II**. 2.ed. São Paulo: Perspectiva, 2010.

KON, Anita. **Quatro Décadas de Planejamento Econômico no Brasil**. Revista de Administração de Empresas, vol. 34, n.3, maio/jun. 1994.

KON, Anita. Subsídios teóricos e metodológicos ao planejamento econômico público,.In: LÁFER, Betty Mindlin. **Planejamento no Brasil**. São Paulo: Editora Perspectiva, 1987.

LEVY, E.; DRAGO, P. A. (Org.). **Gestão Pública no Brasil Contemporâneo**. São Paulo: FUNDAP/Casa Civil, 2005.

LICHTLER, A. **Proposta Orçamentária: A base para a execução do PPA**. Brasília: Escola Nacional de Administração Pública – Enap, 2003.

LIMA, P. D. B. **Excelência em gestão pública: a trajetória e a estratégia da Gestão Pública**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2007.

MACEDO, Roberto B. M. Plano trienal de desenvolvimento econômico e social (1963- 1965). In: LÁFER, Betty Mindlin. **Planejamento no Brasil**. São Paulo: Perspectiva, 1987.

MACHADO, N. **Sistema de Informação de Custo: diretrizes para integração ao Orçamento Público e à Contabilidade Governamental**. Brasília: Escola Nacional de Administração Pública – Enap, 2005.

MACIEL, Everaldo. A crise do planejamento brasileiro. **Revista do Serviço Público**. Brasília: DF, v. 117, no 1, p. 37-48, jun./set.1989.

MARTINS, Humberto F.; MARINI, Caio. **Um guia de governança para resultados na administração pública**. Brasília: Ed. Publix. P. 262, 2010.

MARTINS, Luciano. **Estado capitalista e burocracia no Brasil pós-64**. São Paulo: Paz e Terra, 1985.

MARTONE, Celso L. Análise do Plano de Ação Econômica do Governo (PAEG) (1964-1966). In: LÁFER, Betty Mindlin. **Planejamento no Brasil**. São Paulo: Perspectiva, 1987.

MATTA, J. L. J. da. **O Paradoxo do Orçamento Público e os dilemas da Poliarquia à Brasileira**. 61 p. Monografia (Especialização em Administração Pública/Fesp) Rio de Janeiro, Fundação Escola de Serviço Público – Fesp, 1998.

MATUS, C. MAKON, M. ARRIECHE, V. Bases Teóricas do Orçamento por Programa. **Revista ABOP**, v. 5, no1, abr. 1980.

MATUS, Carlos. **Política, Planificación y Gobierno**. OPAS. 1977.

MEDEIROS, P. C.; LEVY, E. (Org.). **Novos caminhos da gestão pública: olhares e dilemas**. Rio de Janeiro: Qualitymark; Brasília: CONSAD, 2009.

MENDES, J. M. **Lei de Responsabilidade Fiscal: análise e alternativas**. São Paulo: Instituto Fernand Braudel de Economia Mundial/Fundação Armando Álvares Penteado (FAAP), 1999. p. 17. Disponível em: <<http://www.braudel.org.br/pesquisas/pdf/respfiscal.pdf>>. Acesso em: 3 jun. 2014.

MENDES, M. J. **Sistema Orçamentário Brasileiro: planejamento, equilíbrio fiscal e qualidade do gasto público**. Consultoria Legislativa do Senado Federal. Brasília, jan. 2008.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. São Paulo: Editora Atlas, 2001.

MUSGRAVE, Richard A, Peggy B. **Finanças Públicas: teoria e prática**. Rio de Janeiro: Campus, 1980.

NAKAGAWA, Masayuki. **ABC: custeio baseado em atividades**. 2º. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

NOBLAT, P. L. D.; BARCELOS, C. L. K.; SOUZA, B. C. G. de. **Elaboração e Execução de Orçamento Público**. (Apostila de Apoio ao Treinamento *on-line*). Brasília: Escola Nacional de Administração Pública – ENAP, 2007.

ORMOND, Derry e LOFFLER, Elke. A nova gerência pública. **Revista do Serviço Público**, Ano 50, nº 2 (Abr-Jun 1999). Brasília, ENAP, 1999.

PACHECO, Eliezer. Apresentação. In: _____ (Org.). **Institutos federais: Uma revolução na educação profissional e Tecnológica**. Brasília, DF, Fundação Santillana. São Paulo, SP. Editora Moderna. 2011.

PALAZZO, José Truda. **O Planejamento do Desenvolvimento Econômico – o caso brasileiro**. Porto Alegre: UFRGS, 1977.

PERES, Úrsula Dias. **A influência da inflação no processo orçamentário antes e após o Plano Real**. Estudo de caso: Execução Orçamentária antes e após o Plano Real. Estudo de caso: **Execução Orçamentária do Estado de São Paulo de 1991 a 1997**. São Paulo: EAESP/FGV, 1999.

PINHO, José Antônio G.; SACRAMENTO, Ana Rita S. Accountability: já podemos traduzi-la para o português? **RAP**, Rio de Janeiro, n. 43(6), p.1343-1368, nov./dez., 2009. Disponível em: <http://www.scielo.br>. Acesso em: 20 de agosto de 2013.

PIRES, Valdemir. **Orçamento participativo: o que é, para que serve, como se faz**. Barueri/SP: Editora Monole, 2001.

PRIOR, Lindsay. **Using Documents in Social Research**. Sage Publications, Londres: 2003.

RAMOS, A. S. F. **A evolução do Processo Orçamentário Brasileiro: da ingerência burocrática à transparência atual**. ENAP, Brasília: 2004.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RICO, Elizabeth Melo (Org.). **Avaliação de políticas sociais: uma questão em debate**. São Paulo, Cortez Editora, 2001.

SANCHES, O. M. **O Ciclo Orçamentário: uma reavaliação à luz da Constituição de 1988**. In: GIACOMONI, J.; PAGNUSSAT, J. L. (Org.). Planejamento e Orçamento governamental. Coletânea. Brasília: Enap, 2006.

SÁNCHEZ, F. **Orçamento participativo: teoria e prática**. São Paulo: Cortez, 2002.

SANTOS, R. S. Notas metodológicas para a concepção de uma nova política social para o Brasil. **RAP**, v. 36, n. 6, p. 933-957, nov./dez. 2002.

SANTOS, R. S.; GOMES, Fabio Guedes. Apresentação Estranhos acontecimentos e a pesquisa em administração. **REBAP**, Salvador: Abril, 2013.

SANTOS, Reginaldo Souza. Em busca da apreensão de um conceito para a administração política. **RAP**, v.5, set./out. 2001.

Santos, Thiago Chagas; Vinícius Mendes da Costa. **Finanças Públicas no Brasil: a recuperação de um debate: XXVII ENANPAD - Encontro Anual da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração, 2003, Salvador, BA. Anais Eletrônicos do XXVI ENANPAD, 2003. Disponível em:** <http://www.anpad.org.br/diversos/trabalhos/EnANPAD/enanpad_2003/POP/2003_POP680.pdf> Acesso em: 10.01.2015.

SCOTT, J. **A matter of record: documentary sources in social research**. Polity Press, Cambridge: 1990.

SHICK, A. **Contemporary approach to public expenditure management**. Word Bank Institute – governance, regulation and finance division. 1. ed. 1998.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental um enfoque a administrativo**. São Paulo: Atlas, 2000.

SOUZA, Antônio Ricardo de. As trajetórias do planejamento governamental no Brasil: meio século de experiências na administração pública. **Revista do Serviço Público**. Brasília: DF, a. 55, no 4, out./dez.2004.

SOUZA, Nelson Mello e. O planejamento econômico no Brasil: considerações críticas. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 18, no 4, p. 25-71, out./dez. 1984.

TEIXEIRA MACHADO Jr., J. **A Técnica do Orçamento-Programa no Brasil**. IBAM/SEPLAN-PR.

VERGARA, Silvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. São Paulo: Atlas, 2009.

VIEIRA, Laércio Mendes. **O Processo Orçamentário Brasileiro e o Modelo Principal-Agente: uma análise política positiva**. Diss. Universidade de Brasília, Departamento de Economia, 2001.

YIN, R. K. Estudo de caso: **Planejamento e Métodos**. Porto Alegre: Bookman, 2002.