



Universidade Federal da Bahia
Escola de Ciências Econômicas
Curso de Especialização em Finanças Públicas

O ORÇAMENTO PÚBLICO COMO INSTRUMENTO DAS METAS FISCAIS

Cássia Vasconcellos

Ranulfo Filho

Salvador - 2002

Faculdade de Ciências Contábeis - UFBA
Bibliotecas
N.º _____ Data ____/____/____
Tombamento Patrimonial

**Universidade Federal da Bahia
Faculdade de Ciências Econômicas
Curso de Especialização em Finanças Públicas**

O ORÇAMENTO PÚBLICO COMO INSTRUMENTO DAS METAS FISCAIS

Monografia apresentada ao Curso de Especialização da Universidade Federal da Bahia como parte dos requisitos para obtenção do grau de Especialista em Finanças Públicas.

Orientação: Prof. Dr. Antonio Henrique Pinheiro Silveira

Salvador 2002

**Universidade Federal da Bahia
Faculdade de Ciências Econômicas
Curso de Especialização em Finanças Públicas**

**O ORÇAMENTO PÚBLICO
COMO INSTRUMENTO DAS METAS FISCAIS**

BANCA EXAMINADORA

Salvador 2002

“ Ontem um menino que brincava me falou que hoje é semente do amanhã.
Para não ter medo que esse tempo vai passar. Não se desespere, não, nem pare de sonhar.
Nunca se entregue, nasça sempre com as manhãs. Deixe a luz do sol brilhar no céu do seu
olhar.

Fé na vida, fé no homem, fé no que virá. Nós podemos tudo. Nós podemos mais.
Vamos lá fazer o que será.”

(Gonzaguinha)

Agradecimentos

Às nossas famílias, que souberam entender os diversos momentos de ausência durante o curso e na elaboração desta Monografia.

A Dr. José Andrade Costa – Superintendente de Administração Financeira da Secretaria da Fazenda pela idéia e realização do Curso de Especialização em Finanças Públicas.

A Dr. Walter Cairo de Oliveira Filho – Diretor do Tesouro da Secretaria da Fazenda, que proporcionou a nossa participação no curso.

A Teresinha Carvalho – Gerente de Programação Financeira da Secretaria da Fazenda, na época da realização do curso, pelo incentivo a nossa participação.

A Márcia Almeida Sampaio Santos – Atual Gerente de Programação Financeira da Secretaria da Fazenda, pela compreensão em flexibilizar o nosso horário de trabalho.

A Maria de Fátima de Oliveira Carrera- Coordenadora da Gerência de Programação Financeira, pela ajuda nas pesquisas e compreensão no horário de trabalho.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	01
CAPÍTULO 1 - HISTÓRICO DOS AVANÇOS INSTITUCIONAIS NO BRASIL	03
CAPÍTULO 2 - O PLANEJAMENTO E A POLÍTICA ORÇAMENTÁRIA NO BRASIL	06
2.1 Função do planejamento	06
2.2 Planejamento: processo contínuo que antecede a elaboração orçamentária	07
2.3 Características do planejamento no Brasil	08
2.4 A experiência de planejar	09
2.5 Orçamento como instrumento de planejamento e controle.....	10
CAPÍTULO 3 – O PROCESSO ORÇAMENTÁRIO	12
3.1 Conceito	12
3.2 Tipos de Orçamento.....	12
3.3 Princípios Orçamentários	15
3.4 Ciclo Orçamentário.....	17
3.5 Aspecto Constitucional do Orçamento	19
CAPÍTULO 4 - EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA.....	29
4.1 Aderência entre Orçamento e Execução Financeira e Orçamentária	30
4.2 Programação Anual da Execução Orçamentária e Financeira	32
4.3 Instrumentos da Programação Anual	33
4.4 Programação Financeira Anual.....	36
4.5 Elaboração da Programação Anual.....	39

CAPÍTULO 5 - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E O ACOMPANHAMENTO DAS METAS NO ESTADO DA BAHIA DE 2000 A 2004	45
5.1 Avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano de 2000.....	45
5.2 Avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano de 2001.....	47
5.3 Metas Fiscais pretendidas para o exercício de 2002 a 2004	59
CAPÍTULO 6 – CONCLUSÃO.....	60
ANEXO 1: PROCESSO ORÇAMENTÁRIO NO BRASIL.....	62
ANEXO 2: FASES DE ELABORAÇÃO DA PROPOSTA ORÇAMENTÁRIA NO BRASIL	63
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	64
LISTA DE ILUSTRAÇÕES.....	67

APRESENTAÇÃO

Este é o estudo monográfico sobre o tema “ O Orçamento Público Como Instrumento das Metas Fiscais” que os alunos Cássia Vasconcellos e Ranulfo Filho desenvolveram para atender às exigências do curso de Especialização em Finanças Públicas, como requisito de avaliação final.

A monografia foi apresentada à Universidade Federal da Bahia- UFBA que ministrou o curso no período de Agosto de 2000 a Setembro de 2001 e se constitui em pré-requisito para a conclusão e obtenção do grau de Especialista em Finanças Públicas.

O trabalho representa para os alunos uma oportunidade de discutir o tema que é de interesse especial entre os acadêmicos da área e de toda uma sociedade preocupada com os rumos atuais da economia e principalmente na atual conjuntura, onde o principal tema é a transparência e responsabilidade na área governamental e tendo como instrumento de controle a Lei Complementar nº 101 de 04 de Maio de 2000 “Lei de Responsabilidade Fiscal”.

INTRODUÇÃO

O orçamento público é o instrumento que o Estado detém para que se possa determinar para certo período de tempo o montante de recursos a serem arrecadados, bem como os dispêndios a serem efetuados. O orçamento evoluiu para aliar-se ao planejamento, surgindo o orçamento - programa como especialização. O Orçamento-Programa envolve o uso de técnicas orçamentárias que facilita a verificação do grau da intervenção governamental tendo em vista objetivos e custos econômicos atuais e futuros relativos à execução dos diferentes programas. Essa técnica apresenta a indissolúvel relação que deve nortear a atuação da Administração Pública. Na integração planejamento / orçamento / ação governamental / gasto público está expressa a intensidade com que o governo deseja perseguir seus objetivos. Esses por sua vez são determinados juntamente com a sociedade e devem traduzir os planos estratégicos de ação. Atualmente, o processo de estabilização econômica vem contribuindo para uma maior efetividade do planejamento, principalmente no que diz respeito à estimativa de recursos.

O movimento de Reforma do Estado, pelo qual tem passado nosso país nos últimos anos, tem trazido à tona vários problemas que ainda precisam ser discutidos com muito afinco pelos administradores, legisladores e doutrinadores para que objetivos sejam concretizados. Falar de Orçamento Público hoje é indubitavelmente tratar da Lei Complementar n.º 101/2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal, que veio propor uma definição clara dos princípios, normas e regras necessários para uma gestão fiscal responsável. A necessidade de se equilibrar uma arrecadação cada vez maior com um controle dos gastos públicos não pode ser vista em separado, uma vez que o equilíbrio orçamentário é o ponto de partida para a melhoria das condições sociais do país. A Lei de Responsabilidade Fiscal, tem a função importantíssima de tentar moralizar a Administração Pública, estabelecendo controles mais rígidos e uma participação cada vez maior da população na gestão da coisa pública. Sua observância certamente contribuirá para o desenvolvimento de todas as esferas administrativas. O cuidado e o controle da atividade administrativa e financeira do Estado.

De acordo com o que diz o capítulo I Artigo 1º, esta Lei Complementar define Normas de Finanças Públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com o devido amparo legal no capítulo II do Título VI da Constituição da República Federativa do Brasil. Para que

todos os governantes passem a seguir regras e limites claros, alcançando o objetivo de administrar as finanças de maneira transparente e equilibrada, é preciso um esforço político muito grande, porque caso isso não ocorra, estarão sujeitos a penalidades.

A grande proposta desse trabalho é realizar uma peculiar análise sobre o Orçamento Público Brasileiro, mostrando as metas realizadas em 2000 e 2001 e as que deverão se realizar no Estado da Bahia, no período de 2002 a 2004. É importante ressaltar que a análise em questão está baseada no planejamento, nas regras aplicáveis à elaboração do orçamento e à execução financeira e orçamentária principalmente depois da Lei de Responsabilidade Fiscal.

O presente trabalho está organizado da seguinte forma: No primeiro capítulo, apresenta-se um histórico dos avanços institucionais no Brasil, mostrando desde a promulgação da Constituição de 1988 que introduziu novas normas de elaboração para o orçamento até a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal em 2000.

O segundo capítulo apresenta o planejamento como instrumento da administração pública, mostra a experiência brasileira de planejar, bem como a formulação da política orçamentária no Brasil.

O terceiro capítulo trata da elaboração do orçamento com base nas normas constitucionais, especificando os tipos de orçamento, os ciclos orçamentários e as etapas do orçamento, mostra a importância do Plano Plurianual, da Lei Orçamentária Anual e da Lei de Diretrizes Orçamentárias.

O quarto capítulo trata da execução do orçamento público após a promulgação da Constituição Federal de 1988. Também são citadas as mudanças feitas a partir de 2000 com a Lei de Responsabilidade Fiscal. Para melhorar o orçamento como instrumento de racionalização e maior eficiência do gasto público.

No quinto capítulo mostra evolução das metas fiscais nos exercícios de 2000 à 2001, comparando os resultados atingidos com os estabelecidos. São apresentadas também as metas fiscais pretendidas para o período 2002 a 2004. Por fim, o último capítulo apresenta algumas considerações finais.

CAPÍTULO 1 - HISTÓRICO DOS AVANÇOS INSTITUCIONAIS NO BRASIL

A segunda metade da década de 80 marca o início de uma fase de reordenamento das instituições orçamentárias no Brasil, sendo a alteração mais importante a promulgação da Constituição de 1988, tanto pelas determinações referentes ao Governo Federal pela definição do seu relacionamento com as demais esferas de governo.

A partir da Constituição de 1988, o orçamento federal passou a ser elaborado segundo as normas constitucionais e composto de três peças:

- a) Orçamento Fiscal, englobando as receitas fiscais e despesas referentes aos Poderes da União, classificadas como de responsabilidade do Governo Federal;
- b) Orçamento da Seguridade Social, abrangendo todos os órgãos e entidades da administração direta e indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo poder público, com atribuições nos setores de saúde, previdência social e assistência social; e,
- c) Orçamento das Empresas Estatais, tratando da programação de gastos e estabelecendo os limites de endividamento de cada uma dessas empresas.

A proibição constitucional do Banco Central financiar o Tesouro Nacional, em 1988, somou-se às medidas já mencionadas para impedir que o Banco Central financiasse política fiscal através da concessão de antecipações contra recolhimento de impostos e crédito direto, bem como aquisição de títulos da dívida pública. O financiamento direto do Banco Central ao Tesouro Nacional ficou vedado pelo Art. 164 da Constituição Federal, que estabelece em seu primeiro parágrafo que "É vedado ao Banco Central conceder, direta ou indiretamente, empréstimos ao Tesouro Nacional(...)".

A criação da Secretaria do Tesouro Nacional resultou também numa nova configuração das finanças públicas. As atividades atípicas exercidas pelo Banco Central, como as relacionadas ao fomento (fundos e programas) e à administração da dívida pública federal, foram sendo transferidas para o Tesouro Nacional. Além disso, com a criação do caixa único do Tesouro no Banco Central e a implantação do Sistema Integrado de

Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI, as disponibilidades de Caixa passaram a ser remuneradas. O resultado operacional positivo do Banco Central e a remuneração da conta única do Tesouro passaram, assim, a constituir receitas legítimas do Tesouro.

Em maio de 2000, a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF dá um passo decisivo na institucionalização do sistema de finanças públicas brasileiras. Representa uma mudança estrutural do regime fiscal no Brasil como resposta aos problemas de disciplina fiscal verificados durante décadas em todos os Poderes de todos os entes da federação. Faz avanços significativos em questões que estavam mal equacionadas após a Constituição de 1988, em especial no que se refere a relacionamento entre entes da federação e entre poderes. Avança na aplicação de regras em contexto democrático, abrindo espaço para o controle social e a participação popular. É uma lei adaptada ao seu tempo, mas que se pretende permanente.

As mudanças abrangem uma vasta gama de matérias, algumas das quais antes dispersas em várias peças de legislação. Inspirada nas experiências dos Estados Unidos, da União Monetária Européia e da Nova Zelândia, a LRF utiliza como base a Constituição de 1988. O artigo 163 previa a edição de Lei Complementar para fixar os princípios norteadores das finanças públicas no Brasil. O status de Lei Complementar que lhes é conferido serve para, a um tempo, dar-lhes caráter permanente, aplicá-las à administração pública de toda a federação e integrá-las num conjunto harmônico, uma espécie de “código de finanças públicas.

Dentre as principais mudanças introduzidas pela LRF podem-se citar: a exigência de estabelecimento de metas fiscais trienais e de corte de despesas, nos três poderes, em caso de previsão de descumprimento das metas; o mecanismo de compensação para renúncia de receita e geração de despesas de caráter continuado; a imposição de limites e exigências para as despesas de pessoal, por Poder, e para o endividamento, bem como para a recondução aos limites fixados; a vedação de condutas consideradas indesejáveis, em especial no que se refere a endividamento entre entes da federação; regras de transparência, incluindo a publicação freqüente e o acesso público aos relatórios que atestem o cumprimento das regras; e a

imposição de penalidades, inclusive pessoais, aos administradores públicos que infringirem as regras acima.

CAPÍTULO 2 - O PLANEJAMENTO E A POLÍTICA ORÇAMENTÁRIA NO BRASIL

2.1 Função do Planejamento

O Estado tem função explícita de planejamento. Sendo assim, a função de planejamento torna-se essencial, como proposta técnica consistente para a execução de políticas, contribuindo para uma organização dos serviços públicos em termos quantitativos e qualitativos, cuidando de sua instrumentação econômica-financeira, avaliando os processos de redução ou elevação das desigualdades sociais, intermediando e zelando pelo compromisso de equidade de oportunidades, entre outros.

Cabendo ao Estado, a responsabilidade de viabilizar o funcionamento dos serviços públicos essenciais demandados pela coletividade, custeio desses serviços públicos realiza-se por meio da transferência de parcelas dos recursos dos indivíduos e das empresas para o governo, completando, assim, o círculo financeiro entre sociedade e Estado. Dessa forma, a política fiscal se orienta para: a política tributária, em sentido lato, que se materializa na captação de recursos, para atendimento das funções da administração pública, por meio de suas distintas esferas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios); e para a política orçamentária, no que se refere especificamente aos gastos, ou seja, à forma de aplicação dos recursos, levando em consideração a dimensão e a natureza das atribuições do poder público, bem como a capacidade e disposição para seu financiamento pela população.

Verifica-se, nesse âmbito, que a política orçamentária, desdobrada pela função orçamentária da administração, apresenta-se como matéria relevante em todas as atividades governamentais, desde o planejamento, elaboração, discussão e aprovação do orçamento e se completa com o controle.

2.2 Planejamento: processo contínuo que fundamenta, antecede e acompanha a elaboração orçamentária

A ampliação das funções do Estado como estimulador do desenvolvimento econômico e a preocupação de promover o bem comum determina o emprego do planejamento de forma a possibilitar a formulação de programas para prever e, em conseqüência, aparelhar-se para atender às futuras necessidades do país. O planejamento apresenta-se, assim, como um processo contínuo que fundamenta, antecede e acompanha a elaboração orçamentária. O planejamento está baseado nos seguintes elementos: recursos disponíveis; natureza e importância das operações em curso; e possibilidades futuras.

Assim, planejar significa dar transparência e consistência à própria ação, fixando metas e prazos para orientação e prevendo os meios necessários para alcançá-las. Nesse sentido, visa o planejamento criar as condições necessárias para atingir as metas indispensáveis à consecução dos objetivos. Constatase, dessa forma, que o planejamento é sempre anterior à ação, buscando torná-la mais racional e efetiva, e seu resultado busca responder às indagações do que fazer, onde fazer e quando fazer.

Roberto B. Piscitelli assinala que o planejamento é uma forma de a sociedade, por meio de seus representantes e instituições, aferir “suas potencialidades e limitações, coordenando seus recursos e esforços para realizar, por intermédio das estruturas do Estado-diretamente e por indução à iniciativa privada, as ações necessárias ao cumprimento dos objetivos nacionais e das metas governamentais”¹

A partir do entendimento de que o planejamento se apresenta como instrumento básico para a consecução do bem-estar da coletividade, papel sob a responsabilidade do Estado, e considerando que nem sempre pode-se dispor de bens e serviços no nível ideal para todos, torna-se necessário, nesse ambiente de escassez, elaborar e implementar planos, programas, projetos e atividades. Verifica-se, assim, que o Estado é o principal agente para a consecução desses objetivos e tem no planejamento um dos instrumentos de ação, com vistas a corrigir desequilíbrios e a promover o ajustamento do desenvolvimento nacional.

1. PISCITELLI, Roberto B. Contabilidade Pública. São Paulo: Atlas, 1995. P. 26

Por sua vez, os elementos constitutivos da política econômica planejada são: previsão, coordenação e consecução de objetivos determinados, o que tornou o planejamento uma atividade normal no âmbito estatal, ao lado de outras funções governamentais.

Assim, planejamento e plano visam alcançar eficiência, isto é, a execução perfeita de uma tarefa que se realiza, bem como a eficácia, ou seja, que se façam as coisas que realmente importa fazer porque são socialmente desejáveis. O planejamento tem, ainda, a função de tornar transparente e precisa a ação, de organizar o que será executado, de sistematizar as idéias e os recursos para tornar mais eficientes as ações governamentais.

2.3 Características do Planejamento no Brasil

A principal característica do sistema de planejamento no Brasil refere-se a seu caráter intergovernamental, transitivo, coerente com a organização federativa do Estado brasileiro, em que coexistem três esferas de governo (União, Estados e Municípios) com autonomia política, administrativa e financeira.

O modelo atual do sistema de planejamento governamental brasileiro, no âmbito federal, começou a ser estruturado a partir de 1967, com a promulgação do Decreto-lei n.º 200, que criou o Ministério do Planejamento e Coordenação Geral, conferindo caráter permanente ao órgão central de planejamento. Esse sistema, em 1972, foi regulamentado, passando a compreender as atividades de planejamento, orçamentação e modernização administrativa.

É importante ressaltar que o planejamento necessita ser exequível, assim como deve ter continuidade, considerando que o planejamento não deve ser entendido apenas como processo de elaborar um documento denominado plano ou programa. Essa é uma parte do processo, visto que a seleção racional de objetivos e instrumentos é atividade ininterrupta. O processo de seleção racional contínuo envolve, além do emprego de um método, uma forma de pensar baseada na racionalidade. Por sua vez, o estabelecimento de uma conduta racional depende que se disponha de um método e da existência de um sistema apropriado de normas e

ajustes que visem corrigir os desvios e de um sistema de organização social que seja compatível com a conduta racional.

O planejamento no Brasil, em sentido amplo, pode ser entendido como um processo de racionalização de decisões, que se desdobra em planejamento indicativo, destinado a orientar a atividade privada para a consecução dos objetivos de desenvolvimento e planejamento governamental, voltado para a atuação dos órgãos e entidades que constituem o sistema de planejamento do governo.

2.4 A experiência brasileira de planejar

O planejamento no Brasil tem seu marco em 1948, no governo Eurico Gaspar Dutra, com elaboração do denominado Plano Salte(no qual foram priorizados os setores de saúde, alimentação, transporte e energia).Na fase seguinte, fundamentado na teoria de capital humano, foi aprovado, em 1956, o Plano de Metas, que privilegiava os setores de energia; o desenvolvimento de rodovias e ferrovias; os serviços portuários e aeroviários, o fortalecimento da indústria de base; a mecanização agrícola e maior utilização de fertilizantes, silos e armazenagens. Em 1963 surge o Plano Trienal, que propunha-se a corrigir os desníveis regionais existentes, mediante criação de incentivos fiscais; assimilar novas técnicas dos setores de desenvolvimento; melhorar as condições de saúde pública; intensificar as ações no campo educativo e da pesquisa tecnológica; alterar determinados aspectos da legislação com intuito de promover as reformas de base, notadamente a reforma agrária; reduzir a dívida externa; combater a inflação sem reduzir a taxa de crescimento. Posteriormente, vieram:

- programa de ação econômica de governo(PAEG), 1964/67;
- plano decenal, 1967/76;
- reforma administrativa e sistema de planejamento;
- I orçamento plurianual de investimentos(OPI), 1968/70;
- programa de metas e bases para a ação de governo, 1970/73
- II OPI e o plano nacional de desenvolvimento(I PND), 1972/74;
- programa de acompanhamento;
- programa geral de aplicações;

- II plano nacional de desenvolvimento(II PND), 1975/79;
- III plano nacional de desenvolvimento (III PND), 1980/85;
- I plano nacional de desenvolvimento da nova República(I PND-NR), 1986/89. Nessa fase mais recente, após a Constituição Federal de 1988, foi elaborado o plano plurianual para o quinquênio 1991/95, tendo sido revisado para o período de 1993/95. O governo Itamar, que assumiu em decorrência do impeachment do Presidente Collor, em 1992, produziu nova revisão para o período de 1993/95. O plano plurianual do governo Fernando Henrique cobriu o período de 1996/99. O elaborado e aprovado em 1999, estenderá de 2000/2003.

2.5 Orçamento como instrumento de planejamento e controle

A importância do processo orçamentário brasileiro pode ser dimensionado pelo tratamento que o assunto recebe na Constituição Federal, que determina um encadeamento lógico e sistemático ao planejamento da ação governamental. Na concepção do sistema orçamentário brasileiro, são instrumentos do planejamento governamental: o plano plurianual; as diretrizes orçamentárias; e os orçamentos anuais. Nesse sentido, os planos e os programas de cada esfera de governo serão elaborados em consonância com o respectivo plano plurianual.

Assim, verifica-se que o contribuinte, ao aprovar a Constituição Federal de 1988, definiu a estruturação de um sistema constitucional de normas ordenadoras em relação à matéria financeiro-orçamentária. Isso pode ser observado na interação entre o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e a lei orçamentária anual, com a lei de diretrizes orçamentárias(LDO) cumprido a função de ligação entre o plano e o orçamento. Essa interação ocorre, de forma especial, no cumprimento das prioridades e metas estabelecidas.

O orçamento público, aceito como um instrumento de planejamento e de controle da administração pública, apresenta-se como uma técnica capaz de permitir que periodicamente seja reavaliado os objetivos e fins do governo. Visa permitir, também, a avaliação comparativa das diversas funções e programas entre si e o relacionamento de seus custos; bem como facilitar o exame da função total do governo e de seu custo em relação ao setor privado

da economia. Representa, sem dúvida alguma, a mais importante fonte de informação e de controle democrático do Estado. Nesse sentido, torna-se oportuno ressaltar que nenhum planejamento, por mais crítico, criativo, criterioso e sofisticado, poderá substituir o controle democrático, visto que o planejamento apresenta-se apenas como um instrumento essencial de viabilização para o atingir o bem comum da sociedade.

Ao analisar a questão da interação entre o planejamento governamental e o orçamento, é importante observar que a expressão planejamento de governo refere-se a um processo que tem início na análise da realidade, pela reflexão e pela proposição de objetivos. Estabelece-se, assim, um ponto de partida que inicia da realidade atual em direção a um modelo futuro proposto. Ao longo desse trajeto de desenvolvimento, faz-se necessário adotar decisões que induzam os diversos agentes de mudança a se comportarem com eficiência, eficácia e criatividade, para que as metas propostas sejam alcançadas.

Para que isso se viabilize, o planejamento recolhe e analisa informações, elabora e avalia alternativas de ações futuras, subsidia decisões políticas e realimenta esse processo ao avaliar a eficácia das decisões tomadas. Desenvolve, ainda, no futuro, no exercício de reavaliação de alternativas, bem como reorienta o direcionamento do processo, caso seja necessário. Deve-se observar que é ao longo desse processo que se concretizam as tarefas rotineiras o planejamento.

Dessa forma, as metas definidas pelo planejamento apresentam-se, em termos qualitativos, como uma pretensão dos desejos e aspirações governamentais, ou seja, uma diretriz. A alocação de recursos orçamentárias em cada um desses objetivos passa a ser o instrumental que permite o cumprimento de objetivos de governo; a base de custo para torná-los realidade.

O orçamento, deve-se ressaltar, é instrumento essencial para os planejadores, porque eles necessitam de recursos financeiros para tornar seus planos operacionais. Verifica-se que os planos podem não atingir seus objetivos quando são implementados, mas a implementação fica inviabilizada e sequer pode ser tentada quando as necessárias alocações de recursos não são efetivadas no processo orçamentário.

CAPÍTULO 3 - O PROCESSO ORÇAMENTÁRIO

3.1 Conceito

É um processo de planejamento contínuo e dinâmico que o Estado se utiliza para demonstrar seus planos de programas de trabalho para um determinado período.

O orçamento abrange a manutenção das atividades do Estado, o planejamento e a execução dos Projetos estabelecidos nos Planos e Programas do Governo.

É através do Poder Legislativo que prevê e autoriza as despesas, por parte do Executivo, destinadas ao devido funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela política econômica do País, assim como arrecadação das receitas já criadas em lei.

O orçamento deve ser um instrumento utilizado pela administração para auxiliar o Executivo nas várias etapas do processo administrativo. Programação, execução e controle. A partir de suas características como documento de antecipação, o orçamento deve representar a própria Programação de trabalho do governo. ALLAN D. MANVEL diz: "o orçamento é um plano que expressa em termos de dinheiro, para um período de tempo definido, o programa de operações do governo e os meios de financiamento desse programa."

3.2 Tipos de Orçamento

A classificação orçamentária está intimamente ligada ao regime político e também a forma e ou sistema de governo adotados pelo País, o período de sua vigência e, ainda, a definição das metas a serem atingidas com a sua execução. Pode ser:

Quanto a Concepção

-Legislativo

Quando o Parlamento se ocupa da elaboração da proposta e aprovação da Lei Orçamentária. No Sistema Parlamentarista de Governo, a condução do processo orçamentário aproxima-se dessa modalidade, já que, na maioria das vezes os Ministros que compõem o Gabinete, são parlamentares.

-Executivo

Quando elaborado em nível de unidades administrativas e submetido a apreciação do chefe do Poder Executivo para aprovação final. É a modalidade adotada nos países totalitários.

-Misto

É a modalidade utilizada no país e em outros países que adotam o Sistema Presidencialista de Governo; consiste na participação dos poderes Executivo e Legislativo, alternadamente, em todo o ciclo orçamentário, que vai da elaboração da proposta até a aprovação das contas relativas a sua execução.

Quanto a Periodicidade

-Plano Plurianual

É a programação global da gestão do governante, onde o chefe do Poder Executivo elabora os programas e projetos de desenvolvimento setorial e ou regional da sua jurisdição administrativa.

E também, servirá de base para as programações anuais de manutenção e ou custeio de serviços já existentes.

O tempo de duração corresponde ao mandato do governante, já que é elaborado no primeiro ano do mandato executivo, com programação até o primeiro ano de governo do seu sucessor.

-Orçamento Anual

O Orçamento anual é a parcela do plano plurianual que será desenvolvido no exercício financeiro. Na maioria dos Estados, inclusive no Brasil coincide com o ano civil.

Quanto a Definição dos objetivos

-Orçamento- Programa

O Orçamento-Programa surgiu, originalmente, nos EUA no final da década de cinquenta, sob a denominação de Sistema de Planejamento, Programação e Orçamentação e representa a modalidade de orçamento na qual a estimativa dos recursos financeiros e a sua destinação derivam da elaboração de um plano ou programa de trabalho do Governo.

No Brasil, a lei Federal n.º 4320/64 estabelece a obrigatoriedade do Orçamento-Programa, determinando que a Lei Orçamentária conterà a discriminação da receita e despesa, de forma a evidenciar a política econômica- financeira e o programa de trabalho do Governo.

O Orçamento- Programa destaca as metas, os objetivos e as intenções do Governo, consolidando um conjunto de programas a ser realizado durante um determinado período. Nele os planos devem ser expressos em unidades mensuráveis e os seus custos claramente definidos. Sendo um programa de trabalho é, portanto, um instrumento de planejamento.

É a programação das metas governamentais para um exercício financeiro, em que deve constar todas as atividades de manutenção de serviço exigidas em lei, e mais os projetos destinados ao aperfeiçoamento da máquina administrativa da infra-estrutura do desenvolvimento sócio-econômico da população e a estimativa das fontes de recursos que deverão ser arrecadadas no período, para cobrir os respectivos gastos(orçamento fim).

-Orçamento Tradicional

Esta modalidade de orçamento foi adotada antes da instituição da técnica do Orçamento-Programa, onde a fixação da despesa definia apenas os meios pelos quais os órgãos desenvolviam suas atividades, não se preocupando com a previsão de metas a serem atingidas e, conseqüentemente, o parlamento não dispunha de parâmetros para comparar a performance da execução orçamentária (orçamento-meio).

3.3 Princípios Orçamentários

Para que o orçamento público se tornasse também um instrumento de controle por parte dos parlamentares, ficou evidente a necessidade da vinculação do orçamento à norma e regras que balizassem a sua elaboração e execução. A partir daí, foram criados os chamados “Princípios Orçamentários” com o objetivo de estabelecer claramente as regras orçamentárias.

- Princípio da Anualidade

Também chamado de princípio da periodicidade, pois as estimativas de receita e despesa devem referir-se a um período limitado de tempo, um ano, denominado de exercício financeiro, que vem a ser um período de vigência do orçamento.

CF, Art.165, inciso III; e Arts. 2º e 34 da Lei 4320/64

- Princípio da Unidade

O orçamento só pode ser um(uno), ou seja, só poderá haver um orçamento para cada exercício financeiro, para se eliminar a possibilidade de existirem orçamentos paralelos.

Muito embora a Constituição Federal mencione seu Art. 165 § 5º, a existência de três orçamentos, o fiscal, o de investimento das empresas estatais e o da seguridade social, na verdade estes compõem o Orçamento Geral da União, pois há a necessidade de sua compatibilização, como menciona o § 7º do mesmo artigo.

CF. Art. 165, §§ 5º e 7º; e Art. 2º da Lei 4320/64

Princípio da Universalidade

O orçamento deve conter todas as receitas e despesas referentes aos Poderes da União(Executivo, Legislativo e Judiciário), seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, ou seja, tem que abranger toda a estrutura de governo, por isso mesmo ter que ser único(uno).

CF, Art. 165. § 8º ; e Art. 7º da Lei 4320/64

- Princípio da Exclusividade

Por este princípio, o orçamento só pode conter matéria orçamentária, não podendo ser incluído em seu projeto de lei, qualquer assunto que não tenha relação direta com o orçamento.

CF, Art. 165. § 8º ; e Art. 7º da Lei 4320/64

- Princípio da Especificação

Objetiva proibir a inclusão de despesas, a título de despesas globais, ou seja, a despesas deverão ser classificados no maior grau de detalhamento possível, para que a análise e acompanhamento de sua execução possa ser facilmente identificado.

No entanto, há uma excepcionalidade ao se permitir a inclusão de dotações globais para os programas especiais de trabalho que, por sua natureza, não possam cumprir subordinamente as normas gerais de execução de despesa.

Lei 4320/64, Art. 5º, 15 e 20

- Princípio da Publicidade

O orçamento da União deveria ter ampla e irrestrita divulgação, não se limitando apenas à sua publicação no Diário Oficial da União, como determina a Constituição.

Como forma de oferecer conhecimento público também é preceito constitucional, a publicação, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária.

CF, Art. 37 e 165, § 3º

- Princípio de Equilíbrio

Está voltado para a igualdade entre as receitas previstas e as despesas fixadas, contudo, é bom esclarecer que, embora haja igualdade entre receitas e despesas, não significa que não haja déficit ou superávit quando da execução do orçamento.

CF, Art. 167, inciso III e Art. 37 das Disp. Transitórias

- Princípio do Orçamento Bruto

Este princípio estabelece que todas as parcelas de receita e despesas devem constar em seus valores brutos, sem qualquer tipo de deduções. Busca-se com esta regra impedir a inclusão de importâncias líquidas, ou seja, descontando-se despesas que serão efetuadas por outras entidades e com isto gravando o orçamento e impedindo sua completa visão, conforme preconiza o princípio de universalidade.

Lei 4320/64, Art. 6º , § 1º

- Princípio da Não Afetação de Receitas

Em resumo, este princípio assegura que não pode haver relação direta entre a receita, neste caso entendido como arrecadação, e a despesa, ou seja, os imposto arrecadados, não se vincula a um órgão específico, mas sim parte do todo.

A exceção a este princípio é tratada nos **Arts. 158 e 159 da CF**.

3.4 Ciclo Orçamentário

O ciclo orçamentário corresponde ao processo que se inicia com a concepção do orçamento, se desenvolve na discussão e aprovação da proposta pelo legislativo, se consolida

na execução e controle e conclui com a avaliação dos resultados alcançados, ou seja, análise de sua eficácia.

A elaboração da Proposta Orçamentária processa-se em passos determinados, desde proposição orçamentária inicial, proveniente de cada Unidade Gestora (aquela que serve para as entradas dos atos de gestão orçamentaria, financeira e/ou patrimonial).

Cada Unidade Gestora faz sua proposta orçamentária e a encaminha a sua setorial orçamentaria, que faz um apanhado de todas as unidades e as consolida em um só orçamento do Órgão / Ministério. A setorial encaminha a Proposta Consolidada ao Ministério do Planejamento/ Secretaria do Planejamento(União e Estados) que por sua vez, consolida as Propostas dos Três Poderes e as encaminha ao Congresso Nacional/ Assembléia Legislativa(União e Estados).

Após aprovada pelo Congresso Nacional/Assembléia Legislativa(União e Estados) e sancionada pelo Presidente da República/Governador(União e Estados), a Proposta Orçamentária é transformada em Lei (Lei Orçamentária Anual). A liberação do orçamento aprovado é feita para todos os órgãos contemplados na Lei Orçamentária Anual, seja da Administração Direta ou Indireta.

Fases do ciclo orçamentário:

- Identificação dos objetivos;
- Preparação da proposta;
- Discussão da proposta;
- Aprovação da proposta;
- Sanção da lei orçamentária;
- Execução do orçamento;
- Acompanhamento da execução pelos órgãos de planejamento;
- Aferição dos resultados parciais;
- Auditoria independente pelos Tribunais de Conta;
- Aferição da eficácia;
- Avaliação final.

3.5 Aspectos Constitucionais do Orçamento

No Brasil, o orçamento é regulado por três leis:

1. a Lei do Plano Plurianual (PPA);
2. a Lei das Diretrizes Orçamentárias (LDO);
3. a Lei Orçamentária Anual (LOA).

1. Plano Plurianual de Aplicação- PPA

O Plano Plurianual é o instrumento de planejamento estratégico das ações do Governo para um período de quatro anos. Comprometido com o desenvolvimento sustentável e com a evolução das estruturas de gerenciamento dos órgãos da administração, visa expressar com clareza os resultados pretendidos pelo governante que o elabora.

Por meio de seu acompanhamento e avaliação, torna-se possível a verificação da efetividade (alcance dos resultados esperados) na execução de seus programas e a revisão dos objetivos e metas definidas no planejamento inicial que porventura se mostrem necessários.

Base Legal

Integrado às Leis de Diretrizes Orçamentárias- LDOs e às Leis Orçamentárias Anuais- LOAs, primeiro pela Constituição Federal e mais recentemente pela Lei de Responsabilidade Fiscal, o PPA orienta as funções programáticas desses instrumentos e fortalece o conteúdo das mesmas.

A Constituição Federal prevê, em seu art. 165, que:

“ Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

- I- o plano plurianual;
- II- as diretrizes orçamentárias;

III- os orçamentos anuais.

§ 1º- A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.”

Já a Lei de Responsabilidade Fiscal(Lei Complementar 101 de 04.05.2000), cria vínculos específicos de integração do PPA com as LDOs e LOAs (art. 5 e 16).

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

Art. 16. A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:

II- declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.”

Objetivos do Plano Plurianual

Constituem objetivos do PPA:

- **Organização por programas:** Organizar em programas todas as ações desenvolvidas, assegurando o alinhamento destes com a Orientação Estratégica do Governo e com as previsões de recursos por área; e desenvolver e aprimorar o planejamento, orçamento e gestão por programas em todos os órgãos da administração.
- **Transparência:** Tornar públicas as informações referentes à execução dos programas de Governo possibilitando maior transparência e melhor controle quanto à aplicação dos recursos públicos e aos resultados obtidos; e possibilitar uma participação mais efetiva da sociedade no processo alocativo.

- **Parcerias:** Estimular a participação de outras esferas de governo e da iniciativa privada como fontes alternativas ao financiamento dos programas.
- **Gerenciamento:** Dotar os administradores públicos de um sistema gerencial estruturado e atualizado, visando facilitar a tomada de decisões, corrigir desvios e direcionar a aplicação de recursos para o alcance dos resultados pretendidos; e buscar o desenvolvimento da administração, de forma a melhor definir responsabilidades, difundir a conscientização de custos, a melhoria contínua da qualidade e, sobretudo, o comprometimento com resultados.
- **Avaliação:** Criar condições para avaliação e mensuração dos indicadores e dos efeitos destes sobre a realidade do órgão; e a partir da avaliação anual do PPA, compatibilizar a alocação de recursos orçamentários com a capacidade de execução e geração de resultados dos programas.

Elaboração do Plano Plurianual

Conteúdo: estabelecimento, por região,

- Das diretrizes, objetivos e metas da administração pública;
- Das despesas de capital e outras delas decorrentes e
- Das relativas aos programas de duração continuada.
- Os orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimentos das empresas devem ser compatíveis com o plano plurianual;
- Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais serão elaborados em consonância com o PPA e aprovados pelo Congresso Nacional ou Assembléia Legislativa.
- O início de qualquer investimento, cuja execução ultrapasse um exercício financeiro, dependerá da sua prévia inclusão no plano plurianual, ou em lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.

Etapas de elaboração e prazos do Plano Plurianual

1. Definição da metodologia de elaboração e estruturação do Plano;

2. Adequação do órgão coordenador à atividade de elaboração do PPA;
3. Desenvolvimento de sistema de elaboração do PPA;
4. Definição das diretrizes do Governo;
5. Produção da base estratégica do PPA e definição das disponibilidades de recursos orçamentários previstas para o quadriênio;
6. Elaboração dos programas do PPA pelos órgãos setoriais;
7. Análise da consistência e da viabilidade física e financeira da programação setorial elaborada para consolidação do Plano;
8. Consolidação do PPA;
9. Envio do Projeto de Lei do PPA ao Legislativo: até 31 de Agosto(União e Estado);
10. Apreciação e aprovação do PPA: até o final do 2º período da Sessão Legislativa;
11. Sanção e promulgação do PPA.

Vigência: 04 anos, sendo:

- A partir do 2º ano do mandato governamental.
- Até o 1º ano do mandato subsequente.

2. Lei de Diretrizes Orçamentárias- LDO

A Lei de Diretrizes Orçamentárias- LDO nasceu na Constituição de 1988, determinará, ano a ano, o que deverá constar na Lei Orçamentária Anual.

Assim a LDO é o elo entre o Plano Plurianual- PPA, que funciona como um plano de Governo, e a Lei Orçamentária Anual- LOA, que é o instrumento que viabiliza a execução dos programas de Governo. Uma das principais funções da LDO será a de selecionar dentre os programas incluídos no PPA aqueles que terão prioridades na execução do orçamento subsequente.

A elaboração do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias- PLDO deverá ser realizada pelo poder Executivo e submetida à apreciação e aprovação do poder Legislativo. normas constitucionais, que cabem a LDO:

- Definir as metas e prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital ;
- As orientações para a elaboração da Lei Orçamentária Anual;
- Disposições sobre as alterações na legislação tributária;
- A política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento;
- Autorização específica para a concessão de vantagem, aumento de remuneração, criação de cargos, alteração de estrutura de carreiras, admissão de pessoal, ressalvadas as empresas de economia mista;
- Os limites para a elaboração da proposta orçamentária dos Poderes Judiciário e Legislativo e do Ministério Público.

Com a publicação da Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, a LDO ganhou novas funções. Segundo o art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, compete à Lei de Diretrizes Orçamentárias dispor sobre:

- O equilíbrio entre receitas e despesas;
- Critérios e forma de limitação de empenho e movimentação financeira, a ser efetivada na hipótese de se verificar, ao final de cada bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento dos resultados primário e nominal estabelecidos;
- Normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;
- O montante da Reserva de Contingência, definido com base na receita corrente líquida, destinado ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos;
- A programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso, até trinta dias após a publicação dos orçamentos;
- A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita;
- O valor da despesa considerada irrelevante para fins de criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental;
- Exigências para a realização de transferências voluntárias, ou seja, a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou

assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde, independentemente das previstas na própria LRF;

- Condições da destinação de recursos para, direta ou indiretamente, cobrir necessidades de pessoas físicas ou débitos de pessoas jurídicas;
- A inclusão de novos projetos na lei orçamentária ou em créditos adicionais, que dependerá:
- da sua previsão no plano plurianual ou de sua posterior inclusão mediante autorização por lei, no caso da execução compreender mais de um exercício;
- atendimento adequado aos projetos em andamento e da consignação de dotações destinadas à conservação do patrimônio público;

A Lei de Diretrizes Orçamentárias deverá conter dois anexos, o anexo de Metas Fiscais e o anexo de Riscos Fiscais. Destaca-se o fato de que é facultado aos municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por elaborar os referidos anexos somente a partir do ano de 2005, conforme determinado no art. 63 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Anexo de Metas Fiscais

O anexo de Metas fiscais tem como função primordial fixar as metas fiscais de receitas, despesas, resultado primário e nominal e montante da dívida pública a ser observado no exercício financeiro a que se refere, além de sinalizar com metas fiscais para os dois exercícios seguintes contera ainda:

- Avaliação do cumprimento das metas do ano anterior;
- Evolução do patrimônio líquido e demonstrativo da aplicação dos recursos oriundos de alienações;
- Avaliação da situação financeira e atuarial dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e de outros fundos públicos ou programas de natureza atuarial;
- Demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

Anexo de Riscos Fiscais

Conterá a avaliação dos passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem.

O anexo de Riscos Fiscais tem sua origem no princípio da prudência, por intermédio dele se fará a previsão dos passivos incertos, disciplinando, previamente, as medidas que deverão ser tomadas quando da sua efetivação. Esse relatório poderá servir como base para fixação do percentual a ser destinado a Reserva de Contingência, conforme dispõe a alínea “b” do inciso III do art. 5º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Etapas e Prazos da Lei de Diretrizes Orçamentárias

Elaboração da LDO, acompanhada:

- Envio do projeto da LDO ao Legislativo até 15/04(União) e 15/05(Estados)
- Apreciação e aprovação da LDO: até o final do período da Sessão Legislativa.
- Sanção e promulgação da LDO.

3. Lei Orçamentária Anual- LOA

Composição da Lei Orçamentária (CF, art. 165, § 5º e CE. Art. 159, § 5º)

- Orçamento fiscal, compreendendo todas as receitas e despesas, referentes aos Poderes do Estado, seus fundos, órgãos da administração direta, autarquias, fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público. Inclusive das empresas estatais dependentes;
- Orçamento da seguridade social, abrangendo todos os órgãos e entidades da administração direta ou autárquica, bem como os fundos e fundações instituídas pelo Poder Público, vinculados à saúde, previdência e assistência social;
- Orçamento de investimento das empresas em que o Estado, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital com direito a voto.

Conteúdo da Lei Orçamentária (CF, arts. 165, § 6º e 8º, e 165, § 6º)

A previsão da receita e a fixação da despesa, proibida a inclusão de dispositivo estranho a estas matérias, salvo se referente à:

1. autorização para abertura de créditos suplementares; e
2. contratação de operações de crédito, na forma da lei.

Acompanha a LOA:

O demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

Compatibilização

Os orçamentos devem ser compatibilizados com o PPA e a LDO (CF art. 165, §7º). Compatibilidade essa, também, exigida para a aprovação de emendas aos projetos da LOA e da LDO ou aos projetos que os modifiquem (CF art. 166, § 3º, inciso I).

Função

Os orçamentos fiscal e de investimentos a função de reduzir as desigualdades inter-regionais, segundo critérios de população e renda per capita. (CF, art. 165, § 7.º, e CE art. 169, § 7º).

Vedações Constitucionais (art. 167 da CF)

1. início de programas e projetos não incluídos na LOA;
2. a concessão ou utilização de créditos ilimitados;
3. a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários;

4. a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, salvo as autorizadas por créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa;
5. a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem a indicação dos recursos;
6. a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro;
7. a utilização de recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos, sem autorização legislativa específica;
8. a transferência voluntária de recursos e a concessão de empréstimos, inclusive por ARO, pela União ou Estados, para pagamento de despesas com pessoal ativo, inativo e pensionista, dos Estados, do DF e dos Municípios;
9. a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas as previstas na Constituição;
10. a instituição de fundos de qualquer natureza, sem prévia autorização legislativa.

Regras da Lei de Responsabilidade Fiscal

A LOA, além dos quadros previstos na legislação específica, será acompanhada de:

1. demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com o Anexo das Metas Fiscais da LDO;
2. demonstrativo regionalizado do efeito decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia, sobre receitas e despesas;
3. medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado.

Na elaboração dos orçamentos, deve-se :

1. alocar todas as despesas relativas à dívida pública mobiliária e contratual, e as receitas que as atenderão;
2. consignar créditos com finalidade precisa e valor limitado;

3. consignar dotação para investimento, cuja execução compreenda mais de um exercício, somente, se for previsto no PPA ou a sua inclusão seja autorizada por lei específica;
4. prever a receita de operações de crédito dentro do limite do valor fixado para as despesas de capital;
5. alocar recursos para novos projetos somente após o atendimento, de forma adequada, daqueles em andamento e de despesas de conservação do patrimônio público;
6. considerar, na estimativa da receita orçamentária, a renúncia de receita decorrente de anistia, remissão, concessão de isenção, alteração de alíquota e a concessão ou ampliação de outros benefícios tributários;
7. alocar, em elemento específico, as despesas decorrentes de contratos de terceirização de mão-de-obra referentes a substituição de servidores e empregados públicos (PESSOAL e ENCARGOS);
8. prever despesa com “serviços de terceiros” no valor correspondente ao percentual da receita corrente líquida apurado no exercício anterior à entrada em vigor da LRF (1999), até o término do terceiro exercício seguinte (2003).

Etapas e Prazos da LOA

Elaboração da Proposta Orçamentária;

1. Envio do Projeto da LOA ao Legislativo: até 31.08 (União) e 30.09 (Estado);
2. Apreciação e aprovação da LOA: até o final do 2º período da Sessão Legislativa;
3. Sanção, Promulgação e Publicação da LOA;
4. Programação Financeira e da Execução Mensal de Desembolso: até 30 dias após a publicação dos orçamentos;
5. Execução dos Orçamentos;
6. Acompanhamento e avaliação dos programas e projetos e atividades constantes da LOA e do PPA;
7. Controle e Fiscalização - Interno, Externo e Social:
 - Relatório Resumido da Execução Orçamentária -bimestral;
 - Relatório de Gestão Fiscal - quadrimestral;
 - Prestação de Contas por Gestão e Anual.

CAPÍTULO 4 - EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA

A história das Finanças Públicas no Brasil foi marcada nas últimas décadas pela ocorrência de déficits fiscais expressivos em todas as esferas de governo, materializados pela adoção de inúmeros expedientes que viabilizavam a execução de gastos em montantes superiores à capacidade de pagamento do setor público. Apesar da existência no País, há vários anos, de um vasto instrumental de planejamento das ações de governo, o arcabouço legal até recentemente adotado permitia que fossem assumidos compromissos com base em expectativas de receitas futuras nem sempre fundamentadas em parâmetros consistentes, que garantissem a sua arrecadação. Havia uma cultura em que a despesa se realizava até o ponto em que os bens ou serviços eram entregues aos governos e ao final de cada exercício, ou do mandato de um governante, na ausência da arrecadação que lhe daria o devido suporte, o pagamento era transferido para o futuro. Esse processo se viabilizava com a utilização de diversas formas de comprometimento de receitas futuras, como as seguintes:

- Endividamento junto ao setor financeiro(principalmente os bancos estaduais federais) por intermédio de operações de antecipação de receita orçamentária (ARO) ou da constatação de empréstimos, principalmente junto aos bancos estatais;
- Emissão de títulos públicos;
- Contratação de despesas acima dos limites autorizados na lei orçamentária, gerando futuras confissões de dívidas;
- Inscrição de despesas em restos a pagar;
- Concessão de benefícios de natureza continuada sem respaldo em aumento permanente de receitas.

O crescimento descontrolado da dívida pública freqüentemente levava o Governo Federal a se ver na contingência de socorrer os governos estaduais e municipais, inviabilizados pelo alto endividamento. Segundo, o Secretário Federal do Ministério da Fazenda, as deformações presentes na organização do Estado, no Brasil resultavam na prática de se passar o problema dos déficits fiscais” para o outro, para cima ou para o lado”, ou seja, para o próximo governante, para a União ou para o Banco. É fácil reconhecer as conseqüências do processo, principalmente quando se constata que, no final, todas as formas de repasse do déficit conduzem o problema para “o banco”, ou seja, para o sistema financeiro, com os

conseqüentes impactos sobre política monetária e sobre os índices de inflação. O resultado era que os custos terminavam recaindo mais fortemente sobre aqueles que dispõem de menores condições de acesso aos mecanismos de proteção da moeda, ou seja, a parcela menos favorecida da população.

Os desequilíbrios fiscais em nosso País não eram decorrentes de situações conjunturais que fugissem ao controle das administrações, mas da ausência de instrumentos que permitissem submeter a decisão do governante a critérios que lhe impusessem a responsabilidade pelas conseqüências macroeconômicas de seus atos. Essa situação possivelmente estava associada a uma limitada conscientização a respeito dos efeitos de decisões específicas de uma administração, mesmo que de um pequeno município, que podem desencadear desequilíbrios de larga expressão, afetando toda a economia do País. Foi para modificar esse estado do nosso ordenamento institucional e jurídico que se impôs à edição da Lei de Responsabilidade Fiscal, desta forma o foco da Lei está na prevenção de déficits fiscais.

4.1 Aderência entre Orçamento e Execução Financeira e Orçamentária

Um fator que pode dificultar o ajuste das contas públicas é o irrealismo do orçamento motivado, principalmente, por razões políticas, tanto no Executivo como no Legislativo. As previsões de inflação e taxa de crescimento do PIB que norteiam as estimativas de receita são, em geral, bastante otimistas, por um lado porque a superestimação de receitas permite elevar as despesas e, por outro lado, porque a divulgação de previsões pelo governo costuma ser considerada pelo mercado como um teto para esses indicadores.

Ainda na elaboração do Projeto de Lei Orçamentária, pode ocorrer subestimação das despesas, especialmente aquelas que não podem ser evitadas, como as despesas com pessoal e benefícios previdenciários.

No Legislativo, o processo de superestimação de receitas se repete através de alterações nos parâmetros econômicos ou em outros fatores que afetam as previsões.

Se a elaboração orçamentária apresenta tais deficiências, mais tarde, os parâmetros inicialmente utilizados nas previsões não se verificarem na prática e as metas de superávit primário contidas no Orçamento demonstram ser inviáveis. Mudanças conjunturais - crises externas, por exemplo também podem surtir o mesmo efeito. O fato é que, sempre que a execução orçamentária e financeira projetada para o exercício indicar que as metas não serão cumpridas, para permitir que as metas sejam atingidas, deve ser realizado corte nos gastos.

Antes da LRF, esse corte conhecido como contingenciamento era discricionário no âmbito do Executivo mas não atingia os Poderes, seja no Projeto de Lei do Orçamento, seja no seu contingenciamento. Após a LRF, a regra de corte deverá ser aquela que constar da LDO, podendo o corte ser linear ou estabelecer percentuais diferenciados para custeio e investimento ou proteção às áreas sociais, por exemplo.

O corte linear tende a prejudicar projetos de algumas áreas ou a ser insuficiente para conter desperdícios em outras, além de ter o efeito perverso de premiar aqueles que não promoveram o ajuste fiscal na sua esfera de atuação.

A sugestão de cortes caso a caso, por outro lado, exigiria um conhecimento aprofundado da composição de receitas e despesas de cada órgão e do espaço para implementação de políticas setoriais e medidas gerenciais/administrativas, acompanhadas de normativos infra-constitucionais, capazes de auxiliar no ajustamento fiscal. Contudo, além da implementação ser difícil tecnicamente, por exigir conhecimento específico das várias áreas, está sempre sujeita a contestação pelos seus gestores. Olson (1982) e Buchanan (1997) defendem que a manipulação do orçamento visa tão somente atender a fins eleitorais. Schumpeter (1942) também destaca que a democracia representativa desvia-se do chamado “interesse público” devido à ação dos grupos de pressão e dos políticos que agem de acordo com fins privados. De fato, as dificuldades de estabelecer disciplina fiscal parecem ser maiores em períodos eleitorais.

4.2 Programação Anual da Execução Orçamentária e Financeira

A necessidade de programação do fluxo de caixa do governo é reconhecida em nossa legislação há longa data. A Lei 4.320, de 1964, já determinava o estabelecimento, a cada ano, de um quadro de cotas trimestrais que cada órgão fica autorizado a utilizar, com vistas ao atingimento dos seguintes objetivos:

- Assegurar às unidades orçamentárias, em tempo hábil, os recursos suficientes, à melhor execução do seu programa de trabalho durante o exercício;
- Manter, durante o exercício, na medida do possível, o equilíbrio entre receita arrecadada e a despesa realizada, visando à redução de eventuais insuficiências financeiras.

Também o Decreto- Lei 200, de 1967, impôs para o Governo Federal disciplinamento para a execução orçamentária e a programação financeira dos desembolsos autorizados na Lei Orçamentária Anual, prevendo o estabelecimento, pelo Poder Executivo, até trinta dias após a publicação da Lei de Meios, do fluxo de caixa e dos limites de saque contra a conta única do Tesouro Nacional.

Na ocasião da edição da Lei 4.320/64, os objetivos da programação financeira consistiam em assegurar os recursos necessários à execução da despesa e, em segundo lugar, prevenir contra eventuais déficits de caixa. No entanto, a Lei já permitia que, ante uma eventual expectativa de frustração da receita estimada no orçamento anual, o Poder Executivo poderia adotar medidas de precaução, não autorizando a execução de parcelas do orçamento, a fim de manter o nível da despesa compatível com a previsão de arrecadação.

A Lei de Responsabilidade Fiscal reconhece que uma gestão fiscal responsável implica mais que a implementação de uma programação financeira voltada para a execução do orçamento aprovado. Exige a prevenção contra os riscos de desequilíbrio das contas públicas motivados por fatores mais ou menos previsíveis quando da elaboração da Lei Orçamentária. Reconhece também que o planejamento das ações do governo não se esgota com a elaboração da Lei Orçamentária Anual, mas deve ser permanentemente reavaliado e ajustado à efetiva capacidade financeira do Estado.

Nesse sentido, a Lei institui procedimento visando:

- A reavaliação periódica das expectativas de arrecadação e de resultado do exercício corrente;
- A realimentação do processo de planejamento;
- A adoção de mecanismos de ajuste da execução orçamentária e financeira do exercício corrente, para que o nível de gasto se mantenha permanentemente compatível com a perspectiva de arrecadação e com o resultado fiscal programado.

A programação anual da execução orçamentária e dos desembolsos financeiros passou então a ter por finalidade não só evitar eventuais déficits de caixa mas, principalmente, evitar que a ocorrência de déficit possa resultar a acumulação de restos a pagar e o conseqüente comprometimento de receitas futuras. Em última análise, o foco da programação anual de execução orçamentária e financeira é a realização de ajustes nos valores da despesa autorizada quando tais ajustes ainda são possíveis, ou seja, quando ainda não houve a geração dos compromissos correspondentes.

4.3 Instrumentos da Programação Anual

O ordenamento instituído pela Lei de Responsabilidade Fiscal impôs o estabelecimento de metas fiscais que deverão nortear todo o processo de planejamento e de execução das finanças públicas em cada exercício, devendo ser cumpridas as seguintes etapas:

- Inclusão, na Lei de Diretrizes Orçamentárias, a cada ano, de um Anexo de Metas Fiscais que contenha não só a indicação dos resultados esperados, mas também da consistência das estimativas da arrecadação;
- Inclusão, na Lei Orçamentária Anual, de demonstrativo de compatibilidade com as metas estabelecidas na LDO;
- Programação de desembolsos mensais, com ajustes bimestrais da despesa autorizada;
- Publicação bimestral de relatório resumido da execução orçamentária;

- Avaliação quadrimestral do cumprimento das metas fiscais, em audiência do Poder Executivo junto ao Poder Legislativo.

A elaboração de um cronograma de desembolsos mensais tem por finalidade não só disciplinar o fluxo de caixa, mas está relacionada também com a necessidade de precaução do administrador público quando a eventuais frustrações das estimativas de arrecadação.

Além das dificuldades naturais inerentes a qualquer estimativa de receita, os percalços da economia brasileira resultam instabilidade que inevitavelmente reduz o grau de previsibilidade das estimativas adotadas na elaboração das propostas orçamentárias anuais. Por esse motivo, é altamente provável que ocorram divergências expressivas entre os valores das receitas estimadas no orçamento aprovado e aqueles que efetivamente se realizam. A experiência demonstra que freqüentemente a tendência de tais divergências é no sentido de uma arrecadação menor que a prevista.

Assim, caso não tenham sido adotados ajustes tempestivos, ao final do exercício, o desequilíbrio entre o volume das receitas estimadas e o valor efetivamente arrecadado implicará necessidade de corte no valor das despesas (cancelamento de restos a pagar), ou a utilização de receitas futuras para pagamento da parcela de despesa que ultrapassar a arrecadação do ano.

Nos períodos de inflação elevada, a adequação dos valores da despesa poderia se viabilizar pelo simples retardamento de sua execução, uma vez que o processo inflacionário se encarregava de corroer o valor real das dotações. A programação dos desembolsos, portanto, assumia um papel adicional na adequação dos níveis da receita, em valores nominais. Quanto mais se retardasse os pagamentos, menores seriam os valores reais pagos, procedimento conhecido como “administração fiscal na boca do caixa”.

Outro mecanismo consiste no estabelecimento de subtetos para a execução da despesa, visando conter dentro de limites adequados ao fluxo de ingresso de recursos no caixa mensal e anual, o que representa redução dos valores originalmente autorizados no orçamento. Esse mecanismo foi inserido no art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal, onde se estabeleceu que, ao final de cada bimestre, se as expectativas de resultado indicarem o não

atingimento dos limites fixados no Anexo de Metas Fiscais da LDO, os três poderes do governo deverão reduzir o montante da dotação orçamentária disponibilizada para empenho, de forma a readequar o montante da despesa do exercício a valores compatíveis com o atingimento daquelas metas.

A execução da despesa se realiza mediante cumprimento de diversas etapas, dentre as quais vale destacar:

- Licitação;
- Empenho;
- Produção dos bens ou serviços, pela parte contratada;
- Liquidação;
- Pagamento.

O empenho da despesa representa o comprometimento de parcela da dotação orçamentária com determinado gasto, já especificando o credor e o montante envolvido. A liquidação consiste no reconhecimento de que a despesa foi executada na forma em que foi contratada, e representa o reconhecimento da obrigação pecuniária do governo junto a seus fornecedores ou prestadores de serviços. É a última etapa da execução orçamentária da despesa. A etapa seguinte, e final, é o pagamento, que se realiza quando o ordenador de despesa emite ordem bancária a favor do credor.

A despesa do exercício poderá ser alterada a qualquer momento, desde que se encontre em uma das etapas anteriores à liquidação. Enquanto não houver a liquidação, as partes envolvidas poderão as condições pactuadas e a despesa poderá ter seu valor alterado ou mesmo cancelado. É evidente que, quanto mais próximo o final do exercício, menor será a flexibilidade para ajuste no momento da despesa, em decorrência dos compromissos que vão sendo assumidos. Por outro lado, será maior o grau de previsibilidade quando ao volume da receita total a ser arrecadada no ano, visto que parcela da arrecadação já se encontrará realizada e o comportamento das variáveis econômicas que afetam a receita já será mais visível. No entanto, se por um lado a proximidade do final do exercício traz maior segurança quanto às estimativas de arrecadação da receita, por outro lado pode inviabilizar a realização dos ajustes que se fizerem necessários a realização das metas fiscais. Por esse motivo, a