

MANUAL DE INTRODUÇÃO AOS CONCEITOS ORÇAMENTÁRIOS

Versão 1.4 de 06.07.2012

Governo do Estado da Bahia
Jaques Wagner

Secretaria do Planejamento
José Sérgio Gabrielli

Secretaria da Fazenda
Luiz Alberto Bastos Petitinga

Superintendência de Orçamento Público - SEPLAN
Cláudio Ramos Peixoto

Superintendência de Administração Financeira - SEFAZ
Olintho José de Oliveira

CARO COLABORADOR,

BEM-VINDO AO MANUAL DE INTRODUÇÃO AOS CONCEITOS ORÇAMENTÁRIOS. ESTE DOCUMENTO É UMA INICIATIVA DA SUPERINTENDÊNCIA DE ORÇAMENTO PÚBLICO DA SECRETARIA DE PLANEJAMENTO DO ESTADO DA BAHIA E VISA DISSEMINAR CONHECIMENTOS QUE LASTREIAM A FUNÇÃO DE PLANEJAMENTO, MAIS ESPECIFICAMENTE A ELABORAÇÃO DOS SEUS INSTRUMENTOS E DA GESTÃO ORÇAMENTÁRIA.

ESTE MANUAL NÃO TEM CARÁTER NORMATIVO, MAS SIM DE ORIENTAÇÃO. O TEMA TRATADO, COMO PRÓPRIO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, TEM SUBSÍDIO LEGAL NÃO CABENDO INOVAÇÃO OU DISSERTAÇÃO SOBRE O ASSUNTO.

OUTROSSIM, CONSTITUI UMA COLETÂNEA DE TEXTOS DOS MAIS DIFERENTES MANUAIS E APOSTILAS JÁ TRABALHADOS NO SERVIÇO PÚBLICO, SEM NENHUMA PRETENSÃO DE INEDITISMO OU ESGOTAMENTO DO TEMA MAS, TÃO SOMENTE, DE OPORTUNIDADE OU OTIMIZAÇÃO, DIANTE DA RIQUEZA DE MATERIAIS DISPONÍVEIS.

ASSIM, IMPORTANTE SE FAZ DESTACAR QUE, ALÉM DAS REFERÊNCIAS PONTUAIS AO LONGO DO MANUAL, ALGUNS DOCUMENTOS, TRANSCRITOS EM DIVERSOS TÓPICOS, SERVIRAM DE BASE PARA GRANDE PARTE DESTA TRABALHO. SÃO ELES:

- SECRETARIA DE ORÇAMENTO FEDERAL – SOF: ESCOLA VIRTUAL SOF – **CURSOS: BÁSICO EM ORÇAMENTO PÚBLICO, LDO - LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS; MANUAL TÉCNICO DE ORÇAMENTO 2012 – MTO 2012;**
- ESCOLA NACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA – ENAP: **CURSO ORÇAMENTO PÚBLICO: ELABORAÇÃO E EXECUÇÃO;**
- TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO – TCU / INSTITUTO SERZEDELLO CORRÊA: **CURSOS PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO PÚBLICO, INTRODUÇÃO À LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL;**
- SECRETARIA DE PLANEJAMENTO DO ESTADO DA BAHIA – SEPLAN: **MOP – MANUAL DE ORÇAMENTO PÚBLICO 2011;**
- CARLOS RAMOS DE MIRANDA FILHO, AUDITOR FISCAL DO ESTADO DA BAHIA E PROFESSOR DE CURSO DA CARREIRA FISCAL / **ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA ORÇAMENTÁRIA, ECONOMIA, FINANÇAS PÚBLICAS;**
- MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO – **PPA 2012-2015 – UNIÃO.**

BOA LEITURA!

ÍNDICE

Capítulo 1 – INTRODUÇÃO	11
1.1. Administração Pública.....	11
1.1.1. Estado	11
1.1.2. Governo	11
1.1.3. Administração Pública.....	11
1.2. Organização da ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	12
1.3. Regime Jurídico da Administração Pública	13
1.3.1. Princípios Implícitos.....	14
1.3.1.1. Supremacia do interesse público.....	14
1.3.1.2. Indisponibilidade do interesse público	15
1.3.2. Princípios Explícitos	15
1.3.2.1. Legalidade	15
1.3.2.2. Impessoalidade.....	15
1.3.2.3. Moralidade.....	16
1.3.2.4. Publicidade.....	16
1.3.2.5. Eficiência	17
1.4. Poderes da Administração Pública	18
1.5. Funções do governo.....	19
1.5.1. Alocativa.....	19
1.5.2. Distributiva.....	20
1.5.3. Estabilizadora	20
1.6. Hierarquia das normas	20
1.7. Orçamento Público	23
1.7.1. Evolução dos modelos de Orçamento.....	24
1.8. Funções do Orçamento	25
1.9. Legislação orçamentária.....	26
1.10. Direito Financeiro e Direito Tributário	27
1.11. Princípios Orçamentários Clássicos.....	27
1.11.1. Unidade ou Totalidade	27
1.11.2. Universalidade	27
1.11.3. Anualidade ou periodicidade.....	27
1.11.4. Exclusividade	28
1.11.5. Orçamento bruto	28
1.11.6. Não Vinculação da Receita de Impostos	28
1.11.7. Especificidade ou Especialização	28
1.11.8. Equilíbrio	29
1.12. Princípios Orçamentários Modernos.....	29
1.12.1. Simplificação.....	29
1.12.2. Descentralização.....	30
1.12.3. Responsabilização.....	30
Capítulo 2 - RECEITA PÚBLICA	31
2.1. Etapas da Receita Orçamentária	31
2.1.1. Previsão.....	32
2.1.2. Lançamento.....	32
2.1.3. Arrecadação	32
2.1.4. Recolhimento	32
2.2. Estimativa da Receita Orçamentária	33
2.3. Classificação da Receita – Doutrinária.....	34
2.3.1. Quanto à Inclusão no Orçamento ou Natureza	34
2.3.1.1. Orçamentária.....	34
2.3.1.2. Extraorçamentária	34
2.3.2. Quanto à Origem ou Coercitividade.....	34
2.3.2.1. Originárias.....	34
2.3.2.2. Derivadas	34
2.3.3. Quanto à Regularidade ou Periodicidade.....	34
2.3.3.1. Ordinárias.....	34
2.3.3.2. Extraordinárias	35

2.3.4. Quanto à forma de sua realização.....	35
2.3.4.1. Receitas Próprias.....	35
2.3.4.2. Receitas de Transferências.....	35
2.3.4.3. Receitas de Financiamentos.....	35
2.3.5. Quanto à Repercussão Patrimonial.....	35
2.3.5.1. Efetivas.....	35
2.3.5.2. Não-Efetivas ou Mutação.....	35
2.3.6. Segundo a Categoria Econômica.....	35
2.3.6.1. Receitas Correntes.....	35
2.3.6.2. Receitas de Capital.....	37
2.4. Codificação ou Detalhamento da Receita – Classificação Legal.....	39
2.4.1 Classificação por NATUREZA DA RECEITA.....	39
2.4.1.1. Categoria Econômica.....	40
2.4.1.2. Origem.....	40
2.4.1.3. Espécie.....	41
2.4.1.4. Rubrica.....	41
2.4.1.5. Alínea.....	41
2.4.1.6. Subalínea.....	41
2.4.2. Classificação por INDICADOR DE RESULTADO PRIMÁRIO.....	41
2.4.3. Classificação por FONTE / DESTINAÇÃO DE RECURSOS.....	42
Capítulo 3 - DESPESA PÚBLICA.....	45
3.1. Estrutura da Programação Orçamentária.....	45
3.1.1. Programação Qualitativa.....	46
3.1.2. Programação Quantitativa.....	46
3.2. Programação Qualitativa da Despesa.....	47
3.2.1. Classificação por ESFERA ORÇAMENTÁRIA.....	47
3.2.2. Classificação INSTITUCIONAL.....	47
3.2.3. Classificação FUNCIONAL.....	48
3.2.3.1. Função.....	49
3.2.3.2. Subfunção.....	49
3.2.4. Estrutura PROGRAMÁTICA.....	51
3.2.4.1. Programa.....	51
3.2.4.2. Ação.....	52
3.2.4.2.1. Atividade.....	52
3.2.4.2.2. Projeto.....	52
3.2.4.2.3. Operação Especial.....	53
3.2.4.3. Atributos das Ações.....	54
3.3. Componentes da Programação Física e Financeira.....	54
3.3.1. Programação Física - Meta Física da Ação.....	54
3.3.2.1 Natureza da Despesa - Classificação por Natureza da Despesa.....	55
3.3.2.1.1. Categoria Econômica da Despesa.....	56
3.3.2.1.2. Grupo de Natureza da Despesa.....	56
3.3.2.1.3. Modalidade de Aplicação.....	57
3.3.2.1.4. Elemento de Despesa.....	59
3.3.2.1.5. Subelemento de Despesa.....	59
3.4. Estágios da Despesa.....	59
3.4.1. Estágios PREPARATÓRIOS e DE EXECUÇÃO da despesa.....	59
3.4.1.1. Fixação da despesa.....	59
3.4.1.2. Realização da despesa.....	60
3.4.2. Execução da Despesa: Fases ou Estágios.....	60
3.4.2.1. Empenho.....	61
3.4.2.2. Liquidação.....	62
3.4.2.3. Pagamento.....	62
3.4.3. Adiantamento ou Suprimentos de Fundos.....	62
3.4.4. Restos a Pagar - RP.....	64
3.4.5. Despesas de Exercícios Anteriores.....	65
3.4.6. A conta única do Tesouro.....	66

Capítulo 4 – CICLO DO PLANEJAMENTO.....	67
4.1. Ciclo PDCA - Processo de Melhoria Contínua do Desempenho,	67
4.2. Ciclo de Gestão dos Recursos Públicos.....	69
4.3. Horizontes Temporais do Planejamento.....	71
4.3.1. Planejamento de Longo Prazo.....	71
4.3.2. Planejamento de Médio Prazo.....	71
4.3.3. Planejamento de Curto Prazo.....	72
4.4. Instrumentos de Planejamento: PPA, LDO e LOA.....	72
4.4.1. Elaboração da Proposta	73
4.4.2. Discussão, Votação e Aprovação.....	74
4.4.2.1. Discussão e Votação da Proposta	74
4.4.2.2. Sanção e Veto	74
4.4.3. Implementação ou Execução.....	74
4.4.4. Controle e Avaliação	74
4.4.4.1. Controle	74
4.4.4.2. Avaliação.....	75
4.5. Ciclo dos Instrumentos Orçamentários	76
4.5. O Plano Plurianual – PPA.....	77
4.6. A Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO	78
4.7. A Lei Orçamentária Anual - LOA.....	79
Capítulo 5 - PLANO PLURIANUAL (PPA).....	80
5.1. Introdução ao Planejamento	80
5.2. Competência, Estrutura e Base Legal do PPA.....	81
5.2.1. Regionalização do PPA	82
5.2.1.1. Critérios de Regionalização da Bahia	83
5.3. Objetivos do PPA.....	85
5.4. Conceitos e Estrutura do PPA 2012–2015	85
5.4.1. Dimensões do PPA e suas Principais Categorias	86
5.4.2. Dimensão Estratégica do PPA 2012-2015.....	88
5.5. O Novo Modelo do PPA na Bahia.....	89
5.6. PPA Participativo.....	91
Capítulo 6 - LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS (LDO)	92
6.1. Competências da LDO	92
6.1.1. Definidas na Constituição.....	92
6.1.2. Previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal	93
6.1.3. Entre o PPA e a LOA	94
6.2. Estrutura da LDO.....	95
6.3. Metas Fiscais	98
6.3.1. Metas Anuais.....	99
6.3.2. Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do Exercício Anterior.....	101
6.3.3. Metas fiscais atuais comparadas com as fixadas nos três exercícios anteriores.....	101
6.3.4. Evolução do Patrimônio Líquido	101
6.3.5. Origem e Aplicação dos Recursos Obtidos com a Alienação de Ativos	102
6.3.6. Avaliação da Situação Financeira e Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores Públicos	102
6.3.7. Estimativa e Compensação da Renúncia da Receita	103
6.3.8. Margem de Expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado.....	104
6.3.9. Resultado Primário	104
6.3.10. Resultado Nominal.....	106
6.3.11. Limitação de Empenho e Movimentação Financeira	106
6.4. Riscos Fiscais.....	107
6.4.1. Como elaborar o Anexo de Riscos Fiscais.....	107
6.4.1.1. Riscos Orçamentários.....	107
6.4.1.2. Riscos de Dívida.....	108
6.4.2. Reserva de Contingência	108

Capítulo 7 - A LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL - LOA.....	110
7.1. Orçamento Público.....	110
7.1.1. Definição de orçamento.....	110
7.1.2. Principais aspectos.....	110
7.1.3. Vedações	110
7.1.4. Integração entre os Instrumentos de Planejamento.....	111
7.2. Financiamento Orçamentário	112
7.2.1. Tributos	112
7.2.1.1. Impostos.....	113
7.2.1.2. Taxas.....	113
7.2.1.3. Contribuição de Melhoria.....	114
7.2.1.4. Contribuições Sociais	114
7.2.1.5. Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico	115
7.2.1.6. Contribuição de Interesse das Categorias Profissionais ou Econômicas.....	115
7.2.1.7. Contribuição para o Custeio de Serviço de Iluminação Pública	115
7.2.2. Preço Público	116
7.2.3. Transferências.....	116
7.2.3.1. Transferências constitucionais por repartição de receitas.....	116
7.2.3.2. Transferências Legais.....	117
7.2.3.3. Transferências multigovernamentais	118
7.2.3.4. Transferências voluntárias:	118
7.2.4. Operações de crédito	118
7.3. Elaboração do Orçamento	118
7.3.1. Pressupostos.....	119
7.3.2. Fases.....	119
7.3.2.1. Fase Qualitativa	119
7.3.2.2. Fase Quantitativa	119
7.3.2.2.1. Meta Fiscal - Objetivo	119
7.3.2.2.2. Estimativa das receitas.....	120
7.3.2.2.3. Fixação de limites à despesa	120
7.3.3. Processo decisório e encaminhamento do Projeto de Lei Orçamentária.....	121
7.4. Discussão e aprovação do orçamento	122
7.5. Cronograma Financeiro	122
Capítulo 8 – LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	126

Capítulo 1 – INTRODUÇÃO

1.1. Administração Pública

1.1.1. Estado

“O conceito de Estado varia conforme o ângulo em que é considerado. Para nossos fins, interessa o prisma constitucional: o Estado é pessoa jurídica territorial soberana. Pessoa jurídica é a unidade de pessoas naturais ou de patrimônios, que visa à consecução de certos fins, reconhecida pela ordem jurídica como sujeito de direitos e obrigações. Território é o espaço físico em que o Estado exerce sua soberania. Inclui o solo, o subsolo, as águas interiores, o mar territorial e o espaço aéreo. Já a soberania, no âmbito interno, é o poder supremo consistente na capacidade de autodeterminação e, no âmbito externo, é a prerrogativa de receber tratamento igualitário na comunidade internacional. Disso decorre, por exemplo, a imunidade diplomática.” MOREIRA¹

1.1.2. Governo

“Governo é o conjunto de órgãos e as atividades que eles exercem no sentido de conduzir politicamente o Estado, definindo suas diretrizes supremas. Não se confunde com a Administração Pública em sentido estrito, que tem a função de realizar concretamente as diretrizes traçadas pelo Governo. Portanto, enquanto o Governo age com ampla discricionariedade, a Administração Pública atua de modo subordinado”. MOREIRA²

Enquanto o governo é a atividade política e discricionária e tem conduta independente, a Administração é atividade neutra, vinculada e tem conduta hierarquizada.

1.1.3. Administração Pública

Para Hely Lopes Meirelles, Administração Pública é “todo o aparelhamento do Estado preordenado à realização de serviços, cujo objetivo é a satisfação das necessidades coletivas”. Segundo Maria Silvia Zanella Di Pietro, Administração Pública abrange as atividades exercidas pelas entidades, órgãos e agentes incumbidos de atender concretamente às necessidades coletivas.

“A palavra “administrar” significa não só prestar serviço, executá-lo, mas também dirigir, governar, exercer a vontade com o objetivo de obter um resultado útil; e até, traçar um programa de ação e executá-lo. Distingue-se da propriedade no sentido de que, na administração, o dever e a finalidade são predominantes; no domínio, a vontade prevalece”. MOREIRA³

Enquanto o Governo é a expressão política de comando, de fixação dos objetivos do Estado e de manutenção da ordem jurídica, a Administração executa as tarefas que os órgãos governamentais do próprio Estado lhe confiarem⁴. A administração é, portanto, o instrumento do Estado - conhecido por “arquiteto do bem estar social”- para colocar em prática as opções políticas e o programa de governo, sem praticar atos inerentes a este, mas apenas os de execução.

¹ MOREIRA, Alexandre Magno Fernandes

² MOREIRA, Alexandre Magno Fernandes

³ MOREIRA, Alexandre Magno Fernandes

⁴ TAKEDA, Tatiana. Estado, Governo e Administração. JurisWay 2008.

1.2. Organização da ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Tradicionalmente, a Administração Pública em sentido estrito - órgãos e pessoas jurídicas que exercem função meramente administrativa, de execução dos programas de governo - é entendida, ainda, sob dois sentidos: sentido orgânico e sentido material. No sentido orgânico, a administração pública é o sistema de órgãos, serviços e agentes do Estado e de outras entidades públicas que visam a satisfação regular e contínua das necessidades coletivas. São os órgãos e agentes dos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, em qualquer das esferas políticas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), no exercício da função administrativa. No sentido material, a administração pública é a própria atividade desenvolvida por aqueles órgãos, serviços e agentes.

Considerando o seu sentido orgânico, é possível distinguir na Administração Pública em:

■ Administração centralizada (direta) - União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

CENTRALIZAÇÃO⁵ - Ocorre a chamada centralização administrativa quando o Estado executa suas tarefas diretamente, por meio dos órgãos e agentes integrantes da Administração Direta. Nesse caso, os serviços são prestados diretamente pelos órgãos do Estado, despersonalizados, integrantes de uma mesma pessoa política (União, DF, Estados ou Municípios).

Desconcentração administrativa: criação de órgãos dentro de uma mesma pessoa. Não contém personalidade jurídica.

Tipos de Desconcentração (criação de órgãos dentro da pessoa):

Territorial/Geográfica: Ex.: INSS/BA, INSS/AC, INSS/RR;

Por matéria: Ex.: SESAB, SEC, SECTI, SEAGRI → órgãos distintos, de mesma base territorial mas que exercitam assuntos diversos;

Por hierarquia: Ex.: Prefeitura de Salvador - Secretaria de Saúde.

■ Administração descentralizada (indireta) - Autarquias, fundações públicas, sociedades de economia mista e empresas públicas.

DESCENTRALIZAÇÃO⁶ - Ocorre a chamada descentralização administrativa quando o Estado (União, DF, Estados ou Municípios) desempenha algumas de suas funções por meio de outras pessoas jurídicas. A descentralização pressupõe duas pessoas jurídicas distintas: o Estado e a entidade que executará o serviço, por ter recebido do Estado essa atribuição.

Descentralização administrativa: criação de entidades. Existência de pessoas diversas.

Tipos de Descentralização:

Territorial: Territórios - autarquias da União (Art. 18 CF);

Por colaboração: é o caminho atualmente adotado. O Estado permanece como titular do serviço mas descentraliza sua prestação através das concessionárias e permissionárias;

Por serviços/técnica/funcional: Autarquias, Sociedade de Economia Mista, Empresa Pública (modalidade em desuso).

⁵ BORGES, Cyonil. 2010.

⁶ BORGES, Cyonil. 2010.

A seguir listamos alguns exemplos de entidades que fazem parte da Administração Indireta do Estado da Bahia:

- ❖ BAHIAGÁS - Companhia de Gás da Bahia – concessionária estadual dos serviços de distribuição de gás natural canalizado, é uma **empresa de economia mista**, controlada pelo Governo do Estado, vinculada à Secretaria de Infraestrutura. Tem como acionistas o Estado da Bahia, a Gaspetro, subsidiária da Petrobras, e a Bahiapart, empresa do grupo Mitsui Gás e Energia do Brasil.
- ❖ DETRAN - Departamento Estadual de Trânsito é uma **autarquia** na forma da Lei Nº3650 de 19/05/78, vinculada à Secretaria da Administração do Estado da Bahia, com personalidade jurídica de direito público, autonomia administrativa e financeira e patrimônio próprio, com sede e foro na cidade de Salvador - BA e sua jurisdição em todo o território do Estado.
- ❖ EBAL - Empresa Baiana de Alimentos S/A - **empresa pública** exploradora de atividade econômica.
- ❖ EMBASA - Empresa Baiana de Água e Saneamento S.A. - é uma **sociedade de economia mista** de capital autorizado, pessoa jurídica de direito privado, tendo como acionista majoritário o Governo do Estado da Bahia.
- ❖ Fundação Pedro Calmon – **fundação pública** que atua na produção e gestão de acervos documentais e bibliográficos que compõem a memória do Estado e da sociedade. Também trabalha na promoção e na difusão do livro, leitura e literatura, reconhecendo e valorizando a diversidade cultural da Bahia e o pleno exercício da cidadania.

Considerando o seu **sentido material** — atividade administrativa propriamente dita — constituem-se em atividades próprias da administração pública:

- Fomento;
- Polícia administrativa;
- Serviço público;
- Intervenção administrativa.

1.3. Regime Jurídico da Administração Pública

Regime jurídico-administrativo é um regime de direito público (O CONJUNTO DE REGRAS E PRINCÍPIOS), aplicável aos órgãos e entidades que compõem a administração pública e à atuação dos agentes administrativos em geral. Baseia-se na ideia de existência de poderes especiais passíveis de serem exercidos pela Administração Pública, contrabalanceados pela imposição de restrições especiais à atuação dessa mesma administração, não existentes – nem os poderes nem as restrições – nas relações típicas do direito privado. Essas prerrogativas e limitações traduzem-se, respectivamente, nos princípios⁷ da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do interesse público, consideradas PEDRAS DE TOQUE DO DIREITO ADMINISTRATIVO.

Apesar da Administração se submeter ao regime jurídico administrativo, de direito público, que coloca a Administração numa posição privilegiada, de superioridade em relação aos particulares - relação vertical, ela poderá submeter-se a regime jurídico de direito privado. Em regra, é a Constituição Federal - CF/88 que define qual o regime aplicável a determinadas relações.

No ordenamento jurídico brasileiro, os princípios podem ser encontrados de forma expressa – registro legal, ou inexpressa (implícitos).

⁷ Princípios são os pilares que dão sustentação do regime jurídico.

1.3.1. Princípios Implícitos

SUPREMACIA DO INTERESSE PÚBLICO e INDISPONIBILIDADE DO INTERESSE PÚBLICO.

- Supremacia do Interesse Público em relação ao interesse particular
 - ❖ Interesse público primário – interesse da população (saúde, educação)
 - ❖ Interesse público secundário – interesse do estado (arrecadação de impostos)

Supremacia do interesse público primário sobre o secundário

- Indisponibilidade do interesse público pela administração

1.3.1.1. Supremacia do interesse público

Fundamenta a existência das prerrogativas ou dos poderes especiais da Administração Pública, dos quais decorre a denominada **verticalidade** nas relações administração-particular. Respalda a imperatividade – unilateralidade – obrigações para o administrado – restrição do exercício de atividade.⁸

Pode-se vislumbrar dois conceitos que bem distinguem o interesse público do particular ao considerar as diferentes vertentes da LEGALIDADE e o exemplo de um ORÇAMENTO institucional:

ORÇAMENTO EMPRESARIAL: obtenção de lucros mediante um excesso das receitas sobre as despesas.

ORÇAMENTO PÚBLICO: satisfação das necessidades coletivas (despesas) por meio de receitas que poderão cobri-las ou não.

Não se trata de supremacia do interesse do administrador, mas sim supremacia do interesse público geral em relação aos interesses particulares. Trata-se da superioridade de tratamento a ser dada aos interesses da coletividade, “pressuposto de uma ordem social estável, em que todos e cada um possam sentir-se garantidos e resguardados.” RAMIM⁹

A Supremacia do interesse público se classifica como:

- **Primário:** coincide com a realização de políticas públicas voltadas para o bem estar social. Satisfaz o interesse da sociedade, do todo social. O interesse público primário justifica o regime jurídico administrativo e pode ser compreendido como o próprio interesse social, o interesse da coletividade como um todo. Pode-se afirmar também que os interesses primários estão ligados aos objetivos do Estado, que não são interesses ligados a escolhas de mera conveniência de Governo, mas sim determinações que emanam do texto constitucional, notadamente do art. 3º da Constituição Federal. RAMIM
- **Secundário:** decorre do fato de que o Estado também é uma pessoa jurídica que pode ter interesses próprios, particulares. “O Estado pode ter, tanto quanto as demais pessoas, interesses que lhe são particulares, individuais”¹⁰. Estes interesses existem e devem conviver no contexto dos demais interesses individuais. De regra, o interesse secundário tem cunho patrimonial, tendo como exemplos o pagamento de valor ínfimo em desapropriações, a recusa no pagamento administrativo de valores devidos a servidor público, a título de remuneração. RAMIM

⁸ BORGES, Cyonil. 2010.

⁹ RAMIM, Áurea. Curso de Direito Administrativo. 2008. www.tvjustica.jus.br

¹⁰ CABM – Celso Antônio Bandeira de Melo, p. 55.

1.3.1.2. Indisponibilidade do interesse público

Faz contraponto ao princípio anterior – a administração sofre restrições em sua atuação que não existem para os particulares. Essas limitações decorrem do fato de que a administração não é proprietária da coisa pública, não é proprietária do patrimônio público, não é titular do interesse público, mas sim o povo. Dispor de alguma coisa é poder fazer dela o que se queira, sem dar satisfação a ninguém. A disponibilidade é característica do direito de propriedade. Em função da indisponibilidade a administração só pode atuar quando houver lei que autorize ou determine sua atuação e nos limites estipulados por lei. BORGES¹¹

A **indisponibilidade** significa que os interesses pertencentes à coletividade não se colocam sob a livre disposição de quem quer que seja, inclusive do administrador. Trata-se de interesses em relação aos quais incumbe apenas curá-los, no sentido de cuidar de tais interesses. CABM

Reflexos da indisponibilidade: primazia do princípio da legalidade, busca de realização de objetivos voltados para os fins públicos, continuidade do serviço público, princípio da publicidade, e, por fim, a inalienabilidade dos bens e direitos concernentes a interesses públicos. RAMIM¹²

1.3.2. Princípios Explícitos

A Constituição Federal de 1988, além de trazer expressamente alguns princípios, serve como uma fonte de inspiração para diversos outros, considerados implícitos. Assim, os princípios constitucionais são as normas a que o legislador constituinte considerou como fundamentos ou qualificações essenciais da ordem jurídica, decorrentes de verdadeiras opções políticas. São os valores mais relevantes de determinada ordem jurídica.

Os princípios explícitos estão previstos expressamente no art. 37 da CF/88, que abrange a administração direta e indireta, os três poderes e todos os entes da Federação. (**LIMPE**)

*Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de **legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.***

1.3.2.1. Legalidade

Pressupõe que a Administração Pública pratique seus atos de acordo com a lei. Para a Administração Pública se aplica a legalidade ESTRITA (não tem autonomia, mas tem indisponibilidade¹³ – só pode fazer o que a lei permitir ou autorizar), pois ela só pode fazer o que a lei determina. Ao particular se aplica a legalidade AMPLA (autonomia de vontades – faz tudo desde que a lei não proíba).

Art. 5º, II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

- CRITÉRIO DE NÃO CONTRADIÇÃO À LEI
- CRITÉRIO DE SUBORDINAÇÃO À LEI

1.3.2.2. Impessoalidade

A impessoalidade é tratada sobre dois aspectos:

- Correlação com o princípio da finalidade. A finalidade pública é sempre o atendimento, a consecução do interesse público. Relaciona-se com o dever de atendimento ao interesse público, tendo o administrador a obrigação de agir de forma impessoal, abstrata, genérica, protegendo sempre a coletividade, ou seja, atender à finalidade pública.

¹¹ BORGES, Cyonil. 2010.

¹² RAMIM, Áurea. Curso de Direito Administrativo. 2008.

¹³ Indisponibilidade no sentido de que não pode DISPOR livremente.

■ **Vedação a promoção pessoal de agentes ou autoridades.** A atividade administrativa exercida por um agente público é imputada ao órgão ou entidade e não ao próprio agente, pois a vontade do agente se confunde com a da pessoa jurídica, formando uma única vontade. A própria Constituição dá uma consequência expressa a essa regra, quando, no §1º do artigo 37, proíbe que conste nome, símbolos ou imagens que caracterizem a promoção pessoal de autoridade ou servidores públicos em publicidade de atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos.

Ordem cronológica de apresentação dos precatórios é um exemplo da aplicação do princípio da impessoalidade pois os precatórios devem ser liquidados na ordem cronológica de sua apresentação e não podem conter nome de pessoas e nem dados concretos (princípio da impessoalidade).

1.3.2.3. Moralidade

O princípio da moralidade administrativa se vincula a uma noção de moral jurídica, que não se confunde com a moral comum. Assim, a moralidade jurídica ou administrativa é aquela formada pela conduta interna dos administradores. Os atos morais não são necessariamente legais, isto é, atos legais podem ser imorais.

A moralidade ainda corresponde a uma valoração da legalidade, mas frise-se que nem tudo que é moral não é legal e nem tudo que é legal é moral e, ainda, nem tudo que é legal, honesto é.

Entretanto, a moralidade é princípio autônomo, cabendo a invalidação de atos puramente imorais, como decorrência, por exemplo, de ações populares, interpostas por cidadãos.

A moralidade administrativa é reforçada pela própria constituição nos arts. 5º, LXXIII (ação popular), 37, § 4º e 85, V, (atos de improbidade administrativa) e 70 (princípios da legitimidade e economicidade, das quais irradia a moralidade).

1.3.2.4. Publicidade

De acordo com o princípio da Publicidade todos atos da Administração devem ser visíveis, transparentes. Corresponde ao princípio da acessibilidade: os atos devem ser sempre acessíveis. No entanto, existem situações que desautorizam a publicidade, como, por exemplo, assuntos atinentes à segurança nacional. Portanto, a publicidade não se confunde com a publicação. A publicidade não impõe a publicação (diários, documentos internos), mas traz o pressuposto de que na Administração Pública nada pode ser em segredo.

O princípio da publicidade se difunde, ao longo do Texto Constitucional, no art. 5º, XXXIII, XXXIV, “b”, LX e LXXII, “b”, além dos arts. 37, II e 93, IX e X.

Art. 5º XXXIII - todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado;

Art. 5º XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

b) a obtenção de certidões em repartições públicas, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal;

Art. 5º LX - a lei só poderá restringir a publicidade dos atos processuais quando a defesa da intimidade ou o interesse social o exigirem;

Art. 5º LXXII - conceder-se-á "habeas-data":

b) para a retificação de dados, quando não se preferir fazê-lo por processo sigiloso, judicial ou administrativo;

Art. 37, II - a investidura em cargo ou emprego público depende de aprovação prévia em concurso público de provas ou de provas e títulos, de acordo com a natureza e a complexidade do cargo ou emprego, na forma prevista em lei, ressalvadas as nomeações para cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração

Art. 93, IX todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade, podendo a lei limitar a presença, em determinados atos, às próprias partes e a seus advogados, ou somente a estes, em casos nos quais a preservação do direito à intimidade do interessado no sigilo não prejudique o interesse público à informação; X as decisões administrativas dos tribunais serão motivadas e em sessão pública, sendo as disciplinares tomadas pelo voto da maioria absoluta de seus membros;

Ressalte-se que apesar de todos os atos públicos não serem publicados, de uma maneira geral, os atos que geram efeitos externos devem ser publicados. A publicação é um instrumento para dar aplicabilidade ao princípio da publicidade.

Como mais um ato administrativo, para produzir efeitos, o orçamento precisa ser publicado no Diário Oficial correspondente de cada esfera.

Este princípio está diretamente relacionado à transparência, pois é direito do cidadão saber como é gasto os recursos públicos e participar do processo de fiscalização.

1.3.2.5. Eficiência

Incluído no texto Constitucional a partir da EC 19/1998, a eficiência – como decorrência do movimento gerencialista - é o mais novo princípio constitucional, na forma explícita ou expressa. O princípio da eficiência é também chamado de princípio da boa qualidade dos serviços públicos, da boa administração, incluindo numa interpretação extensiva a eficácia, a economicidade e a efetividade. A eficiência não se contrapõe à legalidade.

O princípio da eficiência deve ser visto de duas formas. De acordo com M^a Sylvia Zanela Di Pietro o princípio da eficiência tem duas faces ao exigir uma administração bem estruturada e um servidor eficiente:

- quanto ao modo de organizar, estruturar e disciplinar a administração pública, exige-se que este seja o mais racional possível, no intuito de alcançar melhores resultados na prestação dos serviços público.
- relativamente à forma de atuação do agente público, espera-se o melhor desempenho possível de suas atribuições, a fim de obter os melhores resultados.

O princípio da eficiência, por vezes, enseja entendimento errôneo no sentido de que, em seu nome, a legalidade poderia ser sacrificada, o que é inaceitável, pois os princípios constitucionais devem conciliar-se.

Aplicações do princípio da eficiência:

- Princípio da participação popular;
- Parceria entre órgãos e entidades;
- Instituição das escolas de governo;
- Avaliação periódica de desempenho, nos termos de lei complementar;
- Celebração de contratos de gestão;
- Título de agências executivas a antigas autarquias e fundações e criação de agências reguladoras;
- Prêmio de produtividade, se houver economia com despesas correntes;
- Duração razoável dos processos judiciais e administrativos;
- Princípio da economicidade (relação custo x benefício);
- Exoneração de servidores comissionados, não-estáveis e até estáveis devido ao excesso de despesas (art. 169).

1.4. Poderes da Administração Pública

Os poderes administrativos representam instrumentos que, utilizados isolada ou conjuntamente, permitem à administração cumprir suas finalidades. Trata-se, assim, de poderes instrumentais, aspecto em que diferem dos poderes políticos – Legislativo, Judiciário e Executivo –, os quais são Poderes estruturais, dizem com a própria estrutura do Estado, estabelecida pela Constituição.

A seguir listamos os principais poderes administrativos, comumente descritos pela doutrina. Entretanto, deteremos nossa análise, por questão de foco, em apenas dois deles:

- Poder Vinculado;
- Poder Discricionário;
- Poder Hierárquico;
- Poder Disciplinar;
- Poder Regulamentar;
- Poder de Polícia.

Poder Vinculado

Na definição de MEIRELLES¹⁴, poder vinculado ou regrado “é aquele que o Direito Positivo – a lei – confere à Administração Pública para a prática de ato de sua competência, determinando os elementos e requisitos necessários à sua formação”. É o conjunto de regras obrigatórias para os administradores. O poder vinculado é uma restrição e não uma prerrogativa. Dentro da ótica de ser uma restrição deduz-se que a vinculação seria mais um aspecto do ato administrativo e não propriamente um poder.

Poder Discricionário

Poder discricionário é aquele concedido à Administração de modo explícito ou implícito para a prática de atos administrativos, com liberdade de escolha de sua conveniência, oportunidade e conteúdo. A discricionariedade é, portanto, uma margem existente entre conveniência e oportunidade (mérito administrativo) podendo se apresentar de forma:

- Explícita → Determinada: auto de infração. Lei determina as formas de comunicação (Email, fax, AR);
- Implícita → Indeterminada: remoção para observar o interesse público. Conceitos fluidos, não expressos, elásticos, não matemático (doença grave que implicou em aposentadoria; prédio em ruínas que precisa ser interditado; notória especialização; ato com moralidade) .

Os atos discricionários são balizados por legalidade, finalidade, razoabilidade, moralidade, proporcionalidade e, como já observado, pelo puro mérito administrativo.

A partir desses conceitos podemos conceituar as despesas e receitas quanto à sua obrigatoriedade, vinculação e discricionariedade.

As **despesas discricionárias**, entre as quais se incluem as de investimento, são as despesas que o governo pode ou não executar, de acordo com a previsão de receitas. É sobre as despesas discricionárias que recaem os cortes realizados no orçamento quando cai a previsão de receitas arrecadadas para o ano.¹⁵

As **despesas obrigatórias** são aquelas cujo pagamento está definido na Constituição ou outra legislação infraconstitucional. É o caso dos pagamentos de duração continuada como pessoal e encargos sociais, benefícios da previdência, transferências constitucionais a Estados e municípios como o Fundo de Participação dos Estados e o Fundo de Participação dos Municípios.¹⁶

¹⁴ MEIRELLES, Hely Lopes, Direito Administrativo Brasileiro, 24ª edição, Ed. Malheiros, pág. 105.

¹⁵ Enciclopédia Virtual do Ministério do Planejamento

¹⁶ Enciclopédia Virtual do Ministério do Planejamento

As **Receitas vinculadas** são receitas criadas por lei cujos recursos são destinados a uma finalidade específica. As receitas vinculadas não podem ser utilizadas para financiar despesas diferentes daquelas para as quais foram criadas.¹⁷

1.5. Funções do governo

Nas últimas décadas as funções do governo, que antes se limitava a setores como justiça, segurança etc. foram ampliadas. O governo passou a atuar em outros setores diante da grande expansão do setor público que, por sua vez, gerou um aumento relevante nas suas despesas tendo como consequência a necessidade de aumento dos recursos necessário para financiar a referida expansão.

Podemos observar cotidianamente ações do governo de intervenção na economia objetivando combater à inflação e o desemprego, defender a indústria nacional além de ações que proporcionem uma distribuição de renda mais igualitária, melhorem os sistemas de previdência e assistência social aos menos favorecidos e promovam melhora no bem estar social. Estas preocupações foram se incorporando ao rol de assuntos a serem tratados pelos governos especialmente após as guerras mundiais diante da preocupação com o desenvolvimento econômico dos seus países.

Algumas ações do governo ainda se justificam pela existência das chamadas “falhas de mercado”¹⁸ que tornam imperativa a presença do governo na economia. São exemplos de falhas de mercado a existência dos bens públicos, existência de monopólios naturais, mercados incompletos, imperfeições na concorrência, as externalidades, desenvolvimento, emprego e estabilidade.

Assim, do ponto de vista econômico, a ação governamental passou a atender a certas funções que afetam os rumos do crescimento e os parâmetros do desenvolvimento econômico. Essa ação governamental, muitas vezes exteriorizada por meio da política fiscal, abrange três funções básicas: alocativa, distributiva e estabilizadora.

1.5.1. Alocativa

É nesta função que basicamente se aplicam os instrumentos de planejamento pois se referem à melhor gestão ou destinação dos recursos em função da intervenção estatal.

A atuação do governo se dá na alocação de recursos para estimular a produção de bens que o setor privado não tem interesse em produzir, ou o faz em quantidades insuficientes. Relaciona-se ao oferecimento de **bens públicos** compostos por obras de infraestrutura que exigem alto investimento e oferecem riscos elevados, mas que são fundamentais para o desenvolvimento futuro do país pois impulsionam o desenvolvimento regional e nacional, e os altos investimentos necessários, aliados ao longo período para obtenção de retorno do investimento, desestimulam a iniciativa do setor privado nesses setores (ex.: rodovias, segurança, estradas, barragens, ferrovias, portos, aeroportos, energia, transportes, comunicações); **bens semi-públicos** ou meritórios caracterizados por sua utilidade social, apesar de possuírem natureza de bem privado, são também providos (financeiramente) pelo Governo pois o custo no setor privado nem sempre é acessível para a grande maioria da população (ex. educação e saúde, subsídios ao trigo e ao leite); **desenvolvimento** (ex. construção de usinas) etc.

¹⁷ Enciclopédia Virtual do Ministério do Planejamento

¹⁸ Uma Falha de Mercado ocorre quando os mecanismos de mercado, não regulados pelo Estado e deixados livremente ao seu próprio funcionamento, originam resultados econômicos não eficientes ou indesejáveis do ponto de vista social. Tais falhas são geralmente provocadas pelas imperfeições do mercado, nomeadamente informação incompleta dos agentes econômicos, custos de transação elevados, existência de externalidades e ocorrência de estruturas de mercado do tipo concorrência imperfeita. Fonte: knoow.net – Paulo Nunes

“O bem privado é oferecido por meio dos mecanismos próprios do sistema de mercado. Há uma troca entre vendedor e comprador e uma transferência da propriedade do bem. O não-pagamento por parte do comprador impede a operação e, logicamente, o benefício. A operação toda é, portanto, eficiente.

No caso do bem público, o sistema de mercado não teria a mesma eficiência. Os benefícios geralmente não podem ser individualizados nem recusados pelos consumidores. Não há rivalidade no consumo de iluminação pública, por exemplo, e como tal não há como excluir o consumidor pelo não-pagamento. Aqui, o processo político substitui o sistema de mercado. Ao eleger seus representantes (legisladores e administradores) o eleitor-consumidor aprova determinada plataforma (programa de trabalho) para cujo financiamento irá contribuir mediante tributos. Em função de regra constitucional básica, o programa de bens públicos aprovado pela maioria será coberto também com as contribuições tributárias da minoria.”
Giacomoni

1.5.2. Distributiva

Tem como objetivo promover ajustes ou correções na distribuição da renda diante das falhas de mercado (desigualdades sociais, monopólios empresariais etc.). Para redistribuir a renda, o governo se utiliza das transferências, dos impostos, dos subsídios e dos gastos na área social (assistência social, saúde, saneamento, habitação, educação etc.). Entre os exemplos de redistribuição podemos citar a destinação de parte dos recursos provenientes de tributação ao serviço público de saúde, serviço o qual é mais utilizado por indivíduos de menor renda, o imposto de renda progressivo para financiar programas de alimentação, transporte e moradia populares, a concessão de subsídios aos bens de consumo popular financiados por impostos incidentes sobre os bens consumidos pelas classes de mais alta renda.

1.5.3. Estabilizadora

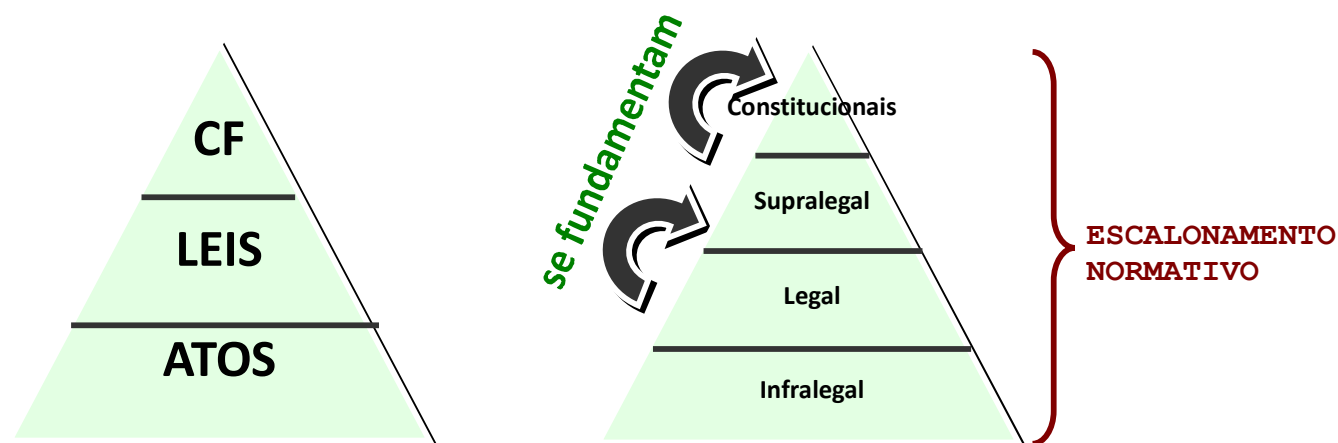
Procura melhorar o nível de empregos, estabilizar os preços e obter uma taxa razoável de crescimento econômico através da aplicação das diversas políticas econômicas, diante da incapacidade do mercado em assegurar o atingimento de tais objetivos. O mecanismo básico da política de estabilização é a ação estatal sobre a demanda agregada¹⁹ (através dos instrumentos de política macroeconômica), aumentando-a e reduzindo-a conforme as necessidades, e, assim, afetar o nível de atividade econômica. Isso se dá reduzindo ou aumentando impostos, ampliando ou cortando gastos, elevando ou restringindo a demanda agregada e, assim, gerando mais ou menos atividade econômica. A estabilização ocorre ainda quando na sua política de estabilização o governo reduz os níveis de recursos disponíveis que ocorre, por exemplo, quando são alteradas alíquotas tributárias que produzem reflexos na quantidade de recursos disponíveis para o setor privado. Também aqui vemos que o orçamento público atua fortemente na estabilização econômica pois as compras do governo impactam a demanda agregada, assim como o poder de gastos dos funcionários públicos.

1.6. Hierarquia das normas

Em todos os Estados, as normas jurídicas apresentam uma hierarquia (ordem de importância) e a pirâmide representa o escalonamento dessa hierarquia das normas dentro do ordenamento jurídico. A estrutura demonstra que as de menor grau devem obedecer às de maior grau, ou seja, que o ato inferior **garde** hierarquia com o ato hierarquicamente superior e, todos eles, com a Constituição, sob pena de ser ilegal e inconstitucional - chamada de relação de compatibilidade vertical. A hierarquia trata-se portanto

¹⁹ Em macroeconomia, demanda agregada é a demanda total de bens e serviços numa dada economia para um determinado momento e nível dos preços.[1] É o total de bens e serviços na economia que será adquirido a todos os níveis de preços possíveis. Esta é a demanda do produto interno bruto de um país quando os níveis de estoque são fixos. A demanda agregada depende da quantidade de moeda em poder dos agentes econômicos (consumidores, empresas, governos), das despesas e impostos a que estão sujeitos e de outras variáveis. http://pt.wikipedia.org/wiki/Demanda_agregada

de uma escala de valor, à semelhança de um triângulo (pirâmide de Hans Kelsen).



NÍVEL CONSTITUCIONAL - Neste nível da pirâmide encontraremos as seguintes normas:

- Constituição Federal;
- Emenda Constitucional;
- Tratados internacionais sobre Direitos Humanos – é bom observar que não se trata de qualquer tratado internacional, mas os tratados sobre Direitos Humanos que sejam aprovados pelo Poder Legislativo nos mesmos moldes das Emendas Constitucionais (3/5 dos votos, em 2 turnos de votação em ambas as casas legislativas).

NÍVEL SUPRALEGAL - Neste nível se encontram os demais tratados internacionais dos quais o Brasil seja signatário. Este patamar é intermediário entre a Constituição da República e as demais leis, e seu trâmite para aprovação é o mesmo das leis ordinárias.

NÍVEL LEGAL - No nível legal encontram-se as normas cuja validade dependem diretamente do texto constitucional ou seja, essas normas buscam a realização do direito constitucional, são normas primárias e elas se encarregam de gerar direitos e impor obrigações, sendo:

- Lei complementar;
- Lei ordinária;
- Medida provisória;
- Lei delegada;
- Decreto legislativo;
- Resoluções legislativas;
- Tratados internacionais em geral;
- Decreto presidencial com suporte na CF, art. 84, VI.

É neste nível que encontraremos a Lei que institui o Plano Plurianual-PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e Lei Orçamentária Anual - LOA, leis ordinárias que buscam sua validade DIRETAMENTE na Constituição Federal:

CF, 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.

§ 2º - 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.

....

§ 5º - A **lei orçamentária anual** compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

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

NÍVEL INFRALEGAL - Este nível é também conhecido como nível regulamentar, onde são produzidas as normas regulamentares, os chamados regulamentos. Essas são espécies de normas secundárias pois ficam sujeitas às normas primárias. Tais normas buscam a realização do direito infraconstitucional, são normas secundárias e não tem o poder de gerar direitos tampouco impor obrigações. São produzidas pelo poder regulamentar. São as normas infraconstitucionais e infralegais:

- Decretos (art. 84, inc. IV, da CF);
- Resoluções de caráter administrativo;
- Portarias;
- Regimentos,
- Instruções normativas;
- Circulares e ordens de serviço etc.

CONSTITUIÇÃO

Legislação Concorrente (art. 24, I e parágrafos)	Repartição das Receitas (arts. 157 a 162)	Finanças Públicas / Orçamentos (arts. 163 a 169)
------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------	------------------------------------------------------------

LEIS NACIONAIS

Lei 4.320/64	Lei de Responsabilidade Fiscal
---------------------	---------------------------------------

FEDERAL	ESTADUAL	MUNICIPAL
Plano Plurianual	Plano Plurianual	Plano Plurianual
Diretrizes Orçamentárias	Diretrizes Orçamentárias	Diretrizes Orçamentárias
Orçamento Anual	Orçamento Anual	Orçamento Anual
Créditos Adicionais	Créditos Adicionais	Créditos Adicionais

José Carlos Oliveira de Carvalho esclarece que o Orçamento Público é uma Lei, em sentido formal (quanto à forma, rito e competência) , e um ato administrativo, quanto ao aspecto material (matéria, assunto tratado no orçamento). Esclarece ainda que, quanto à forma, o orçamento é uma lei (ordinária), tem seu rito descrito na Constituição da República (no que tange ao orçamento da União), dos Estados (no que se refere ao orçamento dos Estados) ou na Lei Orgânica dos Municípios (quanto aos orçamentos municipais): O Poder Executivo tem a iniciativa e o Poder Legislativo a competência, podendo inclusive, este último, alterar a proposta encaminhada, nos termos do art. 166 da CR/1988.

1.7. Orçamento Público ²⁰

“Um ato contendo a prévia aprovação das Receitas e das Contas Públicas” René Stourm

“O orçamento do Governo dos Estados Unidos é um documento refletindo, em termos de dinheiro, o que o governo faz pelo povo e o que o povo contribui para o governo.” Roosevelt

“Orçamento é o ato por meio do qual são previstas e autorizadas as receitas e despesas do Estado e das demais entidades que por lei estão submetidas a essas mesmas regras” ²¹

- Conceito clássico e tradicional
- Finalidade do orçamento: instrumento de controle político e financeiro
- Ênfase nos aspectos financeiros

“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” ²²

- Conceito moderno, contemporâneo
- Finalidade do orçamento: instrumento de gestão
- Ênfase nos aspectos financeiros e físicos

O Orçamento Público é um instrumento de gestão de maior relevância e provavelmente o mais antigo da administração pública e se constitui num importante instrumento para a gestão das finanças governamentais. É através do orçamento que o Governo elabora seu plano de trabalho, anuncia à sociedade as ações que serão realizadas, controla a execução dessas ações e avalia o grau de sucesso nas suas operações. Partindo da intenção inicial de controle, o orçamento público tem evoluído e vem incorporando novas instrumentalidades.

Assim, podemos afirmar que o orçamento é um plano de trabalho do Governo. É um documento produzido pelo Poder Executivo e apreciado pelo Poder Legislativo, que pode inclusive alterá-lo em alguns aspectos.

No Brasil, o orçamento reveste-se de formalidades legais. Existe uma lei constitucionalmente prevista que estima a receita e fixa a despesa para um exercício. Por causa da rigidez, as despesas só poderão ser realizadas se forem previstas ou incorporadas ao orçamento.

Segundo definição da ABOP – Associação Brasileira de Orçamento Público, o orçamento público:

*“É uma lei, de iniciativa do Poder Executivo, e aprovada pelo Poder Legislativo, que estima a receita e fixa a despesa da administração governamental. Essa lei deve ser elaborada por todas as esferas de governo em um exercício para, depois de devidamente **aprovada, vigorar no exercício seguinte**”.*

Desse modo, observa-se as características fundamentais do orçamento público:

- Documento legal, elaborado pelo Poder Executivo e autorizado pelo Poder Legislativo, que pode fazer alterações no mesmo (emendas ao orçamento);

²⁰ ENAP Escola Nacional de Administração Pública. Curso Orçamento Público: Elaboração e Execução. 2011. Programa Orçamentário e Financeiro

²¹ Decreto de regulação francês de 31-5-1862

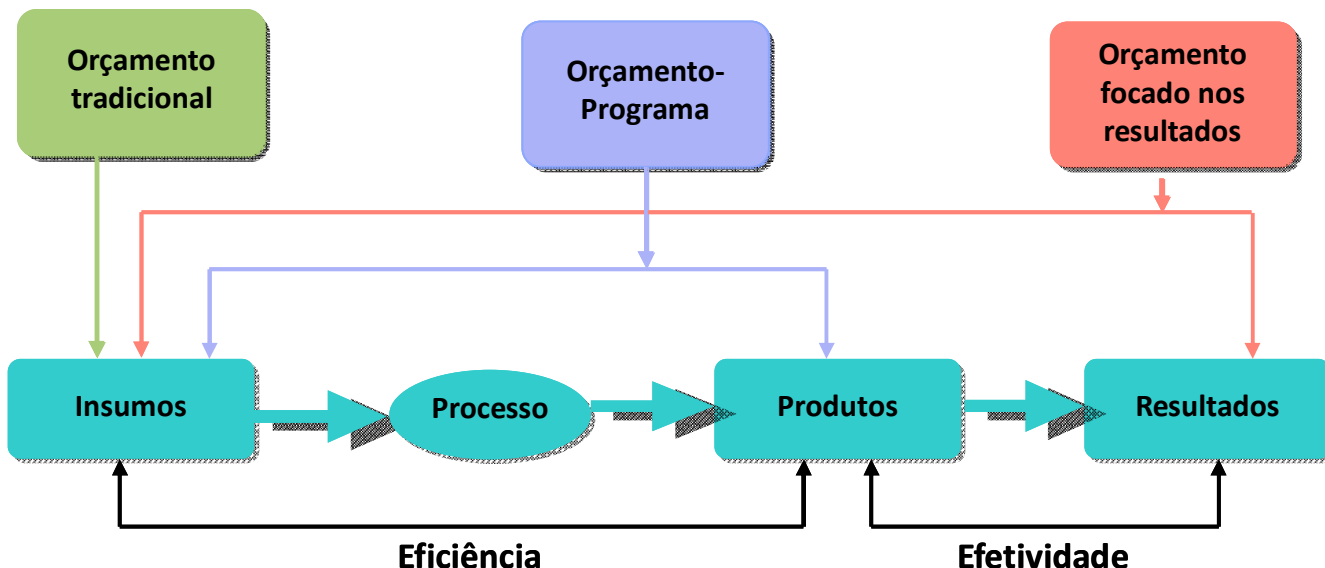
²² Allan D. Manvel – 1944

- Compreende um determinado período de tempo (doze meses, o chamado ano fiscal) e tem sua vigência limitada a este período;
- Constitui-se num plano de trabalho do Governo nesse mesmo período de tempo, descrevendo as ações que serão executadas;
- Contém uma previsão das diversas receitas a serem arrecadadas pelo Poder Público;
- Contém uma autorização para as diversas despesas a serem realizadas, na execução das ações previstas.

1.7.1. Evolução dos modelos de Orçamento

Sistemas Orçamentários evoluem progressivamente, assumindo três requisitos principais:

- assegurar o controle de gastos;
- estabilizar a economia;
- promover a eficiência na prestação de serviços.



Essa evolução se dá desde o Orçamento tradicional, passando pelo surgimento do Conceito de Desempenho na Orçamentação, do PPBS americano, da Orçamentação por Programa difundida pela ONU, da Orçamentação por Produção e da Nova Orçamentação por Desempenho.

Orçamento Tradicional²³

Na fase do orçamento tradicional, a peça orçamentária existente era conhecida como orçamento clássico ou tradicional, este orçamento caracterizava-se por ser um documento onde apenas constava a previsão da receita e a autorização da despesa, classificando estas últimas por objeto do gasto e distribuídas pelos diversos órgãos, para o período de um ano.

Neste tipo de orçamento não havia nenhuma preocupação com as reais necessidades da administração ou da população e não se consideravam objetivos econômicos e sociais. Além disso, era corrigido de acordo com o que se gastava no exercício anterior. Sua principal característica: dar ênfase aos objetos de gastos.

Antes do advento da Lei nº 4.320, de 17/03/64, o orçamento utilizado pelo Governo Federal era o orçamento tradicional.

²³ GAMA, Fernando; MARTINS, Cristina. Aula de Orçamento. 2011.

Orçamento de Desempenho²⁴

O orçamento tradicional evoluiu para o orçamento de desempenho, também conhecido como orçamento de realizações. Neste tipo de orçamento, o gestor começa a se preocupar com o que o governo realiza e não com o que compra, ou seja, preocupa-se agora em saber “as coisas que o governo faz e não as coisas que o governo compra”.

O orçamento de desempenho é o processo orçamentário que se caracteriza por apresentar duas dimensões do orçamento: o objeto de gasto e um programa de trabalho, contendo as ações desenvolvidas.

Apesar de ser um passo importante, o orçamento de desempenho ainda se encontra desvinculado de um planejamento central das ações do governo, ou seja, embora já interligue os objetos de gastos aos objetivos, não poderia, ainda, ser considerado um orçamento-programa, visto que lhe faltava uma característica essencial: a vinculação ao Sistema de Planejamento.

Orçamento Programa²⁵

Como o orçamento de desempenho ainda era falho, faltando-lhe a vinculação com o planejamento governamental, partiu-se para uma técnica mais elaborada, que foi o orçamento-programa.

O orçamento-programa, originalmente sistema de planejamento, programação e orçamentação, foi introduzido nos Estados Unidos da América, no final da década de 50, sob a denominação de PPBS (Planning Programing Budgeting System).

Este orçamento foi introduzido no Brasil através da Lei 4.320/64 e do Decreto-Lei 200/67. O orçamento-programa pode ser entendido como um plano de trabalho, um instrumento de planejamento da ação do governo, através da identificação dos seus programas de trabalho, projetos e atividades, além do estabelecimento de objetivos e metas a serem implementados, bem como a previsão dos custos relacionados. A CF/88 implantou definitivamente o orçamento-programa no Brasil ao estabelecer a normatização da matéria orçamentária através do PPA, da LDO e da LOA, ficando evidente o extremo zelo do constituinte para com o planejamento das ações do governo.

As principais características do orçamento-programa são: integração, planejamento, orçamento; quantificação de objetivos e fixação de metas; relações insumo-produto; alternativas programáticas; acompanhamento físico-financeiro; avaliação de resultados; e gerência por objetivos.

1.8. Funções do Orçamento²⁶

Nos dias de hoje, podemos reconhecer o orçamento público como um instrumento que apresenta múltiplas funções. A mais clássica delas, a função controle político, teve início nos primórdios dos Estados Nacionais entre os séculos XIV e XV.

Além da clássica função de controle político, o orçamento apresenta outras funções mais contemporâneas, do ponto de vista **administrativo, gerencial, contábil, e financeiro**. No Brasil, como já visto, a função incorporada mais recentemente foi a **função de planejamento**, que está ligada à técnica de orçamento por programas. De acordo com essa idéia, o orçamento deve espelhar as políticas públicas, propiciando sua análise pela finalidade dos gastos.

Os governos precisam, ainda, seguir princípios e desenvolver funções que regem o orçamento público, especialmente em três aspectos.

- planejando, direcionando e utilizando-se dos recursos totais da economia em setores prioritários, por meio da função alocativa;

²⁴ GAMA, Fernando; MARTINS, Cristina. Aula de Orçamento. 2011.

²⁵ GAMA, Fernando; MARTINS, Cristina. Aula de Orçamento. 2011.

²⁶ ENAP Escola Nacional de Administração Pública. Curso Orçamento Público: Elaboração e Execução. 2011. Programa Orçamentário e Financeiro

- combatendo os desequilíbrios e as desigualdades sociais e desenvolvendo regiões e classes menos favorecidas, por meio da função distributiva;
- por fim, é necessário buscar o equilíbrio e a estabilidade de preços para que a economia possa crescer com segurança e com a inflação controlada, cumprindo assim a função estabilizadora.

1.9. Legislação orçamentária

No Brasil, as principais normas jurídicas relativas à administração financeira e orçamentária encontram-se contidas nos seguintes instrumentos:

- Constituição Federal da República, de 1988, nos seus artigos 163 a 169 (Capítulo II – Das Finanças Públicas);
- Constituição do Estado da Bahia, de 1989, nos seus artigos 155 a 163 (CAPÍTULO II - Das Finanças Públicas, CAPÍTULO III - Dos Orçamentos);
- Lei Federal nº 4.320/64 – Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para Elaboração e Controle dos Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal; É a lei que estabelece normas gerais de finanças públicas para o controle dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. A Constituição de 1988 deu a essa lei o status de lei complementar. Atualmente tramita na Câmara dos Deputados o Projeto de Lei Complementar nº 135/1996, e no Senado, o PLS 229/2009, ambos com a finalidade de substituir a Lei 4.320, conforme determina o art. 165, § 9º da Constituição;
- Lei Estadual nº 2.322/66 - Disciplina a administração financeira, patrimonial e de material do Estado;
- Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF – Estabelece Normas de Finanças Públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências; é um código de conduta para os administradores públicos de todo o País. Ela é válida para os três Poderes, nas três esferas de governo, e tem por objetivo melhorar a administração das contas públicas no Brasil;
- Lei Complementar nº 131/2009 - Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101/2000 a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- Decreto Lei 200/67 – Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece o planejamento como um princípio a ser obedecida na ação governamental e reforça as ações de orçamento e controle;
- Reforma Gerencial/2000 - A Reforma Gerencial/2000, resultante do Decreto nº 2.829/98, da Portaria 42/99 e da Portaria 51/98, favoreceu o aprimoramento do processo orçamentário brasileiro, tendo deslocado o enfoque até então incidente sobre o controle da despesa, para a obtenção de resultados. Além da adoção do planejamento estratégico, baseado na ideia de que os programas governamentais devem solucionar os problemas enfrentados pela sociedade, sugeriu-se um conjunto de medidas capazes de melhorar a utilização do Orçamento, especialmente: cobrança de resultados; responsabilização de gestores; fixação de metas para as ações; adoção de indicadores de desempenho para medir a eficácia dos programas;
- Portaria nº 42/99 do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão – Atualiza a discriminação da despesa por funções de que trata a Lei 4.320/64, estabelece os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais, e dá outras providências;
- Portaria Interministerial nº 163/2001 da Secretaria do Tesouro Nacional – STN e Secretaria de Orçamento Federal – SOF, consolidada com as Portarias 212/2001, 325/2001 e 519/2001. Trata da classificação de Despesas e Receitas Públicas.

Estes dispositivos legais trazem todas as regras norteadoras dos processos relativos à elaboração, execução e controle do Orçamento Público, além das demais questões financeiras e contábeis envolvidas.

1.10. Direito Financeiro e Direito Tributário²⁷

O Direito Financeiro tem por objeto a disciplina jurídica de toda a atividade financeira do Estado e abrange receitas, despesas e créditos públicos. O Direito Tributário tem por objeto específico a disciplina jurídica de uma das origens da receita pública: o tributo.

As normas básicas referentes ao Direito Financeiro e ao Tributário encontram-se na CF; na Lei no 4.320, de 17 de março de 1964; na Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); na Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000 (LRF); e no Decreto no 93.872, de 24 de dezembro de 1986.

Os incisos I e II do art. 24 da CF, a seguir, estabelecem competência concorrente para legislar sobre o assunto:

Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I – direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;

II – orçamento

1.11. Princípios Orçamentários Clássicos

De acordo com o MTO 2012 – União, os princípios orçamentários visam estabelecer regras básicas, a fim de conferir racionalidade, eficiência e transparência aos processos de elaboração, execução e controle do orçamento público. Válidos para os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário de todos os entes federativos – União, Estados, Distrito Federal e Municípios –, são estabelecidos e disciplinados tanto por normas constitucionais e infraconstitucionais quanto pela doutrina.

1.11.1. Unidade ou Totalidade

De acordo com este princípio, o orçamento deve ser uno, ou seja, cada ente governamental deve elaborar um único orçamento. Este princípio é mencionado no caput do art. 2º da Lei no 4.320, de 1964, e visa evitar múltiplos orçamentos dentro da mesma pessoa política.

Dessa forma, todas as receitas previstas e despesas fixadas, em cada exercício financeiro, devem integrar um único documento legal dentro de cada nível federativo.

1.11.2. Universalidade

Segundo este princípio, a LOA de cada ente federado deverá conter todas as receitas e as despesas de todos os Poderes, órgãos, entidades, fundos e fundações instituídas e mantidas pelo poder público. Este princípio é mencionado no caput do art. 2º da Lei no 4.320, de 1964, recepcionado e normatizado pelo § 5º do art. 165 da CF.

1.11.3. Anualidade ou periodicidade

Conforme este princípio, o exercício financeiro é o período de tempo ao qual se referem a previsão das receitas e a fixação das despesas registradas na LOA. Este princípio é mencionado no caput do art. 2º da Lei no 4.320, de 1964. Segundo o art. 34 dessa lei, o exercício financeiro coincidirá com o ano civil (1º de janeiro a 31 de dezembro).

²⁷ MTO 2012 - União

1.11.4. Exclusividade

O princípio da exclusividade, previsto no § 8º do art. 165 da CF, estabelece que a LOA não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa. Ressalvam-se dessa proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e a contratação de operações de crédito, ainda que por Antecipação de Receita Orçamentária - ARO²⁸, nos termos da lei.

1.11.5. Orçamento bruto

O princípio do orçamento bruto, previsto no art. 6º da Lei no 4.320, de 1964, preconiza o registro das receitas e despesas na Lei Orçamentária Anual - LOA pelo valor total e bruto, vedadas quaisquer deduções.

1.11.6. Não Vinculação da Receita de Impostos

Estabelecido pelo inciso IV do art. 167 da CF, este princípio veda a vinculação da receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, salvo exceções estabelecidas pela própria CF:

Art. 167. São vedados:

[...]

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, §2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, §8º, bem como o disposto no §4º deste artigo; (Redação dada pela Emenda Constitucional no 42, de 19.12.2003);

[...]

§4º É permitida a vinculação de receitas próprias geradas pelos impostos a que se referem os arts. 155 e 156, e dos recursos de que tratam os arts. 157, 158 e 159, I, a e b, e II, para a prestação de garantia ou contragarantia à União e para pagamento de débitos para com esta. (Incluído pela Emenda Constitucional no 3, de 1993).

1.11.7. Especificidade ou Especialização

O princípio da especificidade ou da especialização tem como objetivo impedir a inclusão de dotações globais na lei orçamentária para atender as despesas (exceto nos casos da reserva para contingências e para o chamado “investimentos em regime de Execução Especial”). Assim, toda a despesa deve ser identificada no mínimo por elemento, permitindo um maior controle da execução orçamentária. Este princípio está consagrado nos artigos 5º e 15 da Lei 4.320/64.

Carlos Ramos²⁹ nos esclarece ainda que as despesas devem ser classificadas de forma detalhada, para facilitar sua análise e compreensão. A especificação se refere não somente à identificação dos recursos e dos gastos, mas também à localização desses dentro dos órgãos da administração pública, nos programas, atividades, projetos etc., de acordo com a situação geográfica ou regional. Indicam-se as fontes de receita, os elementos de despesa e os bens e serviços que serão adquiridos e colocados à disposição da coletividade. Assim, este princípio determina que as receitas e despesas sejam apresentadas de forma detalhada nos orçamentos, possibilitando o conhecimento das origens dos recursos e de sua correspondente aplicação. A especificação das contas das receitas e despesas na atualidade deve considerar as exigências do controle externo e interno, do planejamento, da avaliação econômica quanto ao impacto do gasto público sobre a economia, dos critérios dos registros contábeis etc.

²⁸ A operação de crédito de curto prazo enquadrada nos limites e condições estabelecidos pelo Senado Federal é a operação por **Antecipação de Receitas Orçamentárias**, conhecida como operação de **ARO**, destinada a atender eventuais insuficiências de caixa durante o exercício financeiro. O conceito de **operação de crédito** da Lei de Responsabilidade Fiscal é bastante amplo. Há operações que eventualmente podem não ser caracterizadas como operações de crédito pelo sistema financeiro, mas se enquadram no conceito da LRF. As operações de crédito tradicionais são aquelas relativas aos contratos de financiamento, empréstimo ou mútuo. A legislação englobou no mesmo conceito as operações “assemelhadas”, tais como a compra financiada de bens ou serviços, o arrendamento mercantil e as operações de derivativos financeiros. Incluem-se também nessas categorias operações realizadas com instituição não financeira.

²⁹ RAMOS, Carlos Ramos de Miranda Filho. 2011.

1.11.8. Equilíbrio

Por princípio do equilíbrio, entende-se que em cada exercício financeiro, o montante da despesa não deve ultrapassar a receita prevista para o período. Uma razão fundamental para defender esse princípio é a convicção de que ele se constitui num meio eficaz de limitar o crescimento dos gastos governamentais. No respeito ao Princípio do Equilíbrio fica evidente que os valores autorizados para a realização das despesas no exercício deverão ser compatíveis com os valores previstos para a arrecadação das receitas. Destarte, passa a ser parâmetro para o acompanhamento da execução orçamentária. A execução das despesas sem a correspondente arrecadação no mesmo período acarretará, invariavelmente, resultados negativos, comprometedores para o cumprimento das metas fiscais.³⁰

Temos aqui o equilíbrio formal visto que só é recomendável gastar os recursos existentes. Dessa forma, o orçamento funciona como um instrumento de planejamento compreendendo gastos em função das receitas que serão arrecadadas.

Percebe-se que a adoção deste princípio representa uma ferramenta no controle dos gastos públicos, ainda que, atualmente, não passe de uma simples questão de técnica contábil visto que possíveis excessos de gastos podem ser cobertos por operações de crédito, oferecendo assim o “equilíbrio”. GAMA, MARTINS³¹

Assim, o aparente equilíbrio entre receita e despesa pode na verdade esconder um déficit econômico, se for considerado que as operações de crédito já são um meio de cobrir desequilíbrios orçamentários³²

1.11.9. Clareza

Para CARVALHO³³, o princípio da clareza tem seu significado no sentido literal da palavra: ser claro. Desta forma, a evidenciação na contabilidade deve ser feita de forma a priorizar o interesse dos usuários das informações; ou seja, os demonstrativos devem ser auto explicativos, simples, de forma a permitir um entendimento adequado, não distorcido.

O princípio da clareza estabelece que o orçamento deve ser apresentado em linguagem transparente, simples e inteligível, sem descuidar das exigências técnicas orçamentárias, para facilitar o manuseio e a compreensão daqueles que, por força do ofício ou por interesse, necessitam conhecê-lo³⁴.

Carlos Ramos ressalta que esse princípio complementa o da publicidade, uma vez que dita que o orçamento deve ter uma linguagem clara e compreensível, não só aos técnicos, mas a todas as pessoas que precisam consultá-lo.

1.12. Princípios Orçamentários Modernos

Os Princípios Orçamentários Modernos começaram a ser delineados na era moderna do Orçamento, quando sua função extrapolou as fronteiras político-legalistas, invadindo o universo do planejamento (programação) e da gestão (gerência).

1.12.1. Simplificação

Pelo Princípio da Simplificação, o planejamento e o orçamento devem basear-se a partir de elementos de fácil compreensão.

³⁰ LRF – <http://www.lrf.com.br>

³¹ GAMA, Fernando; MARTINS, Cristina. Aula de Orçamento. 2011.

³² GAMA, Fernando; MARTINS, Cristina. Aula de Orçamento. 2011.

³³ CARVALHO, José Carlos Oliveira. Orçamento Público. 2009.

³⁴ GAMA, Fernando; MARTINS, Cristina. Aula de Orçamento. 2011.

1.12.2. Descentralização

Segundo o Princípio da Descentralização, é preferível que a execução das ações ocorra no nível mais próximo de seus beneficiários. Com essa prática, a cobrança dos resultados tende a ser favorecida, dada a proximidade entre o cidadão, beneficiário da ação, e a unidade administrativa que a executa.

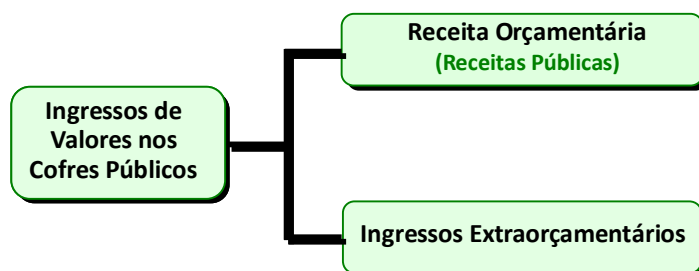
1.12.3. Responsabilização

Conforme o Princípio da Responsabilização, os gerentes/administradores devem assumir de forma personalizada a responsabilidade pelo desenvolvimento de um programa, buscando a solução ou o encaminhamento de um problema.

Capítulo 2 - RECEITA PÚBLICA

A receita pública representa, de modo geral, todos os ingressos de recursos nos cofres públicos. Mas nem todo ingresso poderá ser utilizado pelo Estado para atender às despesas públicas. É o caso das cauções, garantias, depósitos etc., chamados de RECEITA PÚBLICA EXTRAORÇAMENTÁRIA, pois tem caráter devolutivo e são de caráter transitório.

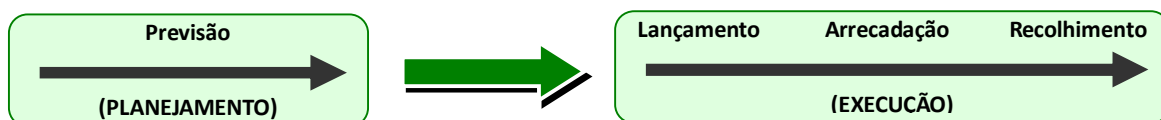
Assim, **em sentido amplo, receitas públicas são ingressos de recursos financeiros** nos cofres do Estado, que se desdobram em receitas orçamentárias, quando representam disponibilidades de recursos financeiros para o erário, e em ingressos extraorçamentários, quando representam apenas entradas compensatórias. **Em sentido estrito, são públicas apenas as receitas orçamentárias.**³⁵



A contabilização da RECEITA no setor público é feita pelo “regime de caixa”³⁶.

2.1. Etapas da Receita Orçamentária³⁷

As etapas da receita seguem a ordem de ocorrência dos fenômenos econômicos, levando-se em consideração o modelo de orçamento existente no País. Dessa forma, a ordem sistemática inicia-se com a etapa de previsão e termina com a de recolhimento.



OBSERVAÇÃO: Exceção às Etapas da Receita

Nem todas as etapas citadas ocorrem para todos os tipos de receitas orçamentárias. Pode ocorrer arrecadação não só das receitas que não foram previstas (não tendo, naturalmente, passado pela etapa da previsão), mas também das que não foram “lançadas”, como é o caso de uma doação em espécie recebida pelos entes públicos.

³⁵ MTO 2012 – União. O Manual Técnico de Orçamento da União adota a definição no sentido estrito; dessa forma, quando cita o termo “receita pública”, implica referência às “receitas orçamentárias”.

³⁶ **Regime de caixa** é o regime contábil que apropria as receitas e despesas no período de seu recebimento ou pagamento, respectivamente, independentemente do momento em que são realizadas. A regra geral é a seguinte: 1) A despesa só é considerada Despesa Incorrida quando for paga, independente do momento que esta foi realizada. O que considera aqui é o momento que foi paga. 2) A receita só é considerada Receita Ganha quando for recebida, independente do momento que esta foi realizada. O que considera aqui é o momento que foi recebida.

³⁷ MTO 2012 – União.

2.1.1. Previsão

Efetuar a previsão implica planejar e estimar a arrecadação das receitas que constará na proposta orçamentária. Isso deverá ser realizado em conformidade com as normas técnicas e legais correlatas e, em especial, com as disposições constantes na LRF. Sobre o assunto, vale citar o art. 12 da referida norma:

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

A metodologia de projeção de receitas busca assimilar o comportamento da arrecadação de determinada receita em exercícios anteriores, a fim de projetá-la para o período seguinte, com o auxílio de modelos estatísticos e matemáticos. A busca do modelo dependerá do comportamento da série histórica de arrecadação e de informações fornecidas pelos órgãos orçamentários ou unidades arrecadoras envolvidos no processo.

A previsão de receitas é a etapa que antecede a fixação do montante de despesas que irá constar nas leis de orçamento, além de ser base para se estimar as necessidades de financiamento do governo.

2.1.2. Lançamento

O art. 53 da Lei nº 4.320, de 1964, define o lançamento como ato da repartição competente, que verifica a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta. Por sua vez, conforme o art. 142 do CTN, lançamento é o procedimento administrativo que verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido, identifica o sujeito passivo e, sendo o caso, propõe a aplicação da penalidade cabível.

Observa-se que, segundo o disposto nos arts. 142 a 150 do CTN, a etapa de lançamento situa-se no contexto de constituição do crédito tributário, ou seja, aplica-se a impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Além disso, de acordo com o art. 52 da Lei nº 4.320, de 1964, são objeto de lançamento as rendas com vencimento determinado em lei, regulamento ou contrato.

2.1.3. Arrecadação

Corresponde à entrega dos recursos devidos ao Tesouro pelos contribuintes ou devedores, por meio dos agentes arrecadores ou instituições financeiras autorizadas pelo ente.

Vale destacar que, segundo o art. 35 da Lei nº 4.320, de 1964, pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas, o que representa a adoção do regime de caixa para o ingresso das receitas públicas.

2.1.4. Recolhimento

Consiste na transferência dos valores arrecadados à conta específica do Tesouro, responsável pela administração e controle da arrecadação e pela programação financeira, observando-se o princípio da unidade de tesouraria ou de caixa, conforme determina o art. 56 da Lei nº 4.320, de 1964, a seguir transcrito:

Art. 56. O recolhimento de todas as receitas far-se-á em estrita observância ao princípio de unidade de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais.

2.2. Estimativa da Receita Orçamentária³⁸

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF considera requisito essencial de gestão fiscal responsável a instituição, a previsão e a efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional de cada ente da Federação, vedando, inclusive, a realização de transferências voluntárias ao ente que não cumprir essas exigências com relação aos impostos.

Constitui, também, exigência da referida Lei que nas previsões de receita sejam observadas as normas técnicas e legais, considerados os efeitos da legislação, da variação de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante, além de serem acompanhadas de demonstrativos da evolução da sua arrecadação nos últimos três anos e projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, assim como da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.

No âmbito estadual, a estimativa das receitas obedece aos seguintes procedimentos:

- a) montagem e tratamento da série histórica, que consiste em coleta de informações sobre a execução orçamentária; e eliminação das atipicidades, na qual são utilizados processos estatísticos para uniformização das séries históricas;
- b) inclusão de variáveis macroeconômicas que afetam o comportamento futuro das receitas, como PIB, expectativa de inflação e produtividade fiscal;
- c) escolha e aplicação do modelo de estimativa específico para cada item de receita, que podem ser: tendências linear, exponencial e logarítmica; valor orçado do ano em execução; valor executado do ano anterior; e valor médio dos últimos três anos, dentre outros.

Ademais, a LRF determina que o Poder Executivo deve:

- a) colocar à disposição dos demais poderes e do Ministério Público, no mínimo 30 (trinta) dias antes do prazo final para envio de suas propostas orçamentárias, os estudos e as estimativas das receitas para o exercício subsequente, inclusive da Receita Corrente Líquida – RCL, com as respectivas memórias de cálculo; e
- b) estabelecer, até 30 (trinta) dias após a publicação dos orçamentos, metas bimestrais de arrecadação das receitas previstas, servindo de referencial para o cronograma de execução mensal de desembolso.

Cabe ressaltar que a Receita Corrente Líquida – RCL é utilizada como parâmetros para os limites da despesa de pessoal e a trajetória de endividamento do Estado, razão porque a mesma se reveste de grande importância nas finanças públicas. Neste sentido, convém apresentarmos a definição da RCL, a ser adotada pelos Estados, constante do art. 2º da LRF: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidas as parcelas entregues aos municípios por determinação constitucional, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema próprio de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição Federal.

³⁸ MOP-BA - 2011

2.3. Classificação da Receita – Doutrinária

A classificação a seguir enfoca aspectos referentes aos ingressos da Receita no patrimônio do Estado.

2.3.1. Quanto à Inclusão no Orçamento ou Natureza

2.3.1.1. Orçamentária

Compreende os ingressos financeiros nos cofres públicos sem restituição. As receitas orçamentárias são previstas no orçamento compreendendo tudo que o ente pretende arrecadar no próximo ano (impostos, taxas, contribuições).

2.3.1.2. Extraorçamentária

Compreende os ingressos financeiros nos cofres públicos com restituição futura. As receitas extraorçamentárias não são incluídas no orçamento pois além de imprevisíveis têm caráter transitório, extemporâneo, não podendo ser utilizados pelo Estado na sua programação normal de despesas (garantias, cauções etc.).

2.3.2. Quanto à Origem ou Coercitividade

2.3.2.1. Originárias

Também chamadas de patrimoniais, de economia privada ou de direito privado, surgem da exploração do patrimônio público. Elas independem de autorização legal e podem ocorrer a qualquer momento e, por serem contratuais, fica o Estado em “pé de igualdade com o particular”. São receitas oriundas da exploração do patrimônio mobiliário ou imobiliário, ou do exercício de atividade econômica, industrial, comercial ou de serviços, pelo Estado ou suas entidades, como as de aluguéis, de juros (resultante da aplicação financeira de recurso público), dividendos etc. Na obtenção destas receitas não é utilizado força, coerção ou o poder de império do Estado pois são arrecadadas em função de negociações realizadas com o particular.

2.3.2.2. Derivadas

Também chamadas de não patrimoniais, de economia pública ou de direito público, são cobradas pelo Estado por força do seu poder de império ou coação, sobre relações econômicas das pessoas físicas ou jurídicas ou sobre seus bens. Por serem obrigatórias não há negócios, contratos ou ajustes. O cidadão deve pagar simplesmente porque tem capacidade contributiva. Já o Estado, ao arrecadar, o faz em nome da coletividade, consubstanciando a supremacia do interesse público sobre o particular.

Na atualidade, constitui-se na instituição de tributos, que serão exigidos da sociedade, para financiar os gastos da administração pública em geral, ou para o custeio de serviços públicos específicos prestados ou colocados à disposição da comunidade. Os tributos são os exemplos mais significativos das receitas derivadas. RAMOS³⁹

2.3.3. Quanto à Regularidade ou Periodicidade

2.3.3.1. Ordinárias

Apresentam certa regularidade na sua arrecadação, sendo normatizadas pela Constituição ou por leis específicas o que lhes dá um caráter permanente. Exemplos: arrecadação de impostos, transferências recebidas do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal etc.

³⁹ RAMOS, Carlos Ramos de Miranda Filho

2.3.3.2. Extraordinárias

São aquelas que representam ingressos acidentais, transitórios e, às vezes, até de caráter excepcional, como os impostos por motivo de guerra, heranças etc.

2.3.4. Quanto à forma de sua realização

2.3.4.1. Receitas Próprias

Quando seu ingresso é promovido pela própria entidade, diretamente, ou através de agentes arrecadadores autorizados. Exemplo: tributos, aluguéis, rendimentos de aplicações financeiras, multas e juros de mora, alienação de bens etc.

2.3.4.2. Receitas de Transferências

Quando a arrecadação se processa através de outras entidades, em virtude de dispositivos constitucionais ou legais, ou mediante acordos ou convênios. Exemplo: cota-parte de Tributos Federais aos Estados e Municípios (Fundo de Participação dos Estados - FPE e Fundo de Participação dos Municípios - FPM), Cota-Parte de Tributos Estaduais aos Municípios (ICMS e IPV A), convênios etc.

2.3.4.3. Receitas de Financiamentos

São as operações de crédito realizadas com destinação específica, vinculadas à comprovação da aplicação dos recursos. São exemplos os financiamentos para implantação de parques industriais, aquisição de bens de consumo durável, obras de saneamento básico etc.

2.3.5. Quanto à Repercussão Patrimonial

2.3.5.1. Efetivas

São aquelas em que os ingressos de disponibilidades de recursos não foram precedidos de registro de reconhecimento do direito e não constituem obrigações correspondentes. Por isso, umentam a situação líquida patrimonial, ou seja, aumentam o patrimônio do Estado e, por isso, enquadrados como fatos contábeis modificativos aumentativos. Exemplos: Receita Tributária, Receita Patrimonial, Receita de Serviços etc.

2.3.5.2. Não-Efetivas ou Mutação⁴⁰

São aquelas em que os ingressos de disponibilidades de recursos foram precedidos de registro de reconhecimento do direito. Visam anular ou compensar a inclusão de uma despesa de capital na Demonstração das Variações Patrimoniais. Por isso, não alteram a situação líquida patrimonial. Exemplos: alienação de bens, operações de crédito, amortização de empréstimo concedido no passado, cobrança de dívida ativa etc.

2.3.6. Segundo a Categoria Econômica⁴¹

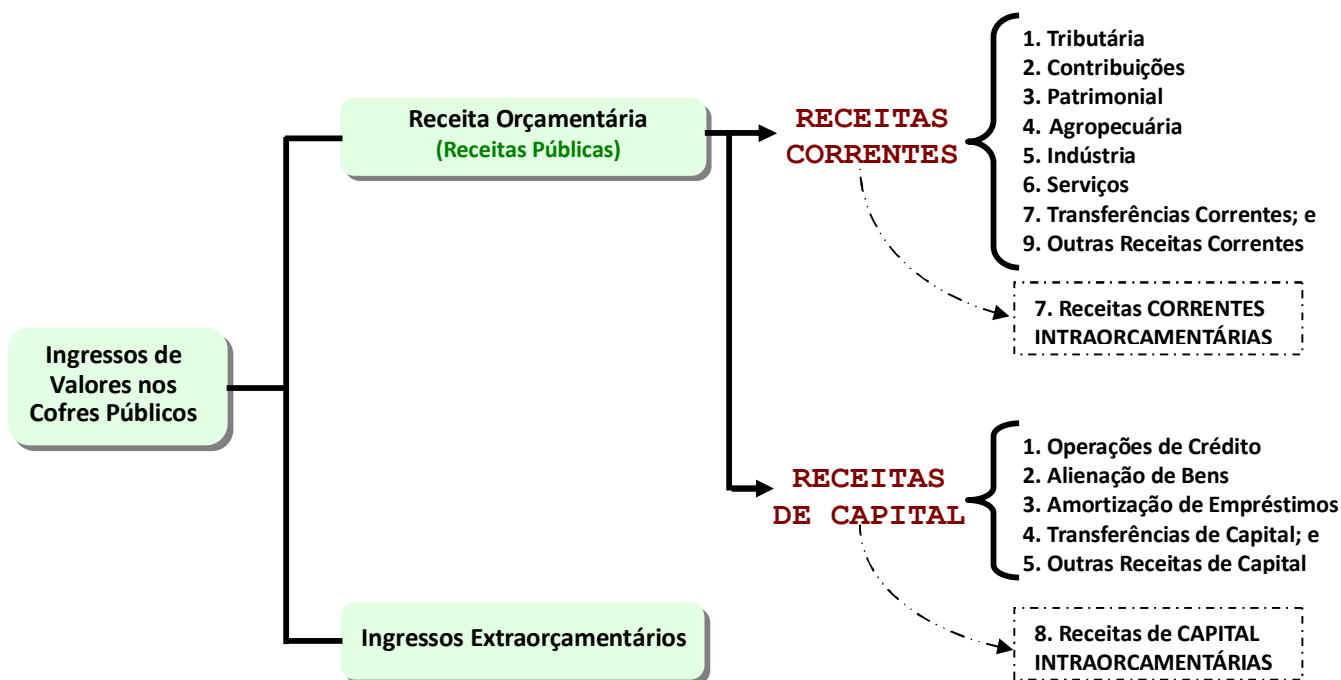
2.3.6.1. Receitas Correntes

Receitas Orçamentárias Correntes são arrecadadas dentro do exercício financeiro, aumentam as disponibilidades financeiras do Estado, em geral com efeito positivo sobre o Patrimônio Líquido e constituem instrumento para financiar os objetivos definidos nos programas e ações orçamentários, com vistas a satisfazer finalidades públicas.

⁴⁰ RAMOS, Carlos Ramos de Miranda Filho. 2011

⁴¹ RAMOS, Carlos Ramos de Miranda Filho. 2011

Classifica-se nessa categoria aquelas receitas oriundas do poder impositivo do Estado - Tributária e de Contribuições; da exploração de seu patrimônio – Patrimonial; da exploração de atividades econômicas - Agropecuária, Industrial e de Serviços; as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes – Transferências Correntes; e as demais receitas que não se enquadram nos itens anteriores – Outras Receitas Correntes.⁴²



- **Receitas Tributárias:** englobam os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, previstos no art. 145 da CF.
- **Receitas de Contribuições:** reúnem-se nessa origem as contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, conforme preceitua o art. 149 da CF. Exemplo: contribuições para o PIS/PASEP, contribuições para fundo de saúde de servidores públicos etc.
- **Receitas Patrimoniais:** são receitas provenientes do resultado financeiro da fruição do patrimônio de ente público, decorrente da propriedade de bens mobiliários ou imobiliários, como, por exemplo, bens mobiliários e imobiliários ou, ainda, bens intangíveis e participações societárias. Exemplos: compensações financeiras/royalties, concessões e permissões, aluguéis, dividendos, receita oriunda de aplicação financeira, entre outras.
- **Receitas Agropecuárias:** trata-se de receita originária, auferida pelo Estado quando atua como empresário, em posição de igualdade com o particular. Decorrem da exploração econômica, por parte do ente público, de atividades agropecuárias, tais como a venda de produtos agrícolas (grãos, tecnologias, insumos etc), pecuários (semens, técnicas em inseminação, matrizes etc), para reflorestamentos etc.
- **Receitas Industriais:** são provenientes de atividades ligadas à indústria de transformação exercidas pelo ente público, como: indústria de extração mineral, de transformação, de construção, entre outras.

⁴² <http://www.orçamento.org>

- **Receitas de Serviços:** decorrem da prestação de serviços por parte do ente público, tais como comércio, transporte, comunicação, serviços hospitalares, armazenagem, serviços recreativos, culturais etc. Tais serviços são remunerados mediante preço público, também chamado de tarifa.
- **Transferências Correntes:** recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado destinados a atender despesas de manutenção ou funcionamento (despesas correntes), a fim de atender finalidade pública específica que não seja contraprestação direta em bens e serviços a quem efetuou essa transferência. Os recursos assim recebidos se vinculam à consecução da finalidade pública objeto da transferência. As transferências ocorrem entre entidades públicas (seja dentro de um mesmo ente federado, seja entre diferentes entes) ou entre entidade pública e instituição privada. Exemplos:
 - a) **Transferências de Convênios:** são recursos transferidos por meio de convênios firmados entre entes públicos ou entre eles e organizações particulares destinados a custear despesas correntes e com finalidade específica: realizar ações de interesse comum dos partícipes; e
 - b) **Transferências de Pessoas:** compreendem as contribuições e as doações que pessoas físicas realizem para a Administração Pública.
- **Outras Receitas Correntes:** registram-se nesta origem outras receitas cujas características não permitam o enquadramento nas demais classificações da receita corrente, como: multas, juros de mora, indenizações, restituições, receitas da dívida ativa, entre outras.

Exemplos:

- a) **Multa:** receita de caráter não tributário, é penalidade pecuniária aplicado pela Administração Pública aos administrados e depende, sempre, de prévia cominação em lei ou contrato. Podem decorrer do regular exercício do poder de polícia por parte da Administração (multa por auto de infração), do descumprimento de preceitos específicos previstos na legislação, ou de mora pelo não pagamento das obrigações principais ou acessórias nos prazos previstos; e
- b) **Dívida Ativa:** crédito da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, exigíveis em virtude do transcurso do prazo para pagamento. O crédito é cobrado por meio da emissão de certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, inscrita na forma da lei, com validade de título executivo. Isso confere à certidão da dívida ativa caráter líquido e certo, embora se admita prova em contrário.

2.3.6.2. Receitas de Capital ⁴³

Assim como as Receitas Correntes, as Receitas Orçamentárias de Capital também aumentam as disponibilidades financeiras do Estado e são instrumentos de financiamento dos programas e ações orçamentários, a fim de se atingirem as finalidades públicas. Porém, de forma diversa das Receitas Correntes, as Receitas de Capital em geral não provocam efeito sobre o Patrimônio Líquido.

⁴³ Cabe ainda destacar a distinção entre Receita de Capital e Receita Financeira. O conceito de Receita Financeira surgiu com a adoção pelo Brasil da metodologia de apuração do resultado primário, oriundo de acordos com o Fundo Monetário Internacional - FMI. Desse modo, passou-se a denominar como Receitas Financeiras aquelas receitas que não são consideradas na apuração do resultado primário, como as derivadas de aplicações no mercado financeiro ou da rolagem e emissão de títulos públicos, assim como as provenientes de privatizações, entre outras. www.orçamento.org

De acordo com o art. 11, § 2º da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.939, de 20 de maio de 1982, são as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; dos recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, do superávit do Orçamento Corrente (exercício anterior). Essas receitas são representadas por mutações patrimoniais que nada acrescentam ao patrimônio público, só ocorrendo uma troca de elementos patrimoniais, isto é, um aumento no sistema financeiro (entrada de recursos financeiros) e uma baixa no sistema patrimonial (saída do patrimônio em troca de recursos financeiros). Dividem-se em:

- **Operações de Crédito:** financiamentos obtidos dentro e fora do País; recursos captados de terceiros para financiar obras e serviços públicos. Exemplos: colocação de títulos públicos, contratação de empréstimos e financiamentos etc;
- **Alienação de Bens:** ingressos financeiros provenientes da alienação de bens móveis ou imóveis de propriedade do ente público. O art. 44 da LRF veda a aplicação da receita de capital decorrente da alienação de bens e direitos que integrem o patrimônio público para financiar despesas correntes, salvo as destinadas por lei ao Regime Geral de Previdência Social - RGPS ou ao regime próprio do servidor público;
- **Amortização de Empréstimos:** provenientes do recebimento do principal mais correção monetária, de empréstimos efetuados a terceiros, ou seja, ingressos financeiros provenientes da amortização de financiamentos ou de empréstimos que o ente público haja previamente concedido. Embora a amortização do empréstimo seja origem da categoria econômica Receitas de Capital, os juros recebidos associados ao empréstimo são classificados em Receitas Correntes/ de Serviços/ Serviços Financeiros, pois os juros representam a remuneração do capital;
 - **Transferências de Capital:** são os recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado e destinados a atender despesas com investimentos ou inversões financeiras, a fim de satisfazer finalidade pública específica que não seja contraprestação direta a quem efetuou essa transferência. Os recursos assim recebidos vinculam-se à consecução da finalidade pública objeto da transferência. As transferências ocorrem entre entidades públicas (seja dentro de um mesmo ente federado, seja entre diferentes entes) ou entre entidade pública e instituição privada. O recebimento desses recursos não gera nenhuma contraprestação direta em bens e serviços;
 - **Outras Receitas de Capital:** registram-se nesta origem receitas cuja característica não permita o enquadramento nas demais classificações da receita de capital, como: Resultado do Banco Central, Remuneração das Disponibilidades do Tesouro Nacional, Integralização do Capital Social, entre outras.

OBSERVAÇÃO: Receitas de Operações Intraorçamentárias

Operações intraorçamentárias são aquelas realizadas entre órgãos e demais entidades da Administração Pública integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social do mesmo ente federativo. Não representam novas entradas de recursos nos cofres públicos do ente, mas apenas remanejamento de receitas entre seus órgãos. As receitas intraorçamentárias são contrapartida de despesas classificadas na modalidade de aplicação 91 – Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes do Orçamento Fiscal e do Orçamento da Seguridade Social, que, devidamente identificadas, evitam a dupla contagem na consolidação das contas governamentais.

Assim, a Portaria Interministerial STN/SOF no 338, de 26 de abril de 2006, que alterou a Portaria Interministerial STN/SOF no 163, de 4 de maio de 2001, incluiu as Receitas Correntes Intraorçamentárias e Receitas de Capital Intraorçamentárias representadas, respectivamente, pelos códigos 7 e 8 em suas categorias econômicas. Essas classificações não constituem novas categorias econômicas de receita, mas apenas especificações das categorias econômicas Receitas Correntes e Receitas de Capital.

2.4. Codificação ou Detalhamento da Receita – Classificação Legal⁴⁴

A normatização da classificação válida para Estados e Municípios é feita por meio de portaria interministerial (SOF e STN)⁴⁵.

As receitas orçamentárias são classificadas segundo os seguintes critérios:

1. natureza da receita;
2. indicador de resultado primário; e
3. fonte/destinação de recursos.

2.4.1 Classificação por NATUREZA DA RECEITA

O §1º do art. 8º da Lei nº 4.320, de 1964, define que os itens da discriminação da receita, mencionados no art. 11 da Lei, serão identificados por números de código decimal.

Convencionou-se denominar esse código de natureza da receita. Importante destacar que a classificação da receita por natureza é utilizada por todos os entes da Federação e visa identificar a origem do recurso segundo o fato gerador: acontecimento real que ocasionou o ingresso da receita nos cofres públicos.

Em 2001, para atender às disposições da Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, no que se refere à uniformização dos procedimentos de execução orçamentária, no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, o conteúdo do Anexo III da Lei no 4.320, de 1964 foi consubstanciado no Anexo I da Portaria Interministerial STN/SOF no 163, de 4 de maio de 2001, com a discriminação da receita para todos os entes da Federação, ficando facultado o seu desdobramento para atendimento das respectivas peculiaridades.

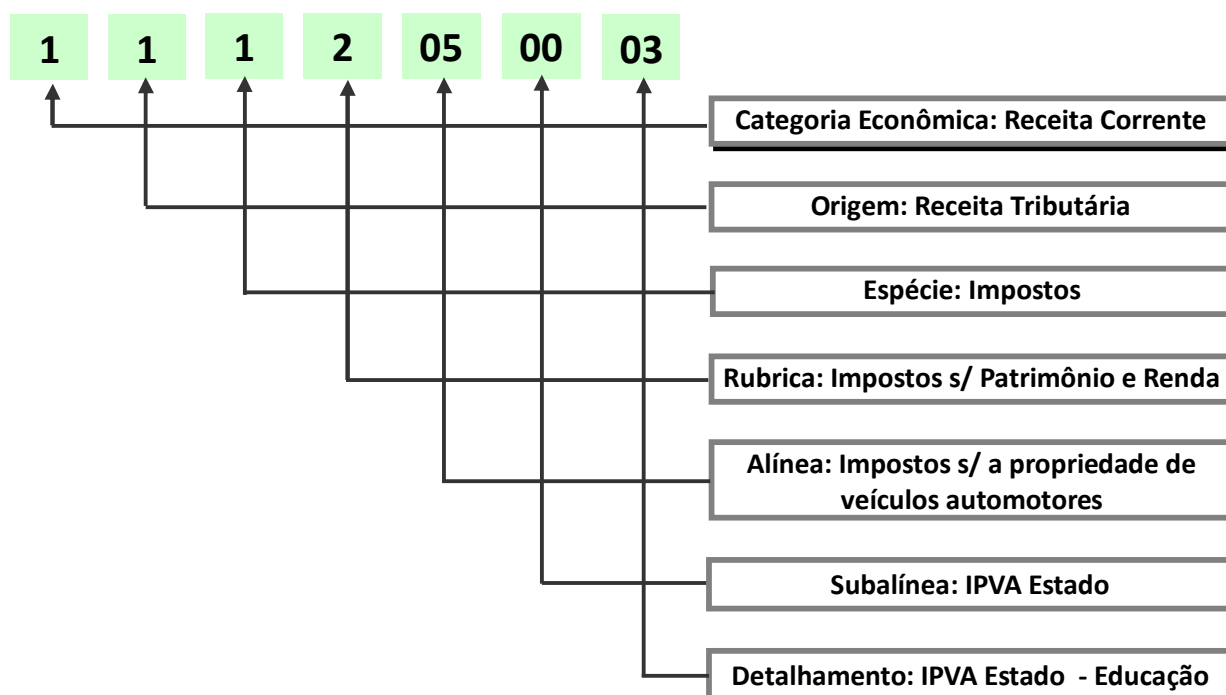
Assim, a natureza da receita representa o menor nível de detalhamento das informações orçamentárias sobre as receitas públicas; por isso, contém as informações necessárias para as devidas alocações no orçamento.

A fim de possibilitar a identificação detalhada dos recursos que ingressam nos cofres públicos, esta classificação é formada por um código numérico de 10 dígitos que se subdivide em sete níveis: Categoria Econômica, Origem, Espécie, Rubrica, Alínea, Subalínea e Detalhamento.

Quando, por exemplo, o imposto sobre propriedade de veículos é pago pelos proprietários, aloca-se a receita pública correspondente na natureza da receita código “1112.05.00.03”, segundo o esquema a seguir:

⁴⁴ MTO 2012 - União

⁴⁵ Portaria Interministerial nº 163 /2001



2.4.1.1. Categoria Econômica

Quanto à categoria econômica, os §§ 1º e 2º do art. 11 da Lei nº 4.320, de 1964, classificam as receitas orçamentárias em Receitas Correntes (código 1) e Receitas de Capital (código 2):

- **Receitas Correntes:** são arrecadadas dentro do exercício, aumentam as disponibilidades financeiras do Estado, em geral com efeito positivo sobre o Patrimônio Líquido, e constituem instrumento para financiar os objetivos definidos nos programas e ações correspondentes às políticas públicas.

De acordo com o §1º do art. 11 da Lei no 4.320, de 1964, classificam-se como correntes as receitas provenientes de tributos; de contribuições; da exploração do patrimônio estatal (Patrimonial); da exploração de atividades econômicas (Agropecuária, Industrial e de Serviços); de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes (Transferências Correntes); e demais receitas que não se enquadram nos itens anteriores (Outras Receitas Correntes).

- **Receitas de Capital:** aumentam as disponibilidades financeiras do Estado. Porém, de forma diversa das Receitas Correntes, as Receitas de Capital não provocam efeito sobre o Patrimônio Líquido.

De acordo com o § 2º do art. 11 da Lei nº 4.320, de 1964, com redação dada pelo Decreto-lei nº 1.939, de 20 de maio de 1982, Receitas de Capital são as provenientes tanto da realização de recursos financeiros oriundos da constituição de dívidas e da conversão, em espécie, de bens e direitos, quanto os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado e destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital.

2.4.1.2. Origem⁴⁶

A origem é o detalhamento das categorias econômicas Receitas Correntes e Receitas de Capital, com vistas a identificar a procedência das receitas no momento em que ingressam nos cofres públicos.

⁴⁶ MTO 2012 - União

Os códigos da origem para as Receitas Correntes e de Capital, de acordo com o § 4º do art. 11 da Lei nº 4.320, de 1964, são:

Categoria Econômica (1º Dígito)		Origem (2º Dígito)	
Cod.	Descrição	Cod.	Descrição
1. RECEITAS CORRENTES 7. Correntes (Intraorçamentárias)		1.	Receita Tributária
		2.	Receita de Contribuições
		3.	Receita Patrimonial
		4.	Receita Agropecuária
		5.	Receita Industrial
		6.	Receita de Serviços
		7.	Transferências Correntes
		9.	Outras Receitas Correntes
	2. RECEITAS DE CAPITAL 8. Capital (Intraorçamentária)		1.
		2.	Alienação de Bens
		3.	Amortização de Empréstimos
		4.	Transferências de Capital
		5.	Outras Receitas de Capital

Por exemplo, no que diz respeito à origem, a Receita Tributária é um dos detalhamentos possíveis para Receitas Correntes.

2.4.1.3. Espécie

A espécie, nível de classificação vinculado à origem, permite qualificar com maior detalhe o fato gerador das receitas. Por exemplo, dentro da origem Receita Tributária, identificam-se as espécies Impostos, Taxas e Contribuição de Melhoria.

2.4.1.4. Rubrica

A rubrica detalha a espécie por meio da identificação dos recursos financeiros cujas características próprias sejam semelhantes. Por exemplo, a rubrica Impostos sobre o Patrimônio e a Renda corresponde ao detalhamento da espécie Impostos.

2.4.1.5. Alínea

A alínea é o detalhamento da rubrica e identifica o nome da receita que receberá o registro pela entrada de recursos financeiros. Por exemplo, a alínea Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza corresponde ao detalhamento da rubrica Impostos sobre o Patrimônio e a Renda.

2.4.1.6. Subalínea

A subalínea constitui o nível mais analítico da receita, utilizado quando há necessidade de se detalhar a alínea com maior especificidade. Por exemplo, a subalínea Pessoas Físicas corresponde ao detalhamento da alínea Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.

2.4.2. Classificação por INDICADOR DE RESULTADO PRIMÁRIO⁴⁷

Conforme esta classificação, as receitas do Governo podem ser divididas em: a) primárias (P), quando seus valores são incluídos na apuração do resultado primário (diferença entre as receitas primárias e as despesas primárias); e b) não primárias ou financeiras (F), quando não são incluídas nesse cálculo.

⁴⁷ MTO 2012 - União

As receitas primárias referem-se, predominantemente, às receitas correntes que advêm dos tributos, das contribuições sociais, das concessões, dos dividendos recebidos pelo ente, da cota-parte das compensações financeiras, das decorrentes do próprio esforço de arrecadação das UOs, das provenientes de doações e convênios e outras também consideradas primárias.

As receitas não primárias ou financeiras são aquelas que não contribuem para o resultado primário ou não alteram o endividamento líquido do Governo (setor público não financeiro) no exercício financeiro correspondente, uma vez que criam uma obrigação ou extinguem um direito, ambos de natureza financeira, junto ao setor privado interno e/ou externo. São adquiridas junto ao mercado financeiro, decorrentes da emissão de títulos, da contratação de operações de crédito por organismos oficiais, das receitas de aplicações financeiras do ente (juros recebidos, por exemplo), das privatizações e outras.

As receitas no FIPLAN ainda não são classificadas pelo indicador de resultado primário. Atualmente, no Estado da Bahia, o resultado primário é obtido por outra metodologia de cálculo.

2.4.3. Classificação por FONTE / DESTINAÇÃO DE RECURSOS

É o mecanismo de codificação utilizado para a programação, aplicação e controle das destinações de receitas públicas. Nela os recursos públicos são vinculados a uma despesa específica ou a qualquer que seja a aplicação de recursos desde a previsão até o efetivo pagamento das despesas constantes dos Programas e Ações Governamentais.

A classificação por fonte/destinação de recursos tem como objetivo identificar as fontes de financiamento dos gastos públicos. As fontes/destinações de recursos reúnem naturezas de receita conforme regras previamente estabelecidas. Por meio do orçamento público, essas fontes/destinações são associadas a determinadas despesas de forma a evidenciar os meios para atingir os objetivos públicos.

Como mecanismo integrador entre a receita e a despesa, o código de fonte/destinação de recursos exerce um duplo papel no processo orçamentário. Na receita, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para o financiamento de determinadas despesas. Para a despesa, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados.

Assim, o mesmo código utilizado para controle das destinações da receita também é utilizado na despesa, para controle das fontes financiadoras. Dessa forma, esse mecanismo contribui para o atendimento do parágrafo único do art. 8º, parágrafo único, e do art. 50, inciso I, da LRF:

Art. 8º [...]

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

[...]

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada.

Enquanto a natureza da receita orçamentária busca identificar a origem do recurso segundo seu fato gerador, a fonte/destinação de recursos possui a finalidade precípua de identificar o destino dos recursos arrecadados. Em linhas gerais, pode-se dizer que há destinações vinculadas e não vinculadas:

a) destinação vinculada: processo de vinculação entre a origem e a aplicação de recursos, em atendimento às finalidades específicas estabelecidas pela norma.

b) destinação não vinculada (ou ordinária): é o processo de alocação livre entre a origem e a aplicação de recursos, para atender a quaisquer finalidades, desde que dentro do âmbito das competências de atuação do órgão ou entidade.

A vinculação de receitas deve ser pautada em mandamentos legais que regulamentam a aplicação de recursos e os direcionam para despesas, entes, órgãos, entidades ou fundos.

Segundo a Portaria 303/2005 do STN Destinação de Recurso é composta por: Identificador de Uso; Grupo Fonte; Fonte de Recurso e Sub Fonte de Recurso.

A Destinação de Recurso é composta por códigos que trazem as seguintes informações:

- **Identificador de Uso:** Código utilizado para indicar se os recursos não são destinados à contrapartida ou se compõem contrapartida nacional de empréstimos, de doações ou a de outras aplicações.
- **Grupo Fonte:** Código que agrupa os recursos segundo a responsabilidade da sua gestão, seja centralizada (Recursos do Tesouro) ou descentralizada (Recursos de Outras Fontes), distinguindo-se os recursos arrecadados no exercício corrente daqueles arrecadados nos exercícios anteriores.
- **Fonte de Recurso:** Código que identifica, com clareza, os recursos segundo sua origem e/ou finalidade.
- **Subfonte de Recurso:** É o detalhamento da fonte de recursos para identificar destinações específicas, tendo por base convênios, contratos, obrigações e cadastramento.

A classificação da destinação consiste em um código de 10 dígitos. O 1º dígito representa o IDUSO; os 2º, 3º e 4º a fonte, onde o 2º representa o grupo de fonte e os 3º e 4º a especificação da fonte. Já os demais dígitos (5º a 10º) representam o que foi denominado na Bahia de Subfonte, sendo que o 5º dígito representa o tipo de subfonte e os 5 dígitos restante (6º ao 10º), correspondem à especificação da subfonte, de acordo com o tipo definido.

DESTINAÇÃO DE RECURSOS									
1º DÍGITO	2º DÍGITO	3º DÍGITO	4º DÍGITO	5º DÍGITO	6º DÍGITO	7º DÍGITO	8º DÍGITO	9º DÍGITO	10º DÍGITO
IDUSO	Grupo da Fonte de Recurso	Especificação da Fonte de Recurso		Tipo de Subfonte	Especificação da Subfonte				
	Fonte			Subfonte					

CÓDIGO	IDUSO (1º Dígito)
0	Recursos não destinados à contrapartida
1	Contrapartida de empréstimos do Banco Internacional para a Reconstrução e o Desenvolvimento - BIRD
2	Contrapartida de empréstimos do Banco Interamericano de Desenvolvimento - BID
3	Contrapartida de outras Operações de Crédito Externa - OCE
4	Contrapartida de outras Operações de Crédito Interna – OCI
5	Contrapartida de Convênios Federais
6	Contrapartida de Outros Convênios
9	Outras contrapartidas

CÓDIGO	GRUPO da Fonte de Recurso (2º Dígito)
1	Recursos do Tesouro – Exercício Corrente
2	Recursos de Outras Fontes – Exercício Corrente
3	Recursos do Tesouro – Exercícios Anteriores
6	Recursos de Outras Fontes – Exercício Anteriores
8	Recursos Extraorçamentários
9	Recursos Condicionados

Exemplos de fontes:

2º DÍGITO (Grupo da Fonte de Recurso)	3º e 4º DÍGITOS (Especificação da Fonte)	FONTE
1 - Recursos do Tesouro – Exercício Corrente	00 - Recursos Ordinários não Vinculados ao Tesouro	100
2 - Recursos de Outras Fontes – Exercício Corrente	40 – Receita Diretamente Arrecadada por Entidade da Administração Indireta	240
3 - Recursos do Tesouro – Exercícios Anteriores	00 - Recursos Ordinários não Vinculados ao Tesouro	300
6 - Recursos de Outras Fontes – Exercícios Anteriores	40 – Receita Diretamente Arrecadada por Entidade da Administração Indireta	640
8 - Recursos Extraorçamentários	-	
9 - Recursos Condicionados	-	

Tipo de Subfonte (5º Dígito)	Especificação da Subfonte (6º ao 10º)	SubFonte
0 - Sem Detalhamento	00000 – Sem detalhamento	000000
1 - Convênio Federal	00003 – Convênio 696/2010 Ministério do Turismo	100003
2 - Convênio Federal / Contrato de Repasse	00001 – Convênio 078/2009 Ministério da Educação	200001
3 - Convênio Estadual e DF	00020 – Convênio 042/2011 Secretaria da Saúde	300020
4 - Convênio Municipal	00004 – Convênio 009/2011 Prefeitura de Salvador	400004
7 - Outros Convênios	00040 – Convênio 040/2011 SEBRAE	700040
8 - Contrato de Operação de Crédito	00002 – Contrato Lei 11.909 BNDES	800002

Capítulo 3 - DESPESA PÚBLICA

Aliomar Baleeiro conceitua a despesa pública como “o conjunto dos dispêndios do Estado, ou de outra pessoa de direito público, para o funcionamento dos serviços públicos”.⁴⁸

A despesa seria entendida como uma parte do orçamento seccionada ao custeio de determinado setor administrativo que cumprirá uma função ou atribuição governamental.

A escolha de qual necessidade será satisfeita pelo serviço estatal, concretizando-se em uma despesa pública, está a critério do poder político, que são os representantes escolhidos pelo povo ou impostos a ele, que têm a competência para tal decisão. Interessante notar que a escolha pelo critério da “máxima vantagem social”, isto é, daquilo que trará maior benefício à coletividade, não cumpre dizer que não implicará em uma desvantagem atual almejando a uma sólida vantagem futura.

A definição de qual será o critério a ser utilizado depende dos ideais e das motivações do governante ou de seu grupo que, em nome do povo, agirá no comando do serviço público.

O art. 12 da Lei n. 4.320/64 classifica a despesa em despesas correntes, subdividindo-se em despesas de custeio e transferências correntes, e em despesas de capital, que por sua vez englobam os investimentos, as inversões financeiras e as transferências de capital.

As despesas de custeio se destinam à manutenção de serviços públicos, inclusive as destinadas a atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis. As transferências correntes são despesas que não possuem contraprestação direta, seja em bens ou em serviços, inclusive destinadas a outras entidades de direito público ou privado. São subvenções as transferências que cobrem despesas de custeio das entidades beneficiadas, distinguindo-se em sociais e econômicas. Investimentos são, de modo geral, as despesas destinadas ao planejamento e à execução de obras. As inversões financeiras destinam-se à aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização, à aquisição de títulos de empresas ou entidades, já constituídas, desde que não importe aumento do capital, e à constituição ou aumento do capital de entidades ou empresas. Transferências de capital, por fim, são investimentos ou inversões financeiras que devam se realizar independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços.

Como regra, toda e qualquer despesa deverá ser previamente autorizada pelo Poder Legislativo ao Poder Executivo, isto é, nenhuma autoridade pode efetuar ou ordenar despesa sem autorização legislativa, ou acima dos limites estabelecidos, nem empregar a outra finalidade, ainda que mais relevante, quando despesa especificada; obedecendo ao mandamento constitucional sobre o processo legislativo (arts. 60-74).⁴⁹

3.1. Estrutura da Programação Orçamentária

A compreensão do orçamento exige o conhecimento de sua estrutura e organização, as quais são implementadas por meio de um sistema de classificação estruturado. Esse sistema tem o propósito de atender às exigências de informações demandadas por todos os interessados nas questões de finanças públicas, como os poderes públicos, as organizações públicas e privadas e a sociedade em geral.

⁴⁸ BALEEIRO, Aliomar. Uma introdução à ciência das finanças. 14. ed. rev. atual. por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1996, p. 65.

⁴⁹ MANHANI, Danilo Antonio Manhani. DESPESA PÚBLICA NA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.

3.1.1. Programação Qualitativa

Na estrutura atual do orçamento público, as programações orçamentárias estão organizadas em *programas de trabalho*, que contêm informações qualitativas e quantitativas, sejam *físicas* ou *financeiras*. O programa de trabalho, que define qualitativamente a programação orçamentária, deve responder, de maneira clara e objetiva, às perguntas clássicas que caracterizam o ato de orçar, sendo, do ponto de vista operacional, composto dos seguintes blocos de informação: classificação por esfera, classificação institucional, classificação funcional e estrutura programática, conforme detalhado a seguir:

BLOCOS DA ESTRUTURA	ITEM DA ESTRUTURA	PERGUNTA A SER RESPONDIDA
Classificação por Esfera	Esfera Orçamentária	Em qual Orçamento?
Classificação Institucional	Poder Órgão Unidade Orçamentária	Quem faz?
Classificação Funcional	Função Subfunção	Em que área da despesa a ação governamental será realizada?
Estrutura Programática	Programa Ação	Qual o tema da Política Pública? O que fazer?
Informações Principais do Programa	Ementa / Enfoques Estratégicos	O que será feito?
	Indicador	Qual o efeito ou benefícios no público-alvo?
Informações Principais da Ação	Ação	Como fazer?
	Descrição	O que é feito?
	Objetivo	Para que é feito?
	Produto	Qual o bem ou serviço a ser entregue?
	Unidade de Medida	Como mensurar?
	Localização	Onde é feito?

3.1.2. Programação Quantitativa

A programação física define quanto se pretende desenvolver do produto:

ITEM DA ESTRUTURA	PERGUNTA A SER RESPONDIDA
Meta Física	Quanto se pretende desenvolver?

A programação financeira define o que adquirir e com quais recursos, conforme apresentado na tabela:

ITEM DA ESTRUTURA	PERGUNTA A SER RESPONDIDA
Natureza da Despesa	Quanto se pretende desenvolver?
Categoria Econômica da Despesa	Qual o efeito econômico da realização da despesa?
Grupo de Natureza de Despesa (GND)	Em qual classe de gasto será realizada a despesa?
Modalidade de Aplicação	Qual a estratégia para realização da despesa?
Elemento de Despesa	Quais os insumos que se pretende utilizar ou adquirir?
Destinação de Recursos	Qual a origem dos recursos?
Identificador de Uso (IDUSO)	Os recursos utilizados são contrapartida?
Grupo da Fonte de Recursos	De onde virão os recursos para realizar a despesa?
Especificação da Fonte de Recursos	
Tipo de Subfonte	De qual Convênio/Operação se originam os recursos?
Detalhamento da Sufonte	
Dotação	Quanto aplica?

3.2. Programação Qualitativa da Despesa

3.2.1. Classificação por ESFERA ORÇAMENTÁRIA

Na LOA, a esfera tem por finalidade identificar se a despesa pertence ao Orçamento Fiscal (F), da Seguridade Social (S) ou de Investimento das Empresas Estatais (I), conforme disposto no § 5º do art. 165 da CF.

O código de esfera orçamentária é composto de um dígito e será associado à ação orçamentária:

CÓDIGO	ESFERA ORÇAMENTÁRIA
1	Orçamento Fiscal
2	Orçamento da Seguridade Social
3	Orçamento de Investimento

- **Orçamento Fiscal** (código 1): referente aos Poderes do Ente Federativo, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- **Orçamento da Seguridade Social** (código 2): abrange todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público; e
- **Orçamento de Investimento** (código 3): orçamento das empresas em que o Ente Federativo, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.⁵⁰

O § 2º do art. 195 da CF estabelece que a proposta de Orçamento da Seguridade Social será elaborada de forma integrada pelos órgãos responsáveis pela saúde, previdência social e assistência social, tendo em vista as metas e prioridades estabelecidas na LDO, assegurada a cada área a gestão de seus recursos.

3.2.2. Classificação INSTITUCIONAL

A classificação institucional reflete as estruturas organizacional e administrativa e compreende três níveis hierárquicos: *poder*, *órgão orçamentário* e *unidade orçamentária*. As dotações orçamentárias, especificadas por categoria de programação em seu menor nível, são consignadas às UOs, que são as responsáveis pela realização das ações. *Órgão orçamentário* é o agrupamento de UOs.

O código da classificação institucional compõe-se de seis dígitos, sendo o 1º dígito reservado à identificação do poder, os 2º e 3º ao órgão e os demais à UO.

1º	2º	3º	4º	5º	6º
Poder	Órgão Orçamentário		Tipo de Instituição	Unidade Orçamentária	

Um órgão, ou uma UO, não corresponde necessariamente a uma estrutura administrativa, como ocorre, por exemplo, com alguns fundos especiais, Reserva de Contingência entre outros.⁵¹

⁵⁰ As empresas estatais dependentes não integram o Orçamento de Investimento, mas constam no Orçamento Fiscal.

⁵¹ A classificação institucional evidencia a distribuição dos recursos orçamentários pelos órgãos e unidades orçamentárias da administração direta ou indireta, responsáveis pela execução da despesa. Um órgão ou uma unidade orçamentária, embora se utilize da estrutura organizacional existente no poder público, pode, eventualmente, não corresponder a esta estrutura, como, por exemplo, "Encargos Financeiros da União". Essa classificação é codificada utilizando-se cinco dígitos, sendo os dois primeiros identificadores do órgão, e os demais, da unidade orçamentária: Órgão: 71.000 — Encargos Financeiros da União (DPMF) Unidade: 71.101 — Recursos sob Supervisão do Ministério da Fazenda (SANTANA, Wilma Luiza- http://www.tesouro.fazenda.gov.br/premio_TN/IPremio/divida/MHafdpiVPTN/SANTANA_Wilma_Luiza.pdf)

CÓDIGO	PODER (1º Dígito) ⁵²
1	Poder Legislativo
2	Poder Judiciário
3	Poder Executivo
4	Ministério Público
5	Defensoria Público

CÓDIGO	TIPO de instituição (4º Dígito)
1	(D) Administração Direta
2	(F) Fundação
3	(A) Autarquia
4	(P) Empresa Pública
5	(E) Sociedade de Economia Mista
6	(U) Fundos
7	(G) Agência Reguladora/Executiva
8	(R) Órgão em Regime Especial
9	(C) Reserva de Contingência



3.2.3. Classificação FUNCIONAL

A classificação funcional é formada por funções e subfunções e busca responder basicamente à indagação “em que” área de ação governamental a despesa será realizada. Cada atividade, projeto e operação especial identificará a função e a subfunção às quais se vinculam.

A atual classificação funcional foi instituída pela Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999, do então Ministério do Orçamento e Gestão (MOG), e é composta de um rol de funções e subfunções prefixadas, que servem como agregador dos gastos públicos por área de ação governamental nos três níveis de Governo. Trata-se de uma classificação independente da programática e de aplicação comum e obrigatória, no âmbito dos Municípios, dos Estados, do Distrito Federal e da União, o que permite a consolidação nacional dos gastos do setor público.

⁵² O Ministério Público, bem como a Defensoria Pública, não é Poder e tampouco tem orçamento próprio. Apresenta sua “proposta orçamentária” que integra o Orçamento do Executivo, a exemplo das Secretarias de Estado. Só que embora não tenha estrutura jurídica e administrativa para ser Poder de Estado, exerce, uma parcela dele, quando para as missões institucionais que lhe foram adstritas, especialmente por ter sido alçado à condição de “instituição essencial à função jurisdicional do Estado”, Luiz Augusto de Santana

A classificação funcional é representada por cinco dígitos, sendo os dois primeiros relativos às funções e os três últimos às subfunções.

1ª	2ª	3ª	4ª	5ª
Função		Subfunção		

3.2.3.1. Função

A função pode ser traduzida como o maior nível de agregação das diversas áreas de atuação do setor público. Via de regra, reflete a competência institucional do órgão, como, por exemplo, cultura, educação, saúde, defesa, que guarda relação com as respectivas Secretarias de Estado.

No caso da função Encargos Especiais, engloba as despesas que não podem ser associadas a um bem ou serviço a ser gerado no processo produtivo corrente, tais como dívidas, ressarcimentos, indenizações e outras afins, representando, portanto, uma agregação neutra. Nesse caso, as ações estarão associadas aos programas do tipo operações especiais.

3.2.3.2. Subfunção

A subfunção representa um nível de agregação imediatamente inferior à função e deve evidenciar cada área da atuação governamental, por intermédio da identificação da natureza das ações. As subfunções podem ser combinadas com funções diferentes daquelas relacionadas na Portaria MOG nº 42, de 1999.

As ações devem estar sempre conectadas às subfunções que representam sua área específica. Existe também a possibilidade de matricialidade na conexão entre função e subfunção, ou seja, combinar qualquer função com qualquer subfunção, mas não na relação entre ação e subfunção. Deve-se adotar como função aquela que é típica ou principal do órgão. Assim, a programação de um órgão, via de regra, é classificada em uma única função, ao passo que a subfunção é escolhida de acordo com a especificidade de cada ação.

Classificação Funcional da Despesa de acordo com o Anexo da Portaria MOG nº 42/1999:

01 – Legislativa	031 – Ação Legislativa 032 – Controle Externo
02 – Judiciária	061 – Ação Judiciária 062 – Defesa do Interesse Público no Processo Judiciário
03 - Essencial à Justiça	091 – Defesa da Ordem Jurídica 092 – Representação Judicial e Extrajudicial
04 – Administração	121 – Planejamento e Orçamento 122 – Administração Geral 123 – Administração Financeira 124 – Controle Interno 125 – Normatização e Fiscalização 126 – Tecnologia da Informação 127 – Ordenamento Territorial 128 – Formação de Recursos Humanos 129 – Administração de Receitas 130 – Administração de Concessões 131 – Comunicação Social
05 - Defesa Nacional	151 – Defesa Aérea 152 – Defesa Naval 153 – Defesa Terrestre
06 - Segurança Pública	181 – Policiamento 182 – Defesa Civil 183 – Informação e Inteligência
07 – Relações Exteriores	211 – Relações Diplomáticas 212 – Cooperação Internacional
08 – Assistência Social	241 – Assistência ao Idoso 242 – Assistência ao Portador de Deficiência

	243 – Assistência à Criança e ao Adolescente 244 – Assistência Comunitária
09 – Previdência Social	271 – Previdência Básica 272 – Previdência do Regime Estatutário 273 – Previdência Complementar 274 – Previdência Especial
10 – Saúde	301 – Atenção Básica 302 – Assistência Hospitalar e Ambulatorial 303 – Suporte Profilático e Terapêutico 304 – Vigilância Sanitária 305 – Vigilância Epidemiológica 306 – Alimentação e Nutrição
11 – Trabalho	331 – Proteção e Benefícios ao Trabalhador 332 – Relações de Trabalho 333 – Empregabilidade 334 – Fomento ao Trabalho
12 – Educação	361 – Ensino Fundamental 362 – Ensino Médio 363 – Ensino Profissional 364 – Ensino Superior 365 – Educação Infantil 366 – Educação de Jovens e Adultos 367 – Educação Especial 368 – Educação Básica
13 – Cultura	391 – Patrimônio Histórico, Artístico e Arqueológico 392 – Difusão Cultural
14 – Direitos da Cidadania	421 – Custódia e Reintegração Social 422 – Direitos Individuais, Coletivos e Difusos 423 – Assistência aos Povos Indígenas
15 – Urbanismo	451 – Infra-Estrutura Urbana 452 – Serviços Urbanos 453 – Transportes Coletivos Urbanos
16 – Habitação	481 – Habitação Rural 482 – Habitação Urbana
18 - Gestão Ambiental	541 – Preservação e Conservação Ambiental 542 – Controle Ambiental 543 – Recuperação de Áreas Degradadas 544 – Recursos Hídricos 545 – Meteorologia
19 – Ciência e Tecnologia	571 – Desenvolvimento Científico 572 – Desenvolvimento Tecnológico e Engenharia 573 – Difusão do Conhecimento Científico e Tecnológico
20 – Agricultura	601 – Promoção da Produção Vegetal 602 – Promoção da Produção Animal 603 – Defesa Sanitária Vegetal 604 – Defesa Sanitária Animal 605 – Abastecimento 606 – Extensão Rural 607 – Irrigação
21 – Organização Agrária	631 – Reforma Agrária 632 – Colonização
22 – Indústria	661 – Promoção Industrial 662 – Produção Industrial 663 – Mineração 664 – Propriedade Industrial 665 – Normalização e Qualidade
23 – Comércio e Serviços	691 – Promoção Comercial 692 – Comercialização 693 – Comércio Exterior 694 – Serviços Financeiros 695 – Turismo
24 – Comunicações	721 – Comunicações Postais 722 – Telecomunicações
25 – Energia	751 – Conservação de Energia

	752 – Energia Elétrica 753 – Combustíveis Minerais 754 – Biocombustíveis
26 – Transporte	781 – Transporte Aéreo 782 – Transporte Rodoviário 783 – Transporte Ferroviário 784 – Transporte Hidroviário 785 – Transportes Especiais
27 – Desporto e Lazer	811 – Desporto de Rendimento 812 – Desporto Comunitário 813 – Lazer
28 – Encargos Especiais	841 – Refinanciamento da Dívida Interna 842 – Refinanciamento da Dívida Externa 843 – Serviço da Dívida Interna 844 – Serviço da Dívida Externa 845 – Outras Transferências 846 – Outros Encargos Especiais 847 – Transferências para a Educação Básica

3.2.4. Estrutura PROGRAMÁTICA

Criada na Reforma Orçamentária de 2000, essa Estrutura Programática rompe com a classificação funcional-programática e compõe a estrutura básica do Orçamento-Programa. Tem como finalidade principal demonstrar os objetivos e resultados do governo.

Assim, a Estrutura Programática:

- É a mais **MODERNA** das classificações.
- É a classificação básica do **ORÇAMENTO-PROGRAMA**.
- Finalidade principal: demonstrar as **REALIZAÇÕES** do governo.

3.2.4.1. Programa

O Programa é definido como o instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no Plano Plurianual - PPA.

Um programa é implementado por meio da execução das ações que o compõem (ações orçamentárias [projetos, atividades, operações especiais] e ações não-orçamentárias), que devem acorrer e ser suficientes para a consecução do objetivo do programa, viabilizando a realização adequada das atribuições do órgão.⁵³

O Programa articula um conjunto de ações, suficientes para enfrentar os desafios e diretrizes para um dado tema da atuação governamental, cujo desempenho deve ser passível de aferição por indicadores coerentes com o objetivo estabelecido. Ao medir o resultado de um programa, os indicadores dimensionam o alcance do objetivo proposto.

Toda ação do Governo está estruturada em programas orientados para a realização dos objetivos estratégicos definidos para o período do PPA, ou seja, quatro anos.

⁵³ <http://download.rj.gov.br/documentos/10112/780695/DLFE-46913.pdf/ManualdeElaboracaoPPA20122015.pdf>

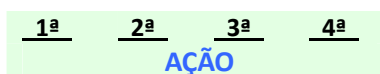
O Projeto de Lei do PPA deve ser elaborado com base em diretrizes oriundas do Projeto Político do Governo, bem como das diretrizes estratégicas que indicam em termos gerais o Estado almejado em um horizonte de longo prazo e estabelece, ainda, os macrodesafios para o alcance dessa nova realidade de País.

3.2.4.2. Ação

Os programas são implementados a partir de ações, que, conforme suas características, podem ser classificadas como atividades, projetos ou operações especiais.



A ação é identificada por um código numérico de quatro dígitos:



Ao observar o 1º dígito do código, pode-se identificar o tipo de ação:

1º DÍGITO	TIPO DE AÇÃO
1, 3, 5, ou 7	Projeto
2, 4, 6	Atividade
8	Operação Especial
9	Reserva de Contingência

3.2.4.2.1. Atividade

Instrumento de programação utilizado para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um bem ou serviço necessário à manutenção da ação de Governo. *Exemplo: ação 2861 Conservação de Terminais de Transportes Aeroviários.*

3.2.4.2.2. Projeto

Instrumento de programação utilizado para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo. *Exemplo: ação 5284 Restauração de Rodovia na BA. 573, Matina - Entr. BR. 030 (Guanambi).*

3.2.4.2.3. Operação Especial

Despesas que não contribuem para a manutenção, expansão ou aperfeiçoamento das ações de governo, das quais não resulta um produto e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços. Exemplos:

- amortização, juros, encargos e rolagem da dívida contratual e mobiliária;
- pagamento de aposentadorias e pensões;
- transferências constitucionais ou legais por repartição de receita (FPM, FPE, Salário-Educação, Compensação de Tributos ou Participações aos Estados, Distrito Federal e Municípios, Transferências ao Governo do Distrito Federal);
- pagamento de indenizações, ressarcimentos, abonos, seguros, auxílios, benefícios previdenciários, benefícios de assistência social;
- reserva de contingência, inclusive as decorrentes de receitas próprias ou vinculadas;
- cumprimento de sentenças judiciais (precatórios, sentenças de pequeno valor, sentenças contra empresas, débitos vincendos etc);
- operações de financiamento e encargos delas decorrentes (empréstimos, financiamentos diretos, concessão de créditos, equalizações, subvenções, subsídios, coberturas de garantias, coberturas de resultados, honras de aval, assistência financeira), reembolsáveis ou não;
- ações de reservas técnicas (centralização de recursos para atender concursos, provimentos, nomeações, reestruturação de carreiras etc);
- complementação ou compensação financeira;
- contraprestação do ente nos contratos de Parcerias Público-Privadas;
- contribuição a organismos e/ou entidades nacionais ou internacionais;
- integralização e/ou recomposição de cotas de capital junto a entidades internacionais;
- contribuição à previdência privada;
- contribuição patronal do ente ao Regime de Previdência dos Servidores Públicos;
- desapropriação de ações, dissolução ou liquidação de empresas;
- encargos financeiros (decorrentes da aquisição de ativos, questões previdenciárias ou outras situações em que o ente assumira garantia de operação);
- operações relativas à subscrição de ações;
- indenizações financeiras (anistiados políticos, programas de garantias de preços etc);
- participação do ente no capital de empresas nacionais ou internacionais; e
- outras.

3.2.4.3. Atributos das Ações

■ Nome da ação

Identificação ou descrição da ação. Expressa, em linguagem clara, o objeto da ação. Exemplo: *Construção de Trecho Rodoviário – Entroncamento BR-472 – Fronteira Brasil/Argentina – na BR-468 – no Estão do Rio Grande do Sul.*

■ Objetivo

Objetivo a ser alcançado pela ação. Exemplo (para o título citado): *Promover eficiência e efetividade no fluxo de transporte na BR-468 no Estado do Rio Grande do Sul.*

■ Produto

Bem ou serviço que resulta da ação, destinado ao público-alvo, ou o investimento para a produção deste bem ou serviço. Cada ação deve ter um único produto. Em situações especiais, expressa o beneficiário atendido pela ação. *Exemplo: Trecho pavimentado.*

■ Unidade de Medida

Padrão selecionado para mensurar a produção do bem ou serviço. Para o exemplo citado, a unidade de medida é km.

■ Tipo de Ação

Projeto, atividade ou operação especial. O exemplo citado (*5284 Restauração de Rodovia na BA. 573, Matina - Entr. BR. 030 (Guanambi)*) é uma ação do tipo projeto.

A dotação global denominada “Reserva de Contingência”, a ser utilizada como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais e para o atendimento ao disposto no art. 5º, inciso III, da Lei Complementar nº 101, de 2000, sob coordenação do órgão responsável pela sua destinação, será identificada nos orçamentos de todas as esferas de Governo pelo código “99.999.999.9999”, no que se refere às classificações por função e subfunção, estrutura programática e codificação da ação.

3.3. Componentes da Programação Física e Financeira

3.3.1. Programação Física - Meta Física da Ação

A meta física é a quantidade de produto a ser ofertado por ação, de forma regionalizada, se for o caso, num determinado período, e instituída para cada ano.

Ressalte-se que a regionalização das metas físicas é expressa nos localizadores de gasto previamente definidos para a ação. Exemplo: No caso da vacinação de crianças, a meta será regionalizada pela quantidade de crianças a serem vacinadas ou de vacinas empregadas em cada Território (localizadores de gasto), ainda que a campanha seja de âmbito estadual e a despesa paga de forma centralizada. O mesmo ocorre com a distribuição de livros didáticos.

3.3.2. Componentes da Programação Financeira

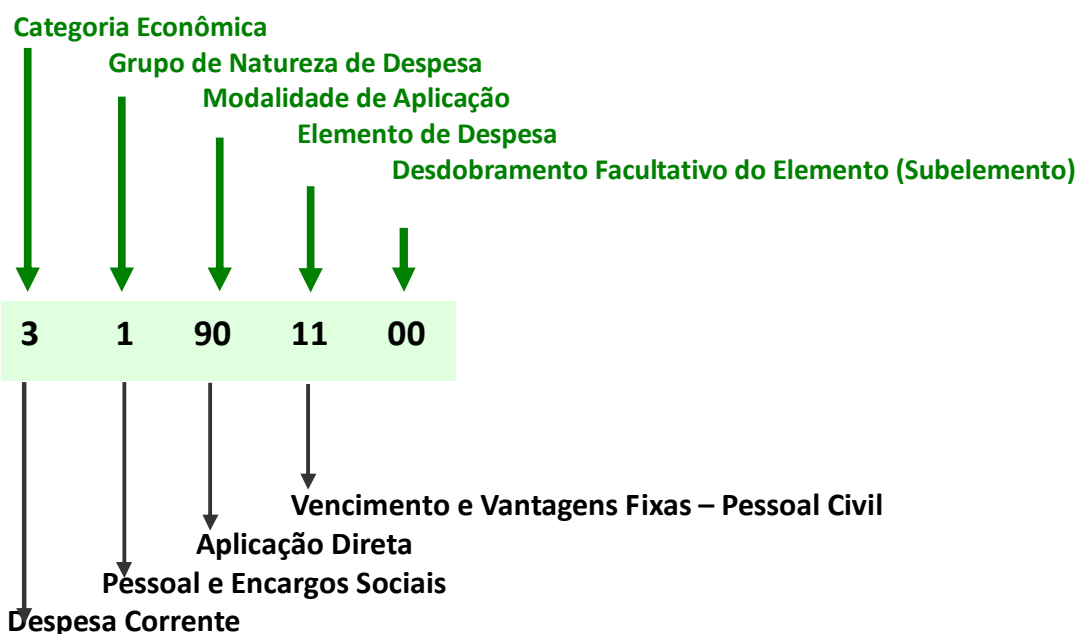
3.3.2.1 Natureza da Despesa - Classificação por Natureza da Despesa

Os arts. 12 e 13 da Lei nº 4.320, de 1964, tratam da classificação da despesa por categoria econômica e elementos. Assim como no caso da receita, o art. 8º dessa lei estabelece que os itens da discriminação da despesa serão identificados por números de código decimal, na forma do respectivo Anexo IV, atualmente consubstanciados no Anexo II da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001. O conjunto de informações que formam o código é conhecido como classificação por natureza da despesa e informa a categoria econômica da despesa, o grupo a que ela pertence, a modalidade de aplicação e o elemento.

Na base de dados do sistema de orçamento, o campo que se refere à natureza da despesa contém um código composto por oito algarismos, sendo que o 1º dígito representa a categoria econômica, o 2º o grupo de natureza da despesa (GND), o 3º e o 4º dígitos representam a modalidade de aplicação, o 5º e o 6º o elemento de despesa e o 7º e o 8º dígitos representam o desdobramento facultativo do elemento de despesa (subelemento):

1ª	2ª	3ª	4ª	5ª	6ª	7ª	8ª
Categoria Econômica	Grupo de Natureza da Despesa	Modalidade de Aplicação		Elemento de Despesa		Subelemento	

Exemplo: Código “3.1.90.11.00”, segundo o esquema abaixo:



A classificação da Reserva de Contingência bem como a Reserva do Regime Próprio de Previdência Social, quanto à natureza da despesa orçamentária, serão identificadas com o código “5.9.99.99”, conforme estabelece o parágrafo único do art. 8º da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 2001.

3.3.2.1.1. Categoria Econômica da Despesa

A despesa, assim como a receita, é classificada em duas categorias econômicas, com os seguintes códigos:

CÓDIGO	CATEGORIA ECONÔMICA
3	Despesas Correntes
4	Despesas de Capital

3 – Despesas Correntes: as que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

4 – Despesas de Capital: as que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital

3.3.2.1.2. Grupo de Natureza da Despesa

O GND é um agregador de elemento de despesa com as mesmas características quanto ao objeto de gasto, conforme discriminado a seguir:

CÓDIGO	GRUPOS DE NATUREZA DA DESPESA
1	Pessoal e Encargos Sociais
2	Juros e Encargos da Dívida
3	Outras Despesas Correntes
4	Investimentos
5	Inversões Financeiras
6	Amortização da Dívida

1 - Pessoal e Encargos Sociais

Despesas orçamentárias com pessoal ativo, inativo e pensionistas, relativas a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência, conforme estabelece o caput do art. 18 da Lei Complementar 101, de 2000.

2 - Juros e Encargos da Dívida

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

3 - Outras Despesas Correntes

Despesas orçamentárias com aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio-alimentação, auxílio-transporte, além de outras despesas da categoria econômica "Despesas Correntes" não classificáveis nos demais grupos de natureza de despesa.

4 - Investimentos

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

5 - Inversões Financeiras

Despesas orçamentárias com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou aumento do capital de empresas, além de outras despesas classificáveis neste grupo.

6 - Amortização da Dívida

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

4.3.2.1.3. Modalidade de Aplicação

A modalidade de aplicação tem por finalidade indicar se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de Governo ou por outro ente da Federação e suas respectivas entidades. Indica se os recursos serão aplicados diretamente pela unidade detentora do crédito ou mediante transferência para entidades públicas ou privadas. A modalidade também permite a eliminação de dupla contagem no orçamento.

Observa-se que o termo “transferências”, utilizado nos arts. 16 (Subvenções Sociais) e 21 (Transferências de Capital) da Lei nº 4.320/1964, compreende as subvenções, auxílios e contribuições que atualmente são identificados em nível de elementos na classificação da natureza da despesa. Não se confundem com as transferências de recursos financeiros, representadas pelas modalidades de aplicação, e são registradas na modalidade de aplicação constante da seguinte codificação atual:

Código	Título
20	Transferências à União
22	Execução Orçamentária Delegada à União
30	Transferências a Estados e ao Distrito Federal
31	Transferências a Estados e ao Distrito Federal – Fundo a Fundo
32	Execução Orçamentária Delegada a Estados e ao Distrito Federal
40	Transferências a Municípios
41	Transferências a Municípios – Fundo a Fundo
42	Execução Orçamentária Delegada a Municípios
50	Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos
60	Transferências a Instituições Privadas com Fins Lucrativos
70	Transferências a Instituições Multigovernamentais
71	Transferências a Consórcios Públicos
72	Execução Orçamentária Delegada a Consórcios Públicos
80	Transferências ao Exterior
90	Aplicações Diretas
91	Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social
99	A Definir

Especificações:

20 – Transferências à União

Despesas orçamentárias realizadas pelos Estados, Municípios ou pelo Distrito Federal, mediante transferência de recursos financeiros à União, inclusive para suas entidades da administração indireta.

22 – Execução Orçamentária Delegada à União

Despesas orçamentárias realizadas mediante transferência de recursos financeiros, decorrentes de delegação ou descentralização à União para execução de ações de responsabilidade exclusiva do delegante.

30 – Transferências a Estados e ao Distrito Federal

Despesas orçamentárias realizadas mediante transferência de recursos financeiros da União ou dos Municípios aos Estados e ao Distrito Federal, inclusive para suas entidades da administração indireta.

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

Despesas orçamentárias realizadas mediante transferência de recursos financeiros da União ou dos Municípios aos Estados e ao Distrito Federal por intermédio da modalidade fundo a fundo.

32 – Execução Orçamentária Delegada a Estados e ao Distrito Federal

Despesas orçamentárias realizadas mediante transferência de recursos financeiros, decorrentes de delegação ou descentralização a Estados e ao Distrito Federal para execução de ações de responsabilidade exclusiva do delegante.

40 – Transferências a Municípios

Despesas orçamentárias realizadas mediante transferência de recursos financeiros da União ou dos Estados aos Municípios, inclusive para suas entidades da administração indireta.

41 – Transferências a Municípios - Fundo a Fundo

Despesas orçamentárias realizadas mediante transferência de recursos financeiros da União, dos Estados ou do Distrito Federal aos Municípios por intermédio da modalidade fundo a fundo.

42 – Execução Orçamentária Delegada a Municípios

Despesas orçamentárias realizadas mediante transferência de recursos financeiros, decorrentes de delegação ou descentralização a Municípios para execução de ações de responsabilidade exclusiva do delegante.

50 – Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos

Despesas orçamentárias realizadas mediante transferência de recursos financeiros a entidades sem fins lucrativos que não tenham vínculo com a administração pública.

60 – Transferências a Instituições Privadas com Fins Lucrativos

Despesas orçamentárias realizadas mediante transferência de recursos financeiros a entidades com fins lucrativos que não tenham vínculo com a administração pública.

70 – Transferências a Instituições Multigovernamentais

Despesas orçamentárias realizadas mediante transferência de recursos financeiros a entidades criadas e mantidas por dois ou mais Entes da Federação ou por dois ou mais países, inclusive o Brasil.

71 – Transferências a Consórcios Públicos

Despesas orçamentárias realizadas mediante transferência de recursos financeiros a entidades criadas sob a forma de consórcios públicos nos termos da Lei no 11.107, de 6 de abril de 2005, objetivando a execução dos programas e ações dos respectivos entes consorciados.

72 – Execução Orçamentária Delegada a Consórcios Públicos

Despesas orçamentárias realizadas mediante transferência de recursos financeiros, decorrentes de delegação ou descentralização a consórcios públicos para execução de ações de responsabilidade exclusiva do delegante.

80 – Transferências ao Exterior

Despesas orçamentárias realizadas mediante transferência de recursos financeiros a órgãos e entidades governamentais pertencentes a outros países, a organismos internacionais e a fundos instituídos por diversos países, inclusive aqueles que tenham sede ou recebam os recursos no Brasil.

90 – Aplicações Diretas

Aplicação direta, pela unidade orçamentária, dos créditos a ela alocados ou oriundos de descentralização de outras entidades integrantes ou não dos Orçamentos Fiscal ou da Seguridade Social, no âmbito da mesma esfera de governo.

91 – Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social

Despesas orçamentárias de órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social decorrentes da aquisição de materiais, bens e serviços, pagamento de impostos, taxas e contribuições, além de outras operações, quando o recebedor dos recursos também for órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependente ou outra entidade constante desses orçamentos, no âmbito da mesma esfera de Governo.

99 – A Definir

Modalidade de utilização exclusiva do Poder Legislativo ou para classificação orçamentária da Reserva de Contingência e da Reserva do RPPS, vedada a execução orçamentária enquanto não houver sua definição.

4.3.2.1.4. Elemento de Despesa

O elemento de despesa tem por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros que a Administração Pública utiliza para a consecução de seus fins.

Os códigos dos elementos de despesa estão definidos no Anexo II da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001. A descrição dos elementos pode não contemplar todas as despesas a eles inerentes, sendo, em alguns casos, exemplificativa.

4.3.2.1.5. Subelemento de Despesa

Subelemento de Despesa é o desdobramento facultativo do elemento de despesa. É a especificação detalhada da utilização dos recursos. Esse detalhamento das naturezas de despesas tem como objetivo auxiliar, em nível de execução (UG), o processo de apropriação contábil da despesa.

3.4. Estágios da Despesa

A despesa pública possui estágios preparatórios, que envolvem a definição dos programas no PPA, a fixação da despesa no projeto da LOA, a programação mensal após a aprovação da LOA, a realização da Licitação, a celebração do Contrato ou Convênio etc, e os estágios de execução, correspondentes ao empenho, à liquidação e ao pagamento.

3.4.1. Estágios PREPARATÓRIOS e DE EXECUÇÃO da despesa

João Angélico, em seu livro Contabilidade Pública, esclarece que a realidade do processamento das despesas engloba fases diferentes subdivididas em Fixação da Despesa e Realização da Despesa. Esta classificação permite entender todo o ciclo de vida da despesa dentro da Administração Pública.

3.4.1.1. Fixação da despesa

- **Estimativa da despesa:** Fase em que são estimadas as despesas para o exercício financeiro.
- **Conversão das estimativas em orçamento:** as estimativas são convertidas em Lei Orçamentária Anual.

3.4.1.2. Realização da despesa

- **Programação da despesa:** É a programação dos gastos mensais que cada órgão vinculado ao órgão gerenciador da despesa poderá dispor. Esta programação está intimamente relacionada com as flutuações da arrecadação durante o exercício financeiro. Subdivide-se em:
 - ❖ Cronograma de descaixes fixos;
 - ❖ Projeção do comportamento da receita;
 - ❖ Decreto normativo.
- **Licitação:** É o procedimento administrativo que tem por objetivo verificar, entre vários fornecedores habilitados, quem oferece condições mais vantajosas para a aquisição de bem ou serviço.
- **Empenho:** É o ato emanado da autoridade competente que cria para o Poder Público a obrigação de pagamento. Empenhar uma despesa consiste na emissão de uma Nota de Empenho. Divide-se em:
 - ❖ Autorização;
 - ❖ Emissão;
 - ❖ Assinatura;
 - ❖ Controle interno;
 - ❖ Contabilização.
- **Liquidação:** Consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base documentos comprobatórios do crédito, tendo por fim apurar a origem e o objeto do pagamento, a importância a ser paga e a quem ela deve ser paga a fim de que a obrigação se extinga. A liquidação terá por base o contrato, o ajuste ou acordo, a nota de empenho e os comprovantes de entrega do material ou da prestação do serviço. Divide-se em:
 - ❖ Recebimento da mercadoria ou dos serviços;
 - ❖ Inspeção e liberação;
 - ❖ Laudo de medição;
 - ❖ Atestado de prestação de serviço;
 - ❖ Requisição de pagamento;
 - ❖ Controle interno;
 - ❖ Autorização de pagamento;
 - ❖ Cheque.
- **Concessão:** É a fase da realização da despesa onde o Tesouro Público entrega aos agentes pagadores os meios de pagamento para liquidar as obrigações já liquidadas.
- **Pagamento:** Fase onde o credor comparece diante do agente pagador, identifica-se e recebe o numerário que lhe corresponde para que se extinga determinada obrigação. Divide-se em:
 - ❖ Liquidação da obrigação;
 - ❖ Quitação do credor;
 - ❖ Contabilização.

3.4.2. Execução da Despesa: Fases ou Estágios

Uma vez entendida a visão geral dos estágios da despesa pública, necessário se faz tratar da base legal para a execução da despesa que é a Lei nº 4.320/64, que trata do empenho, da liquidação e do pagamento.

Assim, pode-se dizer que os estágios das despesas públicas relativos à sua execução, propriamente dita, ou ainda, as fases legais da despesa, segundo a Lei nº 4.320/64, são: empenho, liquidação e pagamento.

3.4.2.1. Empenho

É o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento, pendente ou não de implemento de condição (art. 58 da Lei 4.320/64). É de fundamental importância para a relação contratual entre o setor governamental e seus fornecedores de bens e serviços, representando a garantia de que existe o crédito necessário para a liquidação de uma dívida assumida.

Art. 23. Nenhuma despesa poderá ser realizada sem a existência de crédito que a comporte ou quando imputada a dotação imprópria, vedada expressamente qualquer atribuição de fornecimento ou prestação de serviços, cujo custo excede aos limites previamente fixados em lei (Decreto-lei nº. 200/87, art. 73).

São modalidades de Empenho:

- **Empenho Ordinário:** é destinado a atender despesa quantificada e liquidável de uma só vez. Ou seja, utilizado naqueles casos onde se conhece precisamente o valor do bem ou serviço a ser adquirido, e o pagamento ocorre de uma única vez.
- **Empenho por Estimativa:** destinado a atender despesa de valor não quantificável durante o exercício. Ou seja, é utilizado nos casos em que não se possa determinar, a priori, o montante da despesa. Por exemplo: gasto total com pessoal, com energia, com água e etc. (Art. 60, § 2º).
- **Empenho Global:** destinado a atender despesa determinada e quantificada e a ser liquidada e paga parceladamente, geralmente a cada mês, durante a fluência do exercício. Exemplo: um contrato de aluguel que será pago parceladamente (Art. 60, § 3º).

Disposições da Lei 4.320/64 sobre o empenho da Despesa:

Art. 24. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho (Lei nº 4.320/64, art. 60).

Parágrafo único. Em caso de urgência caracterizada na legislação em vigor, admitir-se-á que o ato do empenho seja contemporâneo à realização da despesa.

Art. 25. O empenho importa deduzir seu valor de dotação adequada à despesa a realizar, por força do compromisso assumido.

Art. 26. O empenho não poderá exceder o saldo disponível de dotação orçamentária, nem o cronograma de pagamento o limite de saques fixado, evidenciados pela contabilidade, cujos registros serão acessíveis às respectivas unidades gestoras em tempo oportuno.

Parágrafo único. Exclusivamente para efeito de controle da programação financeira, a unidade gestora deverá estimar o prazo do vencimento da obrigação de pagamento objeto do empenho, tendo em vista o prazo fixado para o fornecimento de bens, execução da obra ou prestação do serviço, e o normalmente utilizado para liquidação da despesa.

Art. 27. As despesas relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual, serão empenhadas em cada exercício financeiro pela parte nele a ser executada.

Art. 28. A redução ou cancelamento no exercício financeiro, de compromisso que caracterizou o empenho, implicará sua anulação parcial ou total, revertendo a importância correspondente à respectiva dotação, pela qual ficará automaticamente desonerado o limite de saques da unidade gestora.

Art. 29. Para cada empenho será extraído um documento denominado Nota de Empenho que indicará o nome do credor, a especificação e a importância da despesa, bem como os demais dados necessários ao controle da execução orçamentária.

Art. 35. O empenho de despesa não liquidada será considerado anulado em 31 de dezembro, para todos os fins, salvo quando:

- I - vigente o prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor, nele estabelecida;*
- II - vencido o prazo de que trata o item anterior, mas esteja em cursos a liquidação da despesa, ou seja de interesse da Administração exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor;*
- III - se destinar a atender transferências a instituições públicas ou privadas;*

IV - corresponder a compromissos assumidos no exterior.

Art. 59 - O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos.

Art. 60 - É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.

§ 1º - Em casos especiais previstos na legislação específica será dispensada a emissão da nota de empenho.

Art. 61 - Para cada empenho será extraído um documento denominado "nota de empenho" que indicará o nome do credor, a representação e a importância da despesa, bem como a dedução desta do saldo da dotação própria.

3.4.2.2. Liquidação

É o estágio que consiste na verificação do direito do credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito. Trata-se, portanto de um conjunto de atos praticados pelos órgãos competentes, segundo a Lei 4.320/64:

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

Art. 63 - A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito. Decreto nº 4.049/2001

§ 1º - Essa verificação tem por fim apurar:

I - a origem e o objeto do que se deve pagar;

II - a importância exata a pagar;

III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

§ 2º - A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I - o contrato, ajuste ou acordo respectivo;

II - a nota de empenho;

III - os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço.

3.4.2.3. Pagamento

Representa a fase final do processo da despesa pública. O pagamento somente poderá ser efetuado quando ordenado, após sua regular liquidação. Pode ser realizado mediante ordem bancária, cheque ou na boca do cofre. Atualmente, na União e em alguns estados, como a Bahia, os pagamentos são realizados mediante ordens bancárias eletrônicas.

O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação. A Ordem de Pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga; tal ordem só pode ser exarada em documentos processados pelo setor de contabilidade do órgão público.

Vejamos o que diz a Lei 4.320/64:

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

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

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

3.4.3. Adiantamento ou Suprimentos de Fundos

Adiantamento é o numerário que o Tesouro coloca à disposição de uma repartição, a fim de lhe dar condições de realizar despesas que, por sua natureza ou urgência, não possam aguardar o processo normal. O diretor da repartição designa um funcionário para responder pela movimentação do adiantamento; ele será o único responsável pela boa aplicação do dinheiro e prestará contas dentro do prazo regulamentar aos órgãos controladores da execução orçamentária e financeira, ao controle interno e ao Tribunal de Contas.

O Adiantamento constitui uma forma de pagar despesas orçamentárias; é o que diz o artigo 68 da Lei 4.320/64:

Art. 68 - O regime de adiantamento é aplicável aos casos de despesas expressamente definidos em lei e consiste na entrega de numerário a servidor, sempre precedida de empenho na dotação própria para o fim de realizar despesas que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação.

Art. 69 - Não se fará adiantamento a servidor em alcance nem a responsável por dois adiantamentos.

O decreto nº. 93.872, de 23/12/86, por sua vez, traz as seguintes prescrições:

Art. 45. Excepcionalmente, a critério do ordenador de despesa e sob sua inteira responsabilidade, poderá ser concedido suprimento de fundos a servidor, sempre precedido do empenho na dotação própria às despesas a realizar, e que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação, nos seguintes casos (Lei nº. 4.320/64, art. 68 e Decreto-lei nº. 200/67, § 3º do art. 74):

I - para atender despesas eventuais, inclusive em viagem e com serviços especiais, que exijam pronto pagamento em espécie. (Redação dada pelo Decreto nº. 2.289, de 4.8.1997)

II - quando a despesa deva ser feita em caráter sigiloso, conforme se classificar em regulamento; e

III - para atender despesas de pequeno vulto, assim entendidas aquelas cujo valor, em cada caso, não ultrapassar limite estabelecido em Portaria do Ministro da Fazenda.

§ 1º O suprimento de fundos será contabilizado e incluído nas contas do ordenador como despesa realizada; as restituições, por falta de aplicação, parcial ou total, ou aplicação indevida, constituirão anulação de despesa, ou receita orçamentária, se recolhidas após o encerramento do exercício.

§ 2º O servidor que receber suprimento de fundos, na forma deste artigo, é obrigado a prestar contas de sua aplicação, procedendo-se, automaticamente, à tomada de contas se não o fizer no prazo assinalado pelo ordenador da despesa, sem prejuízo das providências administrativas para a apuração das responsabilidades e imposição, das penalidades cabíveis (Decreto-lei nº. 200/67, parágrafo único do art. 81 e § 3º do art. 80).

§ 3º Não se concederá suprimento de fundos:

a) a responsável por dois suprimentos;

b) a servidor que tenha a seu cargo e guarda ou a utilização do material a adquirir, salvo quando não houver na repartição outro servidor;

c) a responsável por suprimento de fundos que, esgotado o prazo, não tenha prestado contas de sua aplicação; e

d) a servidor declarado em alcance.

§ 4º Os valores limites para concessão de suprimento de fundos, bem como o limite máximo para despesas de pequeno vulto de que trata este artigo, serão fixados em portaria do Ministro de Estado da Fazenda. (Parágrafo incluído pelo Decreto nº. 1.672, de 11.10.1995)

Art. 46. Cabe aos detentores de suprimentos de fundos fornecer indicação precisa dos saldos em seu poder em 31 de dezembro, para efeito de contabilização e reinscrição da respectiva responsabilidade pela sua aplicação em data posterior, observados os prazos assinalados pelo ordenador da despesa (Decreto-lei nº. 200/67, art. 83).

Parágrafo único. A importância aplicada até 31 de dezembro será comprovada até 15 de janeiro seguinte.

E mais:

Art. 39. Responderão pelos prejuízos que acarretarem à Fazenda Nacional, o ordenador de despesas e o agente responsável pelo recebimento e verificação, guarda ou aplicação de dinheiros, valores e outros bens públicos (Decreto-lei nº. 200/67, art. 90).

Parágrafo único. O ordenador de despesa, salvo convivência, não é responsável por prejuízos causados à Fazenda Nacional, decorrentes de atos praticados por agente subordinado que exorbitar das ordens recebidas.

3.4.4. Restos a Pagar - RP

Constituem Restos a Pagar as despesas empenhadas, mas não pagas até 31 de dezembro, distinguindo-se as despesas processadas das não processadas. A inscrição de determinado compromisso em Restos a pagar corresponde a uma receita extra-orçamentária no Balanço Financeiro.

Art. 36 - Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não-processadas (Lei 4.320/64).

Decreto 93.872/86:

Art. 67. Considerem-se Restos a Pagar as despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro, distinguindo-se as despesas processadas das não processadas (Lei nº. 4.320/64, art. 36).

§ 1º Entendem-se por processadas e não processadas, respectivamente, as despesas liquidadas e as não liquidadas, na forma prevista neste decreto.

§ 2º O registro dos Restos a Pagar far-se-á por exercício e por credor.

Art. 68. A inscrição de despesas como Restos a Pagar será automática, no encerramento do exercício financeiro de emissão da Nota de Empenho, desde que satisfaça às condições estabelecidas neste Decreto, e terá validade até 31 de dezembro do ano subsequente.

Art. 69. Após o cancelamento da inscrição da despesa como Restos a Pagar, o pagamento que vier a ser reclamado poderá ser atendido à conta de dotação destinada a despesas de exercícios anteriores.

Art. 70. Prescreve em cinco anos a dívida passiva relativa aos Restos a Pagar.

Restos a pagar processados são aqueles referentes a despesas regularmente empenhadas e liquidadas, estando o processo pronto para pagamento. Neste caso, direito do credor é líquido e certo.

Restos a pagar não processados correspondem a despesas regularmente empenhadas mas não liquidadas. Neste caso o serviço não foi prestado, ou a mercadoria não foi entregue, a obra não foi executada etc.

A inscrição em RP ocorre no encerramento do exercício financeiro, por meio dos registros contábeis pertinentes. Os RP constituem Dívida Flutuante⁵⁴, devendo ser registrados por exercício e por credor, distinguindo-se as despesas processadas das não processadas.

A prescrição dos RP ocorre em cinco anos, contados a partir da data de inscrição, salvo interrupções decorrentes de atos judiciais. A baixa dos RP ocorre no âmbito administrativo, com base em prazo definido em norma regulamentar ou quando verificado a não entrega do material, a não prestação do serviço ou a não execução da obra.

O art. 42 da LRF proíbe aos titulares do poder executivo de contrair, nos dois últimos quadrimestres do mandato, obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja disponibilidade de caixa para este feito.

3.4.5. Despesas de Exercícios Anteriores

É uma dotação orçamentária que se destina a dar condições de empenhar as despesas resultantes de compromissos gerados em exercícios já encerrados, desde que o orçamento do exercício em que foram originadas possuísse saldo suficiente para atendê-las, e estas, não tenham sido processadas à época. Podem ser tanto despesas correntes quanto despesas de capital.

⁵⁴ **Dívida Flutuante Pública** A contraída pelo Tesouro Nacional, por um breve e determinado período de tempo, quer como administrador de terceiros, confiados a sua guarda, quer para atender às momentâneas necessidades de caixa. Segundo a Lei nº 4.320/64, a dívida flutuante compreende os restos a pagar, excluídos os serviços de dívida, os serviços de dívida a pagar, os depósitos e os débitos de tesouraria.

Distinguindo os tipos de dívida do setor público:

Dívida Consolidada Ver Dívida Fundada.

Dívida Pública Dívida contraída pelo governo com o objetivo de financiar gastos não cobertos com a arrecadação de impostos. Dívida Pública Contratual Dívida do Governo Federal baseada em contratos de empréstimo ou financiamentos com organismos multilaterais, agências governamentais ou credores privados. A Dívida Contratual pode ser externa e interna, em moeda nacional e estrangeira.

Dívida Pública Externa Compromissos assumidos por entidade pública gerando a obrigação de pagamento do principal e acessórios.

Dívida Fundada Pública Compromissos de exigibilidade superior a doze meses, contraídos para atender a desequilíbrio orçamentário ou a financiamento de obras e serviços públicos.

Dívida Interna Pública Compromissos assumidos por entidade pública dentro do país, portanto, em moeda nacional.

Dívida Líquida do Setor Público (DLSP) A DLSP é definida como o balanceamento entre as dívidas e os créditos do setor público não-financeiro e do Banco Central. Os saldos são apurados pelo critério de competência, ou seja, a apropriação de encargos é contabilizada na forma pro rata, independente da ocorrência de liberações ou reembolsos no período. Eventuais registros contábeis que não utilizam esse critério são corrigidos para manter a homogeneidade da apuração. A Dívida Líquida do Setor Público é utilizada como base para o cálculo do déficit público "abaixo da linha". Os saldos da dívida externa brasileira são primeiramente convertidos para dólar americano, e posteriormente convertidos para reais pela cotação de venda do dólar dos Estados Unidos no mercado de câmbio de taxas livres. Diferentemente de outros países, o conceito de dívida líquida utilizado no Brasil considera os ativos e passivos financeiros do Banco Central, incluindo, dessa forma, a base monetária como componente da dívida, principalmente, pelo fato de constituir forma de financiamento, como será desenvolvido no item das necessidades de financiamento do setor público.

Dívida Pública Compromissos de entidade pública decorrentes de operações de créditos, com o objetivo de atender às necessidades dos serviços públicos, em virtude de orçamentos deficitários, caso em que o governo emite promissórias, bônus rotativos, etc., a curto prazo, ou para a realização de empreendimentos de vulto, em que se justifica a emissão de um empréstimo a longo prazo, por meio de obrigações e apólices. Os empréstimos que caracterizam a dívida pública são de curto ou longo prazo. A dívida pública pode ser proveniente de outras fontes, tais como: depósitos (fianças, cauções, cofre de órgãos, etc.), e de resíduos passivos (restos a pagar). A dívida pública classifica-se em consolidada ou fundada (interna ou externa) e flutuante ou não consolidada.

Dívida Pública Mobiliária É a dívida pública representada por títulos públicos emitidos pelo Tesouro Nacional

Dívida Pública Federal (DPF) Refere-se a todas as dívidas (contratual e mobiliária, interna e externa) assumidas pela esfera federal.

Dívida Pública Federal Externa (DPFe) É a dívida captada no mercado internacional. Pode ser denominada em moeda estrangeira (dólares, euros, ienes, etc) ou moeda local (reais). Pode ser dividida em mobiliária e contratual.

Dívida Pública Mobiliária Federal Interna (DPMFi) – É a dívida pública representada por títulos de emissão do Tesouro Nacional no mercado doméstico.

Dívida Não Consolidada Ver Dívida Flutuante.

O art. 37 da Lei 4.320/64 define como Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) como sendo as despesas para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado à época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, que poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

Decreto 93.872/86:

Art. 22. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida, e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, poderão ser pagos à conta de dotação destinada a atender despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria econômica própria (Lei nº 4.320/64, art. 37).

§ 1º O reconhecimento da obrigação de pagamento, de que trata este artigo, cabe à autoridade competente para empenhar a despesa.

§ 2º Para os efeitos deste artigo, considera-se:

a) despesas que não se tenham processado na época própria, aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação;

b) restos a pagar com prescrição interrompida, a despesa cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor;

c) compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício, a obrigação de pagamento criada em virtude de lei, mas somente reconhecido o direito do reclamante após o encerramento do exercício correspondente.

3.4.6. A conta única do Tesouro

Conta Única do Tesouro é uma conta que objetiva acolher todas as disponibilidades financeiras do ente federativo, inclusive fundos, de suas autarquias e fundações. Constitui importante instrumento de controle das finanças públicas, uma vez que permite a racionalização da administração dos recursos financeiros, reduzindo a pressão sobre a caixa do Tesouro, além de agilizar os processos de transferência e descentralização financeira e os pagamentos a terceiro.

O Estado da Bahia tem trabalhado com o propósito de adoção da conta única para melhor instrumentalizar os controles financeiros. Nesse processo, vem adotando o Sistema de Caixa Único, regulamentado pelo Decreto Estadual Nº 11.243 de 15 de outubro de 2008 que dispõe sobre a centralização, aplicação, resgate e suprimento de saldos de contas correntes integrantes do Sistema de Caixa Único, de titularidade do Poder Executivo do Estado da Bahia:

Art. 1º - O Sistema de Caixa Único do Estado será operacionalizado através da Conta Única aberta no Banco do Brasil, agência 3832-6/Governo Salvador, na qual processar-se-ão a destinação, aplicação e regate dos recursos do erário estadual, bem como o suprimento entre subcontas correspondentes às unidades orçamentárias e gestoras da Administração Direta, suas autarquias, fundações e fundos especiais integrantes daquele Sistema.

O sistema é constituído da Conta Única do Tesouro Estadual e das subcontas dos órgãos da Administração Direta, dos convênios, das autarquias, das fundações, dos fundos e das Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista, sendo que para as duas últimas entidades, a adesão é facultada mediante a celebração de convênio com a Secretaria da Fazenda.

O Sistema de Caixa Único é operacionalizado por meio de ferramenta disponibilizada pelas instituições financeiras e tem como principal objetivo otimizar a aplicação dos recursos financeiros, consolidando para tanto, todos os recursos disponíveis na Conta Única do Tesouro e nas subcontas dos órgãos, fundos e entidades integrantes do sistema.

Capítulo 4 – CICLO DO PLANEJAMENTO

Segundo o pensador contemporâneo, Carlos Matus (1996), “Planejar significa pensar antes de agir, pensar sistematicamente, com método; explicar cada uma das possibilidades e analisar suas respectivas vantagens e desvantagens;”⁵⁵

Corroborando, num recente trabalho, o Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão, por meio da sua Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos (2010), definiu:

Planejar é uma atividade estratégica alinhada com uma visão de futuro estabelecida, que se desenvolve a partir das necessidades das organizações em coordenar recursos humanos, materiais, financeiros e logísticos. É estabelecer, a priori, os resultados ou objetivos a serem alcançados, sob o contexto estratégico da organização, e definir as ações, os produtos e as metas para que se atinjam tais resultados no prazo estipulado. Em uma sociedade competitiva e complexa, planejar é vital, pois significa estruturar-se para enfrentar alterações de contexto que requeiram um processo decisório tempestivo que propicie eventuais correções de rumo⁵⁶

A crescente demanda da sociedade por serviços impõe ao administrador público uma maior eficiência na aplicação dos recursos públicos, com maior eficácia e efetividade das ações desenvolvidas, tornando a função de planejamento cada vez mais reconhecida e vital, senão vejamos:

O Planejamento, tal como é conhecido, revela-se uma atividade recente na história, sendo introduzido nas organizações especialmente como decorrência da crescente complexidade das demandas da sociedade, que passa a exigir maior qualidade, diversidade e disponibilidade dos produtos e serviços ofertados pelos governos e pelo setor privado. A diversidade de experiências e de estudos relacionados à gestão de processos e produtos em instituições de toda natureza, nas últimas décadas, tem propiciado importantes progressos no conhecimento e nas práticas de planejamento.⁵⁷

Planejamento pode ser entendido como o conjunto de ações desenvolvidas, de forma sistemática e continuada, com o objetivo de selecionar os meios disponíveis mais adequados para a realização de resultados definidos previamente do modo mais eficiente.⁵⁸

4.1. Ciclo PDCA - Processo de Melhoria Contínua do Desempenho^{59, 60}

As organizações públicas percebem hoje a necessidade de adotar instrumentos de gestão de processos e sistemas que as tornem mais competitivas. São esses instrumentos que possibilitarão a sua sobrevivência em um mercado globalizado. Dentre os métodos utilizados destaca-se, pelo seu uso universal, o Ciclo do PDCA.

Desenvolvido na década de 1930 por Walter A. Shewhart nos EUA, no Bell Laboratories, o Ciclo do PDCA resultou da análise estatística do controle de processos. Em 1950, ele foi adotado por W. E. Deming para desenvolver os conceitos de qualidade total no Japão e se popularizou.

O Ciclo do PDCA é projetado para sistematizar o planejamento e a execução das ações organizacionais em uma espiral crescente de melhoria. As práticas, processos ou padrões sempre podem ser reavaliados, permitindo melhorias ou implantação de métodos mais adequados, que favorecem a redução dos custos e aumentam a produtividade organizacional. Para ser eficaz, deve estar disseminado e dominado

⁵⁵ HUERTAS, Franco. O método PES: entrevistas com Matus. São Paulo: Edições Fundap, 1996. P. 12.

⁵⁶ Brasil. Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos. Conhecimento das Políticas Públicas Organizado em Temas. Brasília: MP. SPI, 2010. Disponível em <<http://portalspi.planejamento.gov.br>>. Acesso em 16/04/2011. P. 13.

⁵⁷ ALBUQUERQUE, Claudiano Manoel; MEDEIROS, Márcio Bastos; SILVA, Paulo Henrique Feijó de. Gestão de finanças públicas. 2ª Edição. Brasília: Editora Gestão Pública, 2008. P. 113.

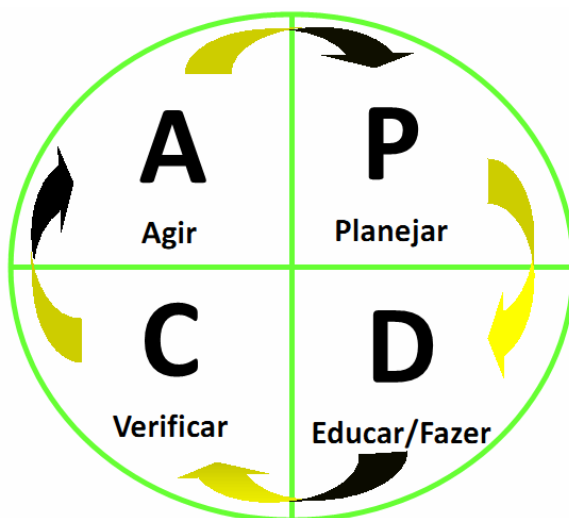
⁵⁸ Idem, p. 114.

⁵⁹ SEPLAN-AM: Avaliacao_e_Monitoramento_de_Programas.

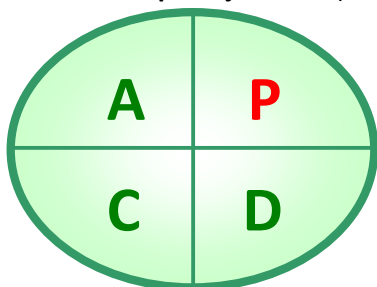
⁶⁰ Ministério do Planejamento: Gespública, 2006.

conceitual e operacionalmente por todos os colaboradores da organização.

O PDCA é uma ferramenta de extrema versatilidade e pode ser aplicada em toda a organização. O ciclo apresenta quatro fases, representadas pelas respectivas letras, que são as iniciais, em inglês, dos procedimentos a serem adotados: Plan, Do, Check e Act. Sua dinâmica se revitaliza a cada fechamento, que é marcado pelo início de uma nova fase: planejar (definição de metas, formulação das Políticas Públicas, elaboração dos instrumentos de planejamento), fazer (efetivar o planejado, implementar as políticas públicas, execução física/financeira do orçamento), verificar (acompanhar a eficácia da ação, monitoramento, avaliação) e agir (melhorar os resultados, ajustar as Políticas Públicas nos planos ou nos orçamentos face a avaliação), reiniciando-se em seguida.



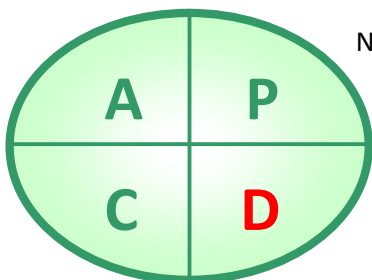
Na fase do **planejamento** (1ª etapa), são especificados:



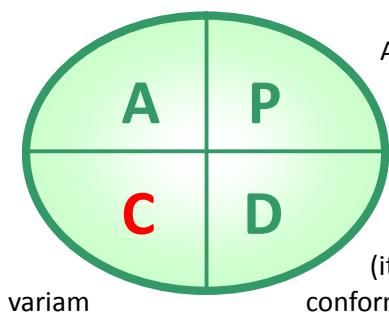
- os objetivos da organização;
- as práticas a serem utilizadas para a obtenção dos resultados;
- a alocação dos recursos necessários como: humanos, financeiros, materiais e tecnológicos e
- os indicadores a serem empregados no acompanhamento do que foi planejado.

Em resumo, o Ciclo do PDCA é um instrumento versátil, possível de aplicação em diferentes situações e nos mais variados níveis, promovendo a eficiência e a eficácia.

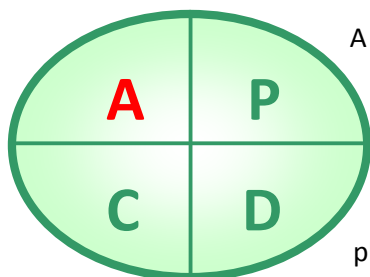
Essa fase é considerada por muitos estudiosos a mais importante do ciclo, pois as definições que nela ocorrem orientam todos os procedimentos seguintes. É a etapa da eficácia e deve ser elaborada cuidadosamente.



Na **execução** (2ª etapa), são implementadas as estratégias e ações definidas no planejamento. Compreende dois momentos: o da educação e treinamento e o da execução em si. No primeiro, as pessoas são preparadas para atuar utilizando as práticas e padrões estabelecidos. No segundo, as atividades são colocadas em prática.



A fase da **verificação** (3ª etapa) está relacionada com a averiguação das ações executadas e com a análise crítica dos procedimentos adotados. Essa etapa é fundamental, pois orientará a correção das ações, das práticas de gestão ou dos padrões definidos. Nela ocorre a comparação dos resultados obtidos com os que foram estabelecidos no planejamento. Para realizar a comparação são utilizados indicadores (itens de controle), definidos durante o planejamento, uma vez que estes variam conforme as necessidades da organização, seus objetivos e metas.



A última fase é a da **ação corretiva** (4ª etapa), onde ocorrem os processos de melhorias ou correções dos padrões. As ações podem se restringir às melhorias focalizadas, relacionadas ao aperfeiçoamento ou correção dos padrões já estabelecidos durante o planejamento. Podem, também, ser realizadas no âmbito da organização, de forma mais ampla, alterando diretrizes ou práticas de gestão, ou seja, alterando o próprio planejamento.

4.2. Ciclo de Gestão dos Recursos Públicos⁶¹

(P) Planejamento → TÍTULO II, III e IV da Lei 4.320 (*)

(D) Execução → TÍTULO V e VI da Lei 4.320 (*)

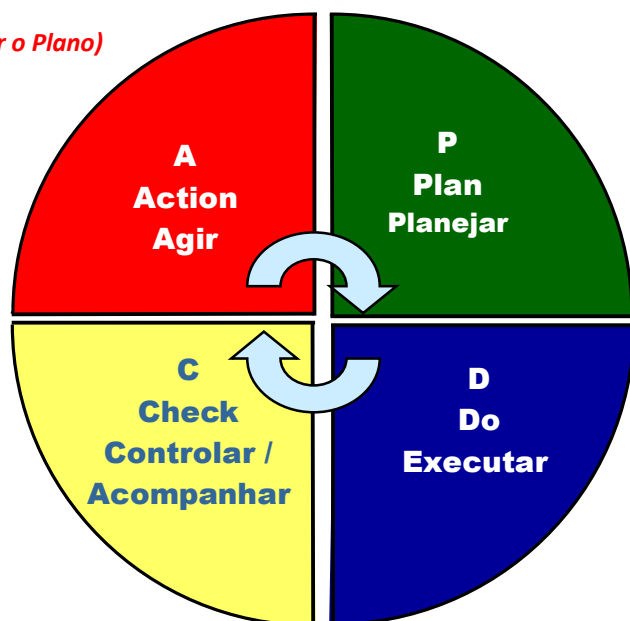
(C) Controle / Acompanhamento → TÍTULO VIII da Lei 4.320 (*)

(A) Ações de Melhoria → Decisões de Gestão (↑ Discricionariedade) (**)

(*) *Combinado com outras normas, ex.: CF, DL 200, LRF, PPA, LDO, LOA,*

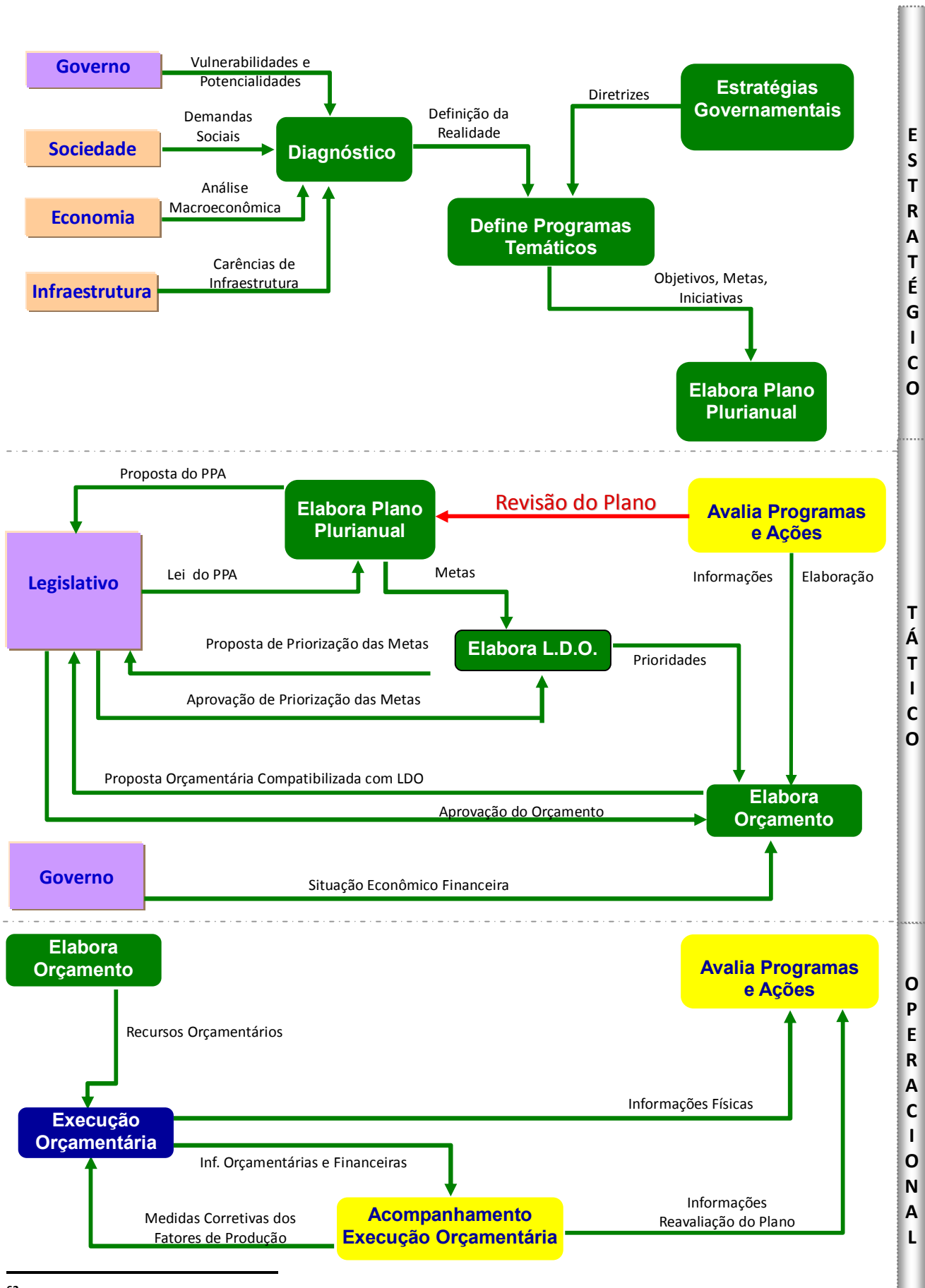
(**) *Iniciativas SOF para “Permitir Fazer Acontecer” (Agir para Rever o Plano)*

Equivale ao Ciclo PDCA, idealizado por Shewhart e divulgado por Deming (após II Grande Guerra)
 → Visa a Melhoria Contínua Qualidade



⁶¹ SOF – Secretaria de Orçamento Público

Ciclo de Gestão dos Recursos Públicos - PDCA⁶²



⁶² Secretaria de Orçamento Federal - SOF Coordenação-Geral de Inovação, Assuntos Orçamentários e Federativos – CGOFI - IX Semana de Administração Orçamentária, Financeira e de Contratações Públicas

4.3. Horizontes Temporais do Planejamento

O ciclo do planejamento governamental estrutura-se em três horizontes temporais sendo que, quanto maior o prazo, seu instrumento é de caráter mais indicativo, estratégico, seletivo, qualitativo e agregado, e de forma inversa, quanto menor o prazo, o documento é de caráter mais normativo, operacional, especializado e discriminado.

4.3.1. Planejamento de Longo Prazo

Embora a Constituição não exija a instituição do Plano Estratégico por lei, é de fundamental importância que as organizações desenvolvam a prática da sua elaboração. Trata-se do instrumento de maior amplitude, com horizontes de longo prazo, coerente com a Visão de Futuro, Missão e Objetivos mais abrangentes definidos para o Estado, uma vez que extrapola o horizonte temporal de um mandato de Governo e incorpora a visão e a matriz concebidas para construção do cenário futuro, detalhados nos planos estratégicos

A estratégia é a principal referência da instituição em suas ações cotidianas. As escolhas nos níveis tático e operacional deverão ser procedidas de modo a garantir que a instituição evolua dentro da estratégia traçada. A essas escolhas denominamos opções táticas e operacionais.

Assim, o planejamento estratégico tem a função de, por meio da estratégia traçada, orientar a gestão das organizações e influenciar o processo decisório de seus dirigentes.

Alguns pressupostos são comuns às diferentes metodologias de planejamento estratégico:

- Deve contribuir para a consecução dos objetivos organizacionais;
- Deve preceder as demais funções da organização;
- Deve buscar o maior nível possível de penetração e abrangência, podendo inclusive provocar modificações na forma de atuação da organização;
- Deve buscar maior eficiência, eficácia e efetividade (maximização dos resultados e minimização das deficiências).⁶³

Na dimensão estratégica, a Bahia está focada no desenvolvimento econômico sustentável do Estado o que constitui referencial para elaboração do Plano Plurianual e demais instrumentos de planejamento.

A visão de futuro da estratégia de desenvolvimento, que serviu de parâmetro para a elaboração dos instrumentos legais de planejamento vigentes, é de ser um Estado que ofereça à sua população qualidade de vida e maior participação nos resultados econômicos com equilíbrio social e étnico, e que esteja integrado nacional e internacionalmente.

O modelo de gestão está baseado na Governança Solidária que tem como elementos centrais a Ética no tratamento das questões públicas, a Democracia permeando a relação entre Governo e sociedade, a Transparência e o Controle Social das ações do Governo, a Participação Cidadã na formulação e implementação de políticas públicas, o compromisso com a Efetividade, a Territorialização das ações, a Transversalidade e a Descentralização Administrativa.

4.3.2. Planejamento de Médio Prazo

O Plano Plurianual – PPA estabelece, de forma regionalizada, o plano de ação do Governo para um período de quatro anos, reunindo os programas, ações e metas da Administração Pública e incorporando as diretrizes do Plano Estratégico de Governo.

⁶³ ALBUQUERQUE; FEIJÓ; SILVA (2008). Ob. Cit. P. 118.

4.3.3. Planejamento de Curto Prazo

Os instrumentos legais do planejamento orçamentário de curto prazo têm vigência no período de um ano e se constituem nas leis de Diretrizes Orçamentárias – LDO e Orçamentária Anual – LOA e no Cronograma Financeiro (LRF art. 8º).

4.4. Instrumentos de Planejamento: PPA, LDO e LOA

A Constituição Federal de 1988 trata das funções de planejamento em vários dos seus dispositivos, mais especificamente nos arts. 165 a 169, instituindo três instrumentos básicos a serem estabelecidos por leis de iniciativa do Poder Executivo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. A instituição de uma tríade de instrumentos integrados entre si tem com o objetivo criar um processo de planejamento de longo, médio e curto prazos, conformando um sistema composto das seguintes peças:

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

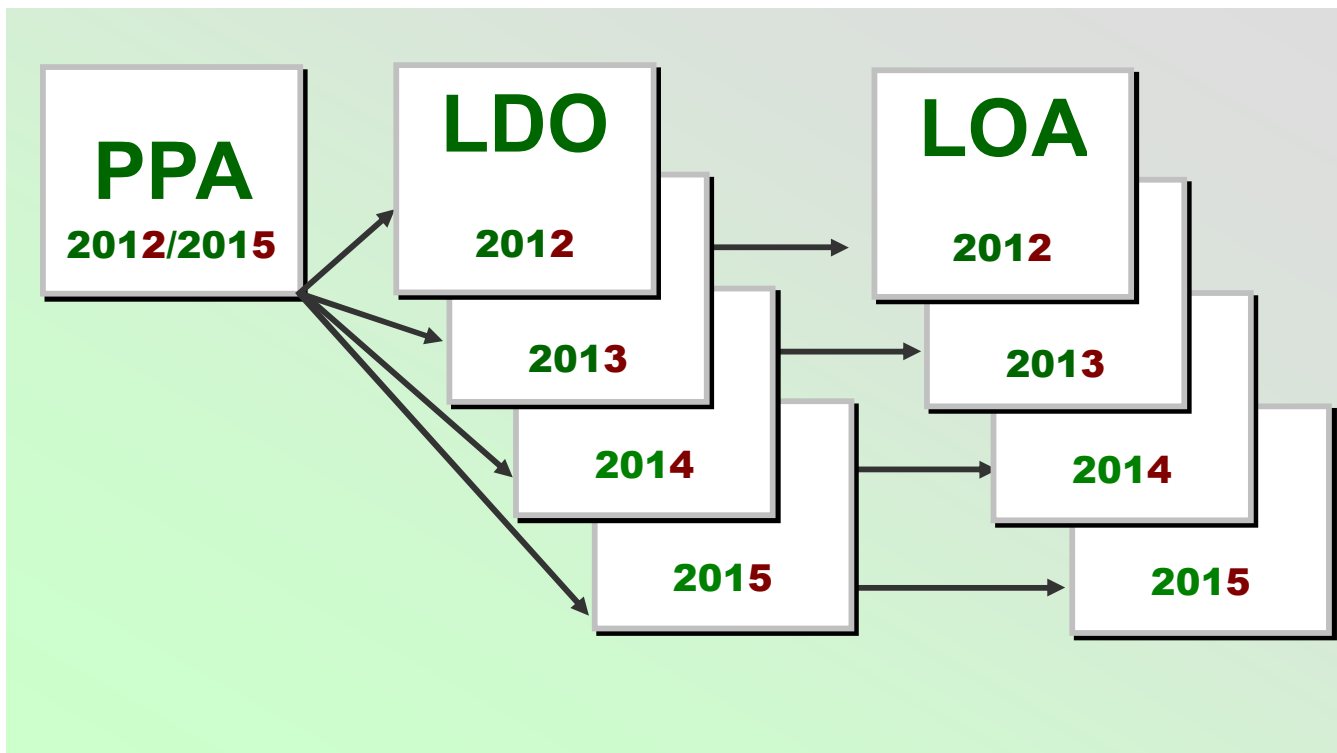
I - o plano plurianual;

II - as diretrizes orçamentárias;

III - os orçamentos anuais.

O PPA, com vigência de quatro anos, tem como função estabelecer as diretrizes, objetivos e metas de médio prazo da administração pública. Cabe à LDO, anualmente, enunciar as políticas públicas e respectivas prioridades para o exercício seguinte. Já a LOA tem como principais objetivos estimar a receita e fixar a programação das despesas para o exercício financeiro. Assim, a LDO ao identificar no PPA os programas que receberão prioridade no exercício seguinte torna-se o elo entre o PPA, que funciona como um plano de médio-prazo do governo, e a LOA, que é o instrumento que viabiliza a execução do plano de trabalho do exercício a que se refere.⁶⁴

Apesar desses três instrumentos serem leis ordinárias, costuma-se atribuir uma precedência funcional entre o PPA, a LDO e a LOA, em função do conteúdo e competência de cada uma delas.



⁶⁴ Câmara dos Deputados – <http://www2.camara.gov.br> Vander Gontijo(*)

Ainda de acordo com a Constituição Federal, o exercício da função do planejamento é um dever do Estado, tendo caráter determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

Assim, o planejamento expresso no Plano Plurianual assume a forma de grande moldura legal e institucional para a ação nacional, bem como para a formulação dos planos regionais e setoriais.

O § 1º do inciso XI do art. 167 da Constituição Federal é um argumento forte em relação à importância que os constituintes deram ao planejamento no Brasil:

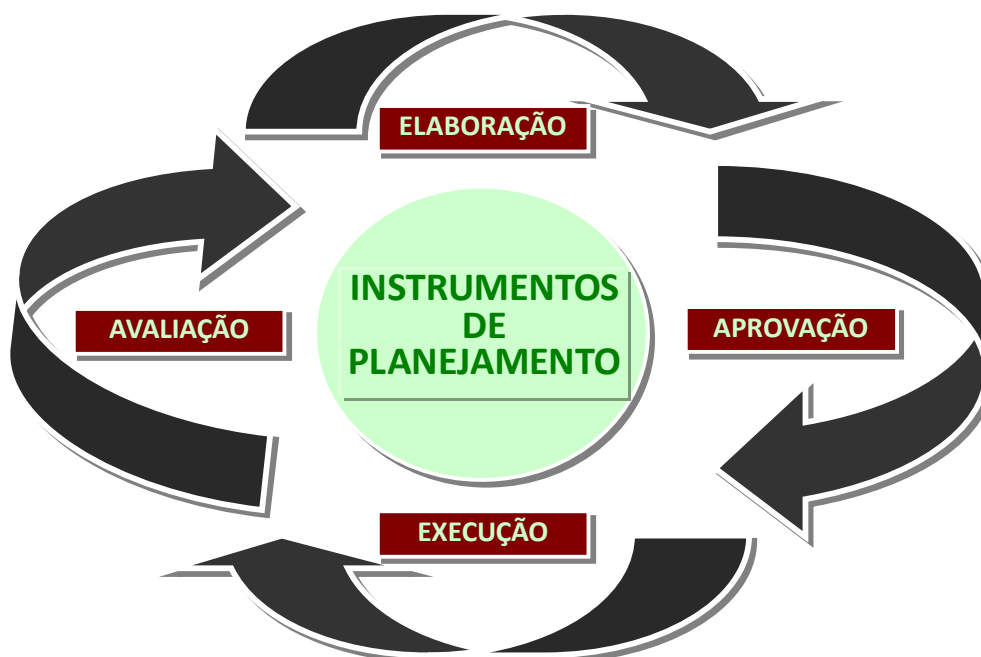
§ 1º Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.

Ao instituir estes três instrumentos, a CF/88 prevê claramente a necessidade de integração entre as funções de planejamento e orçamento, exigindo a compatibilização e a consonância dos planos gerais, setoriais e regionais de desenvolvimento econômico e social com o Plano Plurianual - PPA.

§ 4º - Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional (art. 165).

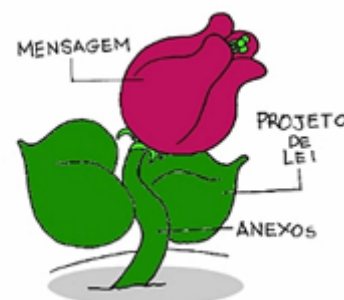
Quanto aos planos, a Constituição Federal concebe duas modalidades: o **plano plurianual**, que estabelece as diretrizes, objetivos e metas governamentais para o período de quatro anos, orientando as programações orçamentárias anuais, e **os planos nacionais, regionais e setoriais de desenvolvimento**, cujo conteúdo deve estar sempre em consonância com o plano plurianual.

A novidade, na norma constitucional, é a criação da Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO, com a finalidade, dentre outras, de destacar, da programação plurianual, as prioridades e metas a serem contempladas nos orçamentos anuais, e orientar a sua elaboração.



4.4.1. Elaboração da Proposta

Ao Poder Executivo é atribuída a competência de iniciativa ou proposição dos projetos de lei dos instrumentos (PPA, LDO, LOA). Esta fase caracteriza o momento em que todos os órgãos e entidades que compõem a administração pública, sob a coordenação do órgão central de planejamento – SEPLAN, apresentam suas propostas setoriais para consolidação em um único documento, compatibilizando-o com a estimativa das receitas esperadas para o próximo ano.



Após a unificação das propostas dos Poderes, o projeto de Lei é encaminhado, ao Poder Legislativo, junto com mensagem do chefe do Poder Executivo, para aprovação.

4.4.2. Discussão, Votação e Aprovação

4.4.2.1. Discussão e Votação da Proposta

No Legislativo, o projeto é encaminhado à Comissão Finanças, Orçamento, Fiscalização e Controle, a que se refere o parágrafo 1º do art. 160 da Constituição Estadual, hoje composta por 8 (oito) membros titulares (Deputados). Após aprovação da redação final, o projeto é encaminhado ao Chefe do Poder Executivo para sanção.

4.4.2.2. Sanção e Veto

O Chefe do Poder Executivo terá 15 (quinze) dias úteis, a contar da data do recebimento do projeto, para sancionar ou vetar (no todo ou em parte) o texto aprovado pelo Legislativo, se considerá-lo inconstitucional ou contrário ao interesse público, tendo 48 horas para comunicar ao presidente da Assembléia Legislativa as razões do veto (art. 80 CE). O silêncio do Chefe do Poder Executivo importa sanção.

O veto, caso ocorra, será apreciado no prazo de trinta dias, a contar de seu recebimento, só podendo ser rejeitado pelo voto da maioria absoluta dos deputados, em escrutínio secreto. Esgotado o prazo de trinta dias, sem deliberação, o veto será incluído na ordem do dia da sessão imediata, sobrestadas as demais proposições até votação final. Se o veto não for mantido, o projeto será enviado ao governador para promulgação. Se a lei não for promulgada dentro de quarenta e oito horas pelo governador, o presidente da Assembléia Legislativa promulga-la-á e, se este não o fizer em igual prazo, caberá a um dos vice-presidentes fazê-lo, obedecida a hierarquia na composição da Mesa. (Art. 80 CE).

4.4.2.3. Promulgação

A promulgação é o ato que sucede à decretação ou a sanção como elemento indispensável ao início da exigibilidade das regras e princípios contidos na lei que se divulga. É a própria divulgação ou publicação do texto legal, de modo solene. CASTRO⁶⁵

4.4.3. Implementação ou Execução

A implementação das políticas públicas que se dá através da execução do orçamento constitui a concretização anual dos objetivos e metas determinados para o setor público, no processo de planejamento integrado, e implica a mobilização de recursos humanos, materiais e financeiros. É nesta fase, que dura todo o exercício, que se efetiva a arrecadação das receitas previstas e a realização das despesas programadas.

4.4.4. Controle e Avaliação

4.4.4.1. Controle

O controle exerce na administração sistêmica papel fundamental no desempenho eficaz de qualquer organização. É através dele que detectamos eventuais desvios ou problemas que ocorrem durante a execução de um trabalho, possibilitando a adoção de medidas corretivas para que o processo se reorienta na direção dos objetivos traçados pela organização. CASTRO⁶⁶

⁶⁵ CASTRO, Róbison Gonçalves.

⁶⁶ CASTRO, Róbison Gonçalves.

Na administração pública federal, o art. 6º do Decreto-Lei nº 200/67 colocou o CONTROLE, ao lado do planejamento, entre os cinco princípios fundamentais que norteiam as suas atividades. Apesar de não possuir instrumento legal correspondente, a Constituição Estadual de 1989 traz no art. 80 a necessidade de existência do controle interno e externo de cada poder.

Art. 89 - A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e dos Municípios, incluída a das entidades da administração indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções, renúncia de receitas (), será exercida pela Assembléia Legislativa, quanto ao Estado, e pelas Câmaras Municipais, quanto aos Municípios, mediante controle externo e sistema de controle interno de cada Poder.*

A Lei nº 4.320/64 estabelece que o controle da execução orçamentária e financeira da União, Estados, Municípios e Distrito Federal será exercido pelos Poderes Legislativo e Executivo, mediante controles externo e interno, respectivamente.

Conforme o art. 75 da Lei nº 4.320/64, o controle da execução orçamentária compreenderá:

- I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;*
- II - a fidelidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores público; e*
- III - o cumprimento do programa de trabalho, expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.*

Exercidas em todos os níveis e não só através de um órgão específico mas também das chefias competentes e dos próprios órgãos de cada sistema, as atividades de controle interno está institucionalmente atribuída à Auditoria Geral do Estado – AGE. Já o controle externo será exercido pela Assembléia Legislativa, através do Tribunal de Contas do Estado – TCE.

Já a Lei Estadual nº 2.322 reza o seguinte:

Artigo 70 - O contrôle da execução orçamentária pelo Poder Legislativo tem por objetivo verificar a probidade da administração, a guarda e legal emprego dos dinheiros públicos e o cumprimento da Lei de Orçamento.

Artigo 71 - Observam-se os seguintes princípios quanto à fiscalização e ao contrôle da execução orçamentária:

- I - proibição de estôrno de verbas;*
- II - acompanhamento da execução dos programas por meio de unidades de medida e prazos de execução previamente estabelecidos;*
- III - condicionamento de eficácia dos contratos ao registro prévio pelo Tribunal de Contas;*
- IV - instrução da comprovação de despesa com a realização de obras, aquisição e instalação de equipamentos com laudo técnico em que se ateste sua execução, condições técnicas de realização e concordância com as plantas, projetos, orçamentos e especificações aprovadas;*
- V - aprovação prévia dos projetos e orçamentos por autoridade competente seja qual fôr a modalidade da execução e a origem dos recursos.*

4.4.4.2. Avaliação

A avaliação, mesmo se confundindo muitas vezes com o controle, preocupa-se especificamente com os resultados efetivos dos programas realizados durante o ano, em termos de benefícios gerados para a população. A avaliação utiliza-se, entre outros instrumentos, dos indicadores, definidos no PPA, de forma que possa ser aferida a eficácia, eficiência, efetividade e economicidade dos programas executados:

Os indicadores para Avaliação de Desempenho é uma classificação relacionada à avaliação dos recursos alocados e aos resultados alcançados. Podem ser:

- **Eficácia:** capacidade de cumprir metas e produzir os produtos planejados. A eficácia aponta o grau com que um Programa atinge as metas e objetivos planejados, ou seja, uma vez estabelecido o referencial (linha de base) e as metas a serem alcançadas, utiliza-se indicadores de resultado para avaliar se estas foram atingidas ou superadas;

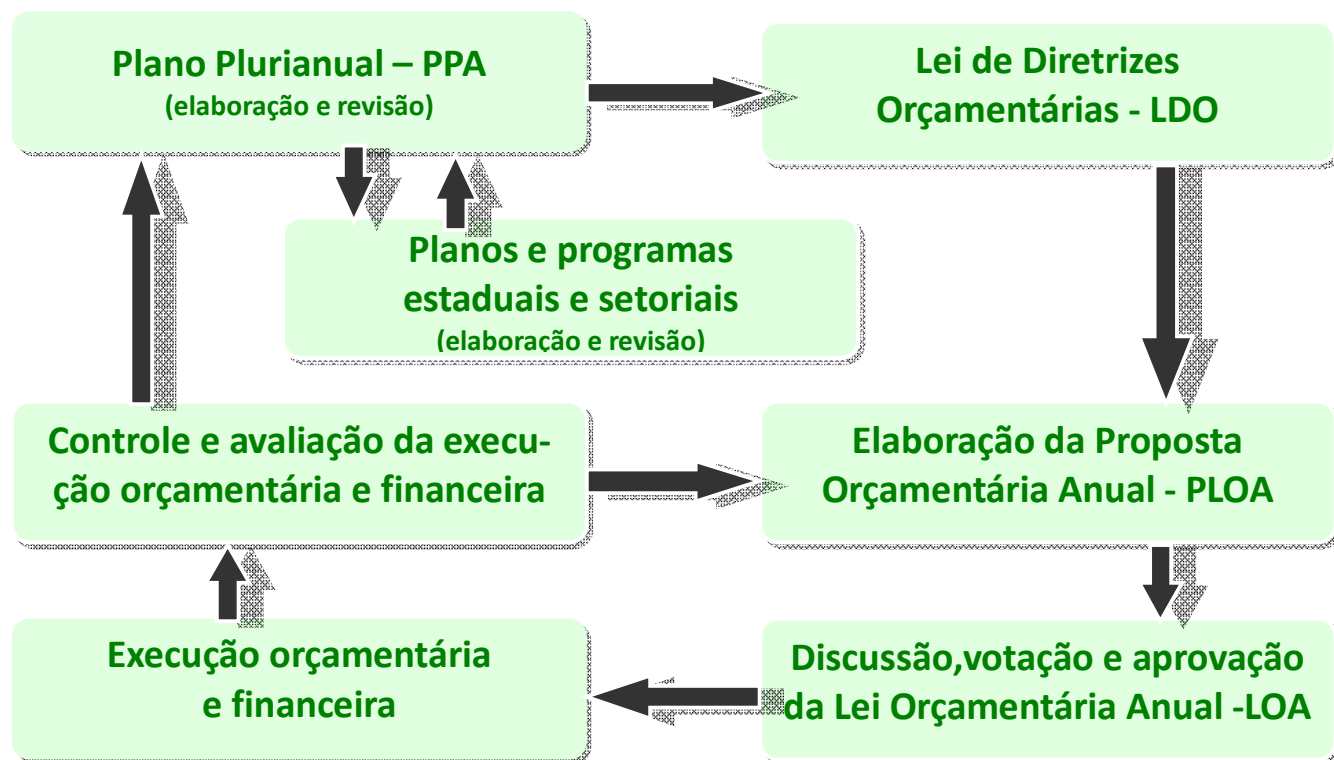
- **Economicidade:** capacidade de reduzir custos; mede os gastos envolvidos na obtenção dos insumos (materiais, humanos, financeiros etc.) necessários às ações que produzirão os resultados planejados. Visa a minimizar custos sem comprometer os padrões de qualidade estabelecidos e requer um sistema que estabeleça referenciais de comparação e negociação;
- **Eficiência:** elevação da produtividade, melhoria da relação custo-benefício; essa medida possui estreita relação com produtividade, ou seja, o quanto se consegue produzir com os meios disponibilizados. Assim, a partir de um padrão ou referencial, a eficiência de um processo será tanto maior quanto mais produtos forem entregues com a mesma quantidade de insumos, ou os mesmos produtos e/ou serviços sejam obtidos com menor quantidade de recursos;
- **Efetividade:** capacidade de produzir mudanças na realidade. Efeitos pretendidos. Mede os efeitos positivos ou negativos na realidade que sofreu a intervenção, ou seja, aponta se houve mudanças socioeconômicas, ambientais ou institucionais decorrentes dos resultados obtidos pela política, plano ou programa.

4.5. Ciclo dos Instrumentos Orçamentários

Convém ressaltar que o ciclo orçamentário não se confunde com o exercício financeiro. Este, na realidade, é o período durante o qual se executa o orçamento, correspondendo, portanto, a uma das fases do ciclo orçamentário. No Brasil, o exercício financeiro coincide com o ano civil, ou seja, inicia em 01 de janeiro e encerra em 31 de dezembro de cada ano, conforme dispõe o art. 34 da Lei nº 4.320/64. Por outro lado, o ciclo orçamentário envolve um período muito maior, iniciando com o processo de elaboração do orçamento, passando pela execução e encerramento com controle.

CICLO DO PLANEJAMENTO DO ESTADO DA BAHIA

	PPA		LDO		LOA	
	PRAZOS	RESPONSÁVEL	PRAZOS	RESPONSÁVEL	PRAZOS	RESPONSÁVEL
ELABORAÇÃO	31 de agosto do primeiro ano do mandato	Executivo	15 de maio de todos os anos.	Executivo	30 de setembro de todos os anos.	Executivo
DISCUSSÃO / VOTAÇÃO	Até 22 de dezembro / até o encerramento do 2º período da sessão legislativa	Legislativo	Até 17 de julho / até o encerramento do 1º período da sessão legislativa	Legislativo	Até 22 de dezembro / até o encerramento do 2º período da sessão legislativa	Legislativo
EXECUÇÃO	Durante os últimos 3 anos de um governo e o primeiro ano do governo seguinte.	Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e seus respectivos órgãos.	Durante a elaboração da LOA e o ano seguinte.	Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e seus respectivos órgãos.	1º de janeiro a 31 de dezembro do ano seguinte.	Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e seus respectivos órgãos.
AVALIAÇÃO E CONTROLE	Interno, durante a execução. Externo, durante e após o fim da execução.	Secretarias, Legislativo, Tribunal de Contas, Sociedade civil.	Interno durante a execução. Externo, durante e após o fim da execução.	Secretarias, Legislativo, Tribunal de Contas, Sociedade civil.	Interno durante a execução. Externo, durante e após o fim da execução.	Secretarias, Legislativo, Tribunal de Contas, Sociedade civil.



4.5. O Plano Plurianual – PPA

O Plano Plurianual é o planejamento de médio prazo da Administração Pública e tem por finalidade estabelecer de forma regionalizada as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para aquelas relativas aos programas de duração continuada.⁶⁷

O PPA é inovação da Constituição da República de 1988. Esse termo substituiu os anteriores, às vezes denominados de Plano Plurianual de Investimento, Plano Nacional de Desenvolvimento, entre outros.⁶⁸

O PPA é doutrinariamente conhecido como o planejamento estratégico de médio prazo da administração pública brasileira.⁶⁹

Ao assumir o mandato, já no 1º ano, o Chefe do Poder Executivo elabora o seu planejamento de realizações, ou seja, estabelece o que pretende executar, em termos de bens e serviços, durante seu período de governo, 4 anos. Esse planejamento é elaborado pelo Executivo e aprovado pelo Poder Legislativo. É uma Lei temporária, com período de vigência para 4 anos.⁷⁰

O que foi planejado para 4 anos, através da Lei do PPA, deverá ser cumprido passo a passo, ano a ano, através da Lei Orçamentária Anual – LOA, ou seja, o PPA e a LOA devem estar coordenados e integrados entre si. Essa previsão está no § 1º do art. 166 da CF, onde estabelece que nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.^{71 72}

Como um plano de médio prazo, através dele se procura ordenar as ações do governo que levem a atingir as diretrizes, objetivos e metas fixados para o período de quatro anos, tanto no governo federal como nos governos estaduais e municipais.

⁶⁷ AULA Nº 02: PLANO PLURIANUAL - PARTE II – Ponto dos Concursos

⁶⁸ AULA Nº 02: PLANO PLURIANUAL - PARTE II – Ponto dos Concursos

⁶⁹ AULA Nº 02: PLANO PLURIANUAL - PARTE II – Ponto dos Concursos

⁷⁰ AULA Nº 02: PLANO PLURIANUAL - PARTE II – Ponto dos Concursos

⁷¹ AULA Nº 02: PLANO PLURIANUAL - PARTE II – Ponto dos Concursos

⁷² **Crimes de responsabilidade** são infrações político-administrativas cujas sanções importam em vacância do cargo, ou seja, na saída do agente do cargo e sua inabilitação por certo período de tempo para o exercício de funções públicas.

O PPA é aprovado por lei quadrienal, sujeita a prazos e ritos diferenciados de tramitação. Tem vigência do segundo ano de um mandato presidencial até o final do primeiro ano do mandato seguinte. Também prevê a atuação do Governo, durante o período mencionado, em programas de duração continuada já instituídos ou a instituir no médio prazo.

Com a adoção deste plano, tornou-se obrigatório o Governo planejar todas as suas ações e também seu orçamento de modo a não ferir as diretrizes nele contidas, somente devendo efetuar investimentos em programas estratégicos previstos na redação do PPA para o período vigente. Conforme a Constituição, também é sugerido que a iniciativa privada volte suas ações de desenvolvimento para as áreas abordadas pelo plano vigente.⁷³

Ao final de cada exercício, deve ser realizada uma avaliação dos programas a serem desenvolvidos durante o período quadrienal – não só apresentando a situação atual, mas também sugerindo formas de evitar o desperdício de dinheiro público em ações não significativas. Sobre esta avaliação é que devem ser traçadas as bases para a elaboração do orçamento do próximo período.

A avaliação anual poderá se utilizar de vários recursos para sua efetivação, inclusive de pesquisas de satisfação pública, quando viáveis.

Pode-se afirmar que o Plano Plurianual faz parte da política de descentralização do governo federal, que já é prevista na Constituição vigente. Nas diretrizes estabelecidas em cada plano é fundamental a participação e apoio das esferas inferiores da administração pública, que sem dúvida têm mais conhecimento dos problemas e desafios que são necessários enfrentar para o desenvolvimento sustentável local.

4.6. A Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO⁷⁴

É o instrumento legal que estabelece critérios para a elaboração dos Orçamentos Públicos. De acordo com a Constituição Federal de 1988, compete à LDO dispor sobre: as metas e prioridades da administração pública de cada ente, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente; a orientação ao elaborar a lei orçamentária anual, as alterações na legislação tributária; o estabelecimento da política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

A LDO estabelece parâmetros para a aplicação do recurso orçamentário anual para garantir o objetivo fim, expresso no Plano Plurianual, ou seja, norteia a elaboração do orçamento de forma a adequar às diretrizes e objetivos estabelecidos no plano plurianual, restrito ao ano a que se refere, definindo as metas em termos de programas.

A LDO é integrada por dois anexos: o Anexo de Metas Fiscais e o Anexo de Riscos Fiscais. O Anexo de Metas Fiscais apresenta metas para cinco variáveis: receita, despesa, resultado primário, resultado nominal e dívida - para o exercício a que se refere e os dois seguintes. Este anexo é peça fundamental na estrutura lógica da LRF. As metas são de perseguição obrigatória e são utilizadas como referencial para adoção de alguns mecanismos de restrição orçamentária. Ressalte-se que as metas são definidas por cada ente, sem imposição por outro ente da federação.

ATENÇÃO: Os municípios com menos de 50.000 habitantes estão obrigados a elaborar o Anexo de Metas Fiscais a partir do exercício de 2005 (art. 63, LRF).

O Anexo de Riscos Fiscais serve para quantificar os passivos contingentes⁷⁵ e outros riscos capazes de prejudicar o equilíbrio das contas públicas. Tem por objetivo evitar que a materialização destes riscos provoque desequilíbrio fiscal. O valor identificado neste anexo deve ser incluído na Lei Orçamentária Anual (LOA) como Reserva de Contingência.

⁷³ AULA Nº 02: PLANO PLURIANUAL - PARTE II – Ponto dos Concursos

⁷⁴ Wikipédia

⁷⁵ **Passivos contingentes:** São obrigações incertas porque dependem de condição futura. A exemplo de demandas judiciais que podem impor a realização, adicional, de gastos ou redução das receitas em relação àquele exercício financeiro.

4.7. A Lei Orçamentária Anual - LOA

A Lei Orçamentária Anual - LOA – é uma Lei especial⁷⁶ que contém a discriminação da receita e da despesa pública (estima as receitas que o governo espera arrecadar durante o ano e fixa os gastos a serem realizados com tais recursos), de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do governo, obedecendo os princípios de unidade, universalidade e anualidade.

A Lei Orçamentária ou Lei de Orçamento é também conhecida como Lei de Meios, assim denominada porque possibilita os meios para o desenvolvimento das ações relativas aos diversos órgãos e entidades que integram a administração pública.

A lei orçamentária constitui o ponto central do ciclo orçamentário, a partir do qual se dá a integração dos planos com o orçamento, execução orçamentária e financeira, contabilidade e controle na administração pública.

Feitas as primeiras considerações sobre os instrumentos PPA, LDO e LOA, os próximos capítulos serão dedicados ao aprofundamento mais detalhado destes assuntos.

⁷⁶ Lei Ordinária

Capítulo 5 - PLANO PLURIANUAL (PPA)

5.1. Introdução ao Planejamento

O planejamento na Administração Pública não é apenas uma formalidade legal ou constitucional mas trata-se da canalização de esforços no sentido da construção de uma realidade futura melhor do que a presente. Dessa forma, percebe-se que essa conceituação do planejamento aproxima todos de algo que lhes é bastante comum, a prática de planejar.

Planejamos para organizar a aplicação dos recursos e esforços do país, estado ou município para que suas instituições possam fornecer à população bens e serviços de qualidade e em quantidade adequada às nossas necessidades ao menor custo possível. Uma ação planejada minimiza o desperdício de recursos e, os recursos poupados podem ser aplicados naquilo que é mais relevante, ampliando, assim, a capacidade dos governos no atendimento às necessidades do povo.

O planejamento é uma ação contínua que deve ser feito a todo instante. Não existe um só momento onde não se planeje algo. Contudo, na administração pública, por conta de sua complexidade, o processo de planejamento precisa ser organizado. Isso se justifica pelo fato de que planejar as ações de um governo envolve um número expressivo de pessoas e instituições partícipes dessa construção.⁷⁷

É no contexto da Administração Pública que surge o Plano Plurianual (PPA) como o instrumento legal de planejamento governamental de maior alcance no estabelecimento das prioridades e no direcionamento das ações do governo. O PPA estabelece, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública Federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada, conforme disposto no artigo 165 da Constituição Federal de 1988. O PPA declara as escolhas pactuadas com a sociedade e contribui para viabilizar os objetivos fundamentais da República. Além disso, organiza a ação de governo na busca de um melhor desempenho da Administração Pública.⁷⁸

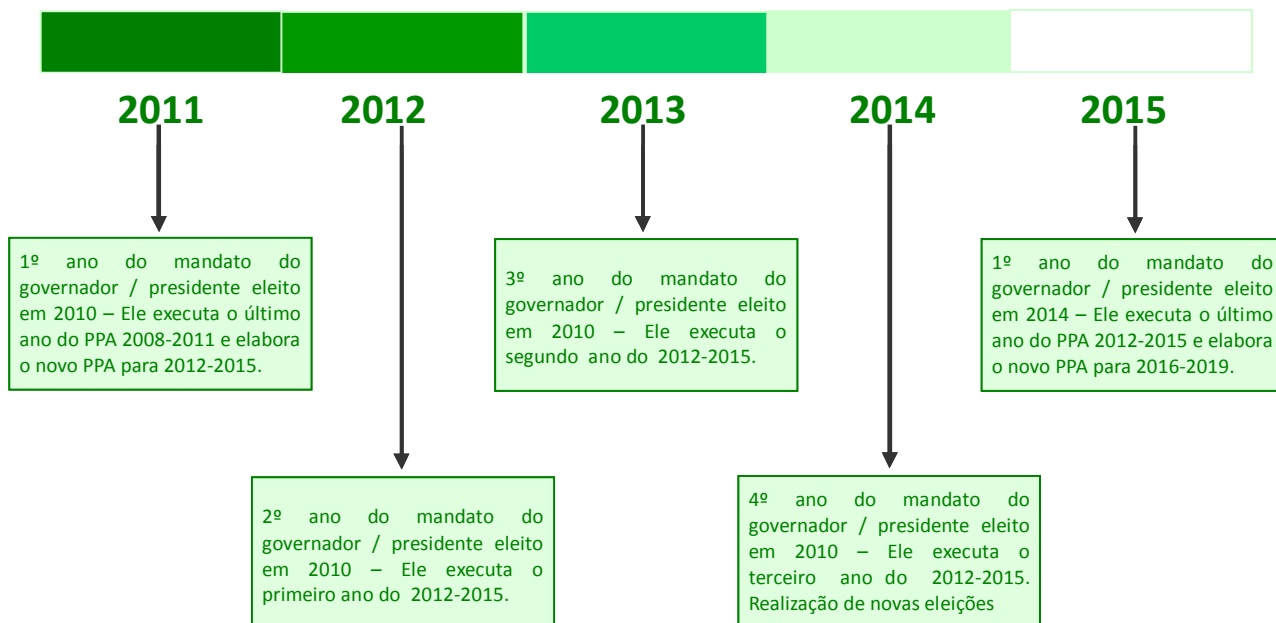
O planejamento governamental é, portanto, a atividade que, a partir de diagnósticos e estudos prospectivos, orienta as escolhas de políticas públicas.

O PPA 2012-2015, elaborado em 2011, se afirma como instrumento de planejamento governamental que define diretrizes, objetivos e metas com o propósito de viabilizar a implementação e a gestão das políticas públicas, convergir a dimensão estratégica da ação governamental, orientar a definição de prioridades e auxiliar na promoção do desenvolvimento sustentável.

⁷⁷ TCU. 2011. Curso Planejamento e Orçamento Público (POP). Planejamento e Orçamento Plano Plurianual (PPA)

⁷⁸ PPA 2012-2015 – União

MANDATO DO GOVERNADOR / VIGÊNCIA DO PPA



5.2. Competência, Estrutura e Base Legal do PPA

O Plano Plurianual é o instrumento da ação governamental que estabelece, de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública e as despesas de capital e outras delas decorrentes e relativas aos programas de duração continuada.

*Art. 165 § 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..*

Diretrizes: representam o conjunto, estruturado e interativo, das grandes orientações das ações de governo, ou seja, seus objetivos, estratégias e políticas⁷⁹[OLIVEIRA] . As diretrizes são, assim, as linhas gerais que desenham o PPA. Na União as diretrizes já foram representadas por MEGAOBJETIVOS e MACROOBJETIVOS [PPA 2000/2003], MEGAOBJETIVOS e DESAFIOS [PPA 2004/2007], DIRETRIZES DA POLÍTICA FISCAL [PPA 2008-2011] e, agora, por MACRODESAFIOS e PROGRAMA TEMÁTICO [PPA 2012-2015].

Objetivos: é o alvo ou ponto qualificado, com prazo de realização e responsável estabelecidos, que se pretende alcançar através de esforço extra; é um resultado concreto que se quer alcançar; deve ter uma referência de data e valor de um parâmetro a ser alcançado; os objetivos são expressos na programação do PPA; um programa para superação de cada problema identificado como alvo da atuação do poder público; um objetivo claro e específico para cada programa.

Metas: é a segmentação do objetivo; as datas e os valores dos parâmetros são precisos; é voltada para o operacional; os indicadores irão possibilitar o acompanhamento das metas; as metas serão definidas no PPA e aquelas priorizadas pela LDO serão objeto da proposta orçamentária anual; as metas representam, para cada objetivo ou programa, as parcelas de resultado que se pretende alcançar no período de vigência do plano.

⁷⁹ OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de Oliveira, 2010, Planejamento Estratégico, Editora Atlas, 28ª Edição.

Despesas de Capital: o PPA abrange as despesas de capital que são aquelas destinadas à aquisição de um bem de capital (Lei nº 4.320/1964); para efeitos práticos na elaboração e gestão do PPA, correspondem aos investimentos e inversões financeiras a serem realizados pelos entes da federação (União, Estados, Municípios, DF) no período de vigência do PPA; as amortizações de dívida, outro grupo relacionado às despesas de capital, em geral não são discutidas no processo de elaboração e gestão do PPA uma vez que a dívida possui um plano de gerenciamento próprio. Mas isso não quer dizer que essas despesas não componham o PPA. São despesas de capital e por isso integram o plano.⁸⁰

Outras despesas decorrentes das despesas de capital: grande parte das despesas de capital geram por consequência de seu produto outras despesas, em geral correntes, que decorrem da primeira. Assim, ao construir um posto de saúde, o município estará realizando uma despesa de capital, mas para operá-lo precisará manter profissionais de saúde, material de consumo e serviços de manutenção. Essas despesas correntes decorrem da despesa de capital e ampliam os gastos correntes, já assumidos anteriormente. Por essa razão devem também fazer parte do PPA.⁸¹

Despesas dos programas de duração continuada: para continuar utilizando o exemplo da construção do posto de saúde, não se faz política de saúde apenas com novos postos de saúde. Toda atuação governamental nessa área de competência deve ser objeto de planejamento.

Mesmo possuindo vigência quase coincidente com o mandato de 4 anos, é também finalidade do PPA estabelecer objetivos e metas que comprometam o Poder Executivo e o Poder Legislativo a dar continuidade aos programas iniciados no quadriênio anterior.

O PPA precisa ser aprovado pelo Legislativo até o final do primeiro ano do mandato do Chefe do Executivo. Já o controle e a fiscalização da execução do PPA são realizados pelo sistema de controle interno do Poder Executivo e pelo Tribunal de Contas. O acompanhamento e a avaliação são feitos pelo órgão central de planejamento do Poder Executivo, no caso da União o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, e, na Bahia, a Secretaria de Planejamento.

Conforme a Emenda Constitucional nº 50, de 14/02/2006, a sessão legislativa vai do período de 02 de fevereiro a 17 de julho, e de 1º de agosto a 22 de dezembro (art. 57 da CF/88).

O prazo para envio do projeto de Lei do PPA ao Poder Legislativo é o dia 31 de agosto do primeiro exercício do mandato do Chefe do Poder Executivo. É o que consta no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, no seu artigo 35, § 2º, transcrito a seguir:

I - o projeto do plano plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa;

5.2.1. Regionalização do PPA

Nas disposições Constitucionais sobre o PPA, diz-se que:

*Art. 165 §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 (art. 165).*

⁸⁰ TCU. 2011. Curso Planejamento e Orçamento Público (POP). Planejamento e Orçamento Plano Plurianual (PPA)

⁸¹ TCU. 2011. Curso Planejamento e Orçamento Público (POP). Planejamento e Orçamento Plano Plurianual (PPA)

A regionalização considerada na instituição do PPA determina o impacto que os compromissos e as entregas do Plano terão em cada território na medida em que as realidades se diferenciam. O planejador, ao regionalizar, delimita o espaço onde determinada carência de política pública se apresenta de forma mais evidente. O foco na solução e minimização dos problemas/desafios onde eles mais se evidenciam constitui-se, assim, numa forma de promover a redução das desigualdades regionais.

A Constituição prevê a existência dos planos e programas estaduais, regionais e setoriais, desde que compatíveis com o Plano Plurianual. A grande extensão e diversidade regionais de um país como o Brasil demanda a regionalização do PPA para que a identificação da melhor política pública para cada região seja definida de forma mais precisa e adequada a cada realidade.

Constituição Estadual, art. 159, §4º - Os planos e programas estaduais, regionais e setoriais serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pela Assembléia Legislativa.

A regionalização definida no art. 159 da CF, que permeia todos os instrumentos de planejamento - ser compatibilizados com o PPA - objetiva, ainda, explicitar a política de incentivos e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia além de considerar na busca da redução das desigualdades regionais o critério populacional.

§ 7º - Os Orçamentos previstos no § 5º, incisos I e II, terão:

I - compatibilização com o plano plurianual;

*II - função de **reduzir as desigualdades inter-regionais**, segundo critérios de população e renda per capita;*

Observe ainda mais uma regra quanto ao PPA, conforme artigo 167 da CF/88:

§ 1º - Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.

Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais serão elaborados em consonância com o PPA e aprovados pelo Congresso Nacional ou Assembléia Legislativa.

5.2.1.1. Critérios de Regionalização da Bahia

Na Bahia, a divisão política – aplicada nos demais estados - resulta em 417 municípios. Para fins estatísticos de estudo o IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística divide a Bahia em meso e microrregiões, agrupando os municípios conforme aspectos socioeconômicos. Assim, tem-se no Estado sete mesorregiões (do Extremo Oeste Baiano, do Vale São-Franciscano da Bahia, do Centro-Sul Baiano, do Sul Baiano, do Centro-Norte Baiano, do Nordeste Baiano, Metropolitana de Salvador) e 32 microrregiões. De acordo com a Superintendência de Estudos Econômicos e Sociais da Bahia - SEI, o Estado da Bahia se divide, ainda, em quinze regiões econômicas.

Existem outras divisões na Bahia como a utilizada na coordenação de ações de promoção turística - Programa de Desenvolvimento Turístico (PRODETUR), que dividiu o Estado em zonas turísticas, as quais são Baía de Todos os Santos, Costa dos Coqueiros, Costa do Dendê, Costa do Cacau, Costa das Baleias, Costa do Descobrimento, Caminhos do Oeste, Chapada Diamantina e Lagos do São Francisco.

Recentemente, com o objetivo de identificar prioridades temáticas definidas a partir da realidade local, possibilitando o desenvolvimento equilibrado e sustentável entre as regiões, passou-se a reconhecer a existência de 27 Territórios de Identidade - TI, constituídos a partir da especificidade de cada região baiana. Essa regionalização espacial, adotada pelo Governo da Bahia, baseou-se nas características sócio-econômicas, políticas, culturais e geo-ambientais, resultante do agrupamento de municípios e associado ao sentimento de pertencimento da população que tem participação efetiva através dos seus representantes.

O território é conceituado como um espaço físico, geograficamente definido, geralmente contínuo, caracterizado por critérios multidimensionais, tais como o ambiente, a economia, a sociedade, a cultura, a política e as instituições, e uma população com grupos sociais relativamente distintos, que se relacionam interna e externamente por meio de processos específicos, onde se pode distinguir um ou mais elementos que indicam identidade, coesão social, cultural e territorial.

Os territórios definidos constituem-se não somente num critério de investimento na redução das desigualdades sociais, mas, principalmente, de potencialização das oportunidades oferecidas em cada região. Com uma vasta extensão e característica impar quanto ao número de divisas, a Bahia, através dos territórios de identidade consegue mapear identidades de solo, cultura, clima, população propícios para investimentos específicos que venham potencializar o desenvolvimento econômico local ou suprir suas carências.

TERRITÓRIOS DE IDENTIDADE



Fonte: CEDETER, 2011.

5.3. Objetivos do PPA⁸²

O PPA não se constitui num mero documento legal a ser, como tantas outras atividades, cumpridos pela Administração Pública. Seus objetivos vão além da organização e norteamto das atividades administrativas, abrangendo outros benefícios.

ORGANIZAÇÃO POR PROGRAMAS	O PPA organiza por programas todas as ações desenvolvidas pela administração, assegurando o alinhamento destes com a Orientação Estratégica de Governo e com as previsões de recursos por área de atuação. Além disso, a organização por programas também propicia um ambiente convidativo ao desenvolvimento e aprimoramento do planejamento, do orçamento e da gestão por programas em todos os órgãos da administração pública.
TRANSPARÊNCIA	O PPA, ao privilegiar o uso de uma linguagem próxima à utilizada pela sociedade e organizar as ações de governo voltando-as para um público-alvo específico (parcela da sociedade), presta um grande serviço ao processo de comunicação governo-população e torna pública a informação referente à execução dos programas do governo, possibilitando um bom nível de controle social da aplicação dos recursos e uma maior participação da sociedade nos debates inerentes ao processo de elaboração/revisão do PPA.
PARCERIAS	Para maximizar a possibilidade de alcance de resultados, o PPA deve servir como um estímulo ao envolvimento e efetiva participação de outras esferas de governo e mesmo do setor privado na condução de ações alinhadas aos objetivos expressos no plano e complementares aos esforços despendidos pelo Governo.
GERENCIAMENTO	A gestão do PPA deve privilegiar a adoção de um sistema de gerenciamento estruturado, centrado na estrutura programática, que facilite a tomada de decisão e a correção de desvios, direcionando os recursos disponíveis para o alcance dos resultados pretendidos.
AVALIAÇÃO	O PPA provê todas as condições para que seja avaliada a atuação do governo por meio da mensuração de indicadores associados aos resultados programados e dos efeitos deste sobre a sociedade. A partir da avaliação anual do PPA é possível compatibilizar a alocação de recursos orçamentários com a capacidade de execução e de geração de resultados dos programas.

5.4. Conceitos e Estrutura do PPA 2012–2015⁸³

No documento ORIENTAÇÕES PARA ELABORAÇÃO DO PLANO PLURIANUAL 2012-2015 a União apresentou orientações para a elaboração do PPA 2012–2015, que expressam a introdução de alterações significativas na estrutura adotada pelos últimos três planos plurianuais do Governo Federal e que também se aplicará aos demais governos estaduais e municipais. O sentido geral das mudanças é o da busca por um caráter mais estratégico para o Plano, criando condições efetivas para a formulação, a gestão e a implementação das políticas públicas. Além disso, a nova estrutura define os espaços de atuação do Plano e do Orçamento, e qualifica a comunicação com a sociedade.

⁸² TCU. 2011. Curso Planejamento e Orçamento Público (POP). Planejamento e Orçamento Plano Plurianual (PPA)

⁸³ PPA 2012 – 2015 - União

As categorias a partir das quais o Plano se organiza foram redesenhadas. O binômio “Programa-Ação”, que estruturava tanto os planos plurianuais como os orçamentos, dá lugar a Programas Temáticos⁸⁴, Compromissos/Objetivos e Entregas/Iniciativas, tornando-se a Ação uma categoria exclusiva dos orçamentos. Com isso, define-se uma relação de complementaridade entre os instrumentos, sem prejuízo à integração. O Plano tem como foco a organização da ação de governo nos níveis estratégico e tático, e o Orçamento responde pela organização no nível operacional.

Busca-se, também, maior versatilidade das categorias a partir das quais o Plano é organizado. Isso possibilita a explicitação da diversidade dos arranjos empregados para a materialização das políticas públicas, como mecanismos de identificação, priorização e seleção de beneficiários e de organização das relações entre os entes federados e entre as esferas pública e privada. Outra consequência positiva dessa versatilidade é o estabelecimento de condições para um melhor tratamento da multissetorialidade que caracteriza diversas políticas, assim como sua organização a partir dos diferentes recortes territoriais possíveis.

A nova estrutura de Plano permite ainda comunicar à sociedade os principais objetivos de governo e suas respectivas metas de maneira mais simples e direta. Propicia o aprimoramento do diálogo com todos os entes federados, poderes do Estado e com os atores da sociedade.

A partir da nova estrutura, a elaboração do PPA está orientada pelos seguintes princípios:

- participação social como importante instrumento de interação entre o Estado e o cidadão com vistas à efetividade das políticas públicas;
- incorporação da dimensão territorial na orientação da alocação dos investimentos;
- valorização do conhecimento sobre as políticas públicas na elaboração dos Programas Temáticos;
- foco na execução das políticas públicas, reforçando a necessidade de realizar as Entregas/Iniciativas definidas no Plano;
- estabelecimento de parcerias entre os entes federativos, a iniciativa privada e a sociedade civil, visando à união de esforços para o alcance de objetivos comuns;
- foco na efetividade, entendida como desempenho quanto à transformação de uma realidade, que aponta mudanças socioeconômicas, ambientais ou institucionais necessárias e que deverão decorrer das políticas públicas;
- foco na eficácia, relacionada com a dimensão tática do Plano, entendida como a incorporação de novos valores às políticas públicas e a entrega de bens e serviços ao público correto, de forma adequada, no tempo e no lugar apropriados;
- aperfeiçoamento das diretrizes para uma alocação orçamentária mais eficiente e na priorização dos investimentos.

5.4.1. Dimensões do PPA e suas Principais Categorias⁸⁵

É papel do Plano, além de declarar as escolhas do Governo e da sociedade, indicar os meios para a implementação das políticas públicas, bem como orientar taticamente a ação do Estado para a consecução dos objetivos pretendidos. Nesse sentido, o Plano estrutura-se nas seguintes dimensões:

⁸⁴ O Plano contemplará também Programas de Gestão, Manutenção e Serviços ao Estado que não contarão com as categorias Objetivos e Iniciativas.

⁸⁵ Manual Orientação para Elaboração do Plano Plurianual 2012-2015 - União

- **Dimensão Estratégica:** é a orientação estratégica que tem como base os Macrodesafios e a visão de longo prazo do Governo;
- **Dimensão Tática:** define caminhos exequíveis para o alcance dos objetivos e das transformações definidas na dimensão estratégica, considerando as variáveis inerentes à política pública tratada. Vincula os Programas Temáticos para consecução dos Objetivos assumidos, estes materializados pelas Iniciativas expressas no Plano;
- **Dimensão Operacional:** relaciona-se com o desempenho da ação governamental no nível da eficiência e é especialmente tratada no Orçamento. Busca a otimização na aplicação dos recursos disponíveis e a qualidade dos produtos entregues.

O PPA 2012–2015 trata essas dimensões conforme ilustrado a seguir, com suas principais categorias, descritas na seqüência.



Os **Macrodesafios** são diretrizes elaboradas com base no Programa de Governo e na Visão Estratégica que orientarão a formulação dos Programas do PPA 2012–2015.

Programas são instrumentos de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos.

O **Programa Temático** retrata no Plano Plurianual a agenda de governo organizada pelos Temas das Políticas Públicas e orienta a ação governamental. Sua abrangência deve ser a necessária para representar os desafios e organizar a gestão, o monitoramento, a avaliação, as transversalidades, as multissetorialidades e a territorialidade. O Programa Temático se desdobra em **Compromissos/Objetivos** e **Entregas/Iniciativas**.

Para a construção de um Programa Temático, faz-se necessária a compreensão da lógica de organização estabelecida para a atuação do Governo do Estado, a qual se dá por eixos e objetivos estratégicos.

O programa temático articula um conjunto de Compromisso/Objetivo, permite uma agregação de entregas/iniciativas governamentais mais aderentes à gestão pública e, desse modelo, aprimora a coordenação das ações de governo. Além disso, incorpora os desafios governamentais e justifica a ação do governo por meio de ações consideradas determinantes para o desenvolvimento do Estado. Portanto, deve ser analisado em sua integralidade e complexidade, bem como nas interfaces com outros Programas.

O **Compromisso/Objetivo** expressa o que deve ser feito, refletindo as situações a serem alteradas pela implementação de um conjunto de **Entregas/Iniciativas**, com desdobramento no território.

A **Entrega/Iniciativa** declara as entregas à sociedade de bens e serviços, resultantes da coordenação de ações orçamentárias e outras: ações institucionais e normativas, bem como da pactuação entre entes federados, entre Estado e sociedade e da integração de políticas públicas.

Além dos Programas Temáticos, há **programas** que classificam um conjunto de ações destinadas às operações especiais e à manutenção da atuação governamental voltados aos serviços típicos de Estado não resultando em bens ou serviços ofertados diretamente à Sociedade sendo composto, portanto, por despesas de natureza tipicamente administrativa.

5.4.2. Dimensão Estratégica do PPA 2012-2015

Diante da competência estabelecida na Constituição Federal o PPA é doutrinariamente conhecido como o planejamento estratégico de médio prazo da administração pública brasileira.

O PPA 2012-2015 da Bahia tem como princípios norteadores:

- I - a inclusão social;
- II - a participação social;
- III - a sustentabilidade ambiental;
- IV - a afirmação dos direitos do cidadão;
- V - o desenvolvimento com equidade;
- VI - a gestão transparente e democrática;
- VII - a excelência na gestão.

Alicerçado no fortalecimento da função de planejamento governamental, o PPA para a vigência 2012-2015 está organizado em Eixos Estruturantes, e respectivas Áreas Temáticas, nas quais as políticas públicas estão expressas por meio de Programa, que por sua vez é composto por Ementa, Indicadores, Recursos do Programa e Compromissos.

- **Ementa:** formulada a partir das diretrizes estratégicas, expressa o resultado ou impacto pretendido pela ação de governo.
- **Indicadores:** são instrumentos que permitem identificar e aferir a efetividade do Programa, auxiliando o seu monitoramento e avaliação.
- **Os Recursos do Programa:** indicam uma estimativa para a consecução dos Compromissos.
- **Os Compromissos:** refletem o que deve ser feito e as situações a serem alteradas pela implementação de um conjunto de Entregas ou Iniciativas, sob a responsabilidade de um órgão setorial, e tem como atributos:
 - ❖ **Meta:** é uma medida do alcance do Compromisso, podendo ser de natureza quantitativa ou qualitativa;
 - ❖ **Entrega ou Iniciativa:** declara as iniciativas a serem empreendidas para a entrega de bens e serviços à sociedade, resultantes da coordenação de ações orçamentárias e outras ações institucionais e normativas, bem como da pactuação entre entes federados, entre Estado e sociedade e da integração de políticas públicas.

O Plano Plurianual 2012-2015 inicia uma fase de maior diálogo entre as dimensões estratégica e tática do planejamento, pela aproximação com alguns dos objetivos estratégicos delineados no debate em torno do Plano Bahia 2023 e nas discussões relacionadas à construção do Plano de Desenvolvimento Sustentável do Estado da Bahia (PDS).

O Plano Bahia 2023 é o processo de revisão do planejamento estadual de longo prazo, iniciado em 2009 com a realização da série de seminários “Pensar a Bahia”. Ele prossegue, dentro e fora da Secretaria do Planejamento (Seplan), com o debate permanente sobre os grandes temas e os principais projetos estratégicos colocados para o Estado e a sociedade baiana. O Bahia 2023 é um processo, inclusive, de convencimento e concertação, que se dá em paralelo com a construção do PDS. Este se desdobra em dois momentos: a elaboração dos Planos Mestres Regionais e a construção do ZEE – o Zoneamento Ecológico e Econômico do estado.

Houve, em primeiro lugar, a partir do debate lançado, uma retomada da discussão estratégica no conjunto de secretarias de Governo e em vários órgãos do Estado. Multiplicaram-se as iniciativas pautadas pela necessidade de pensar o longo prazo, de pensar em termos de missão, visão e grandes metas, de iluminar a gestão do cotidiano com as luzes de objetivos estratégicos. Em várias unidades da Administração, foram produzidos ou estão sendo preparados documentos importantes no campo do planejamento regional: Plano de Desenvolvimento da Região Metropolitana de Salvador, Planos de Bacias Hidrográficas, Planos Territoriais e outros. Foram concluídas ou iniciadas peças fundamentais para o planejamento setorial da intervenção do Estado: Plano Estratégico do Turismo Náutico, Diretrizes Estratégicas para a Agropecuária Baiana, Projeto Aliança para definição de uma nova política industrial e uma série de outras.

Alinhados aos conceitos formulados pelo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, compreende-se esses temas como áreas do conhecimento relevantes e estratégicos para a atuação governamental. Organizado em temas, o planejamento incorpora a lógica intersetorial e transversal das políticas públicas, permitindo uma maior articulação entre os níveis estratégico, tático e operacional.

Desta forma, o Governo da Bahia passou a adotar uma nova metodologia de planejamento, fundamentada nos temas estratégicos.

Fluxograma de construção do Bahia 2023 e alinhamento com o PPA 2012-2015



5.5. O Novo Modelo do PPA na Bahia

Conscientes de que a função de Planejamento deve incorporar os meios capazes de orientar a formulação e execução eficazes das políticas públicas, gerando desenvolvimento sustentável e aumento de confiança e participação da sociedade, o Governo do Estado assumiu o desafio da mudança proposta pela União, buscando solução para os seguintes aspectos do Plano Plurianual anterior:

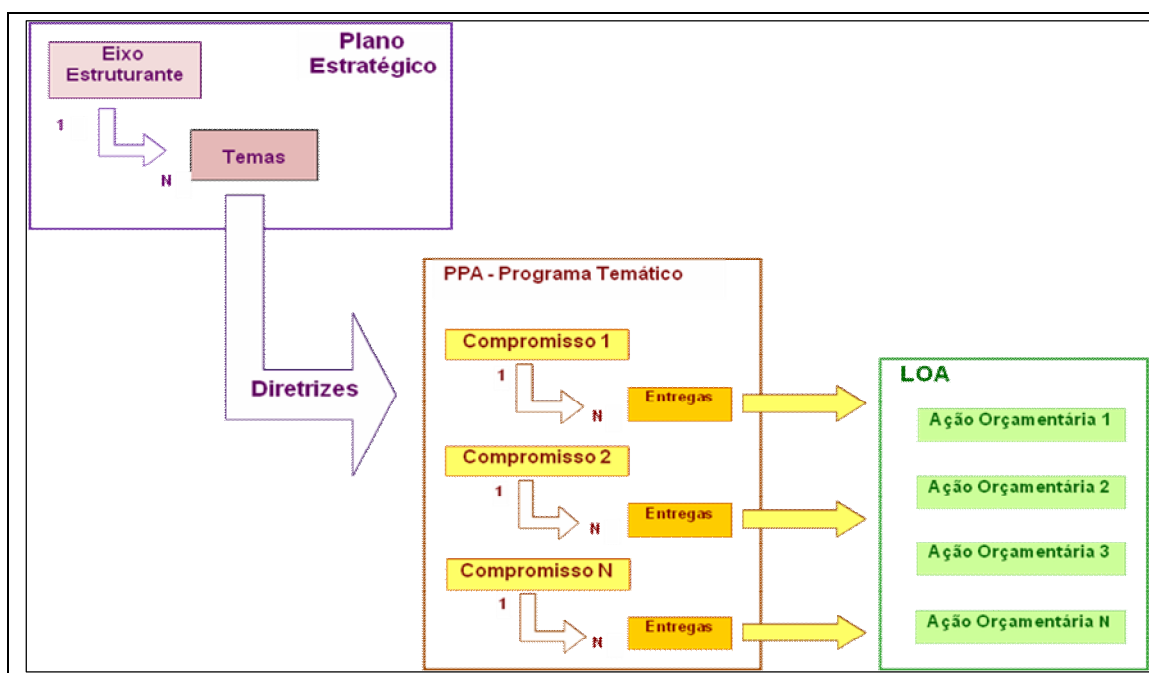
- baixo nível de diálogo com a dimensão estratégica;

- não cumprimento do papel na dimensão tática, mas sim na operacional;
- mero resultado da consolidação de programas setoriais;
- dificuldade para compreender extensão da Política Pública;
- dificuldade de gestão e mensuração dos resultados alcançados;
- programas organizados em função de problemas;
- não esclarecimento dos desafios para a implementação das políticas, de forma articulada com os resultados.

Assim, fortemente alinhado com o Plano Estratégico Bahia 2023, o Plano Plurianual 2012-2015 inaugura uma nova metodologia, em conformidade com as orientações emanadas do Governo Federal, tendo como principal motivação a busca por um caráter mais estratégico para o Plano, criando as condições efetivas para a formulação, a gestão e a implementação das políticas públicas.

No novo modelo, com o escopo ampliado de uma perspectiva setorial para uma escala de Governo, os programas temáticos foram concebidos a partir das diretrizes estratégicas, definidas para os diversos Temas, associados aos Eixos Estruturantes, como ilustrado abaixo:

O Novo Modelo PPA - Bahia



No âmbito das suas competências institucionais, os órgãos setoriais inscrevem nos programas temáticos os seus Compromissos, detalhando objetivos e metas a serem cumpridos ao longo do quadriênio, relacionando Entregas ou Iniciativas a serem desenvolvidas, que, conforme se verifica graficamente acima, representam o elo de integração com os orçamentos.

Conforme a natureza finalística ou sistêmica do programa, os compromissos setoriais se destinam à disponibilização ou aperfeiçoamento de bens ou serviços, a gerir ou manter em funcionamento bens ou serviços-fins já disponibilizados ou à gestão do Estado.

São requisitos para o novo PPA a pactuação entre as instâncias política, técnica e a sociedade civil, uma forte articulação e alinhamento entre os atores das áreas de gestão, executoras e de controle, bem como

a definição de um modelo de gestão, visando à efetivação do monitoramento e avaliação das dimensões tática e estratégica do Plano.

Seguindo a linha que vem sendo adotada, o novo modelo seguirá nos princípios da governança solidária, em que as ações governamentais são orientadas pela Ética e Democracia, Transparência, Controle Social e Participação Cidadã, Efetividade, Territorialização, Transversalidade e Descentralização Administrativa.

Ante o exposto, o novo modelo aplicado ao PPA 2012-2015 contribui, sobremaneira, para o fortalecimento do planejamento, pelos requisitos da forte articulação sistêmica, do PPA Participativo e da efetiva integração dos instrumentos de planejamento. Por conseguinte, contribui também para a efetividade das políticas públicas, por meio do planejamento fundado no conhecimento e na transparência da ação governamental. Por outro lado, o modelo que se inaugura imprime ao Plano uma maior estabilidade, pelo seu caráter mais estratégico e estruturação na dimensão tática.

5.6. PPA Participativo

O Plano Plurianual Participativo (PPA-P) é uma estratégia utilizada pelos governos para apresentar à sociedade suas diretrizes estratégicas e ouvir o que a sociedade tem a dizer, quais são as suas necessidades, seus problemas e suas sugestões. O PPA-P subsidia a elaboração do Plano Plurianual e é coordenado, na Bahia, pelas secretarias estaduais do Planejamento (Seplan), Relações Institucionais (Serin) e Desenvolvimento e Integração Regional (Sedir).

O PPA Participativo é a realização de um planejamento de governo (para quatro anos) ouvindo os setores da sociedade. Em 2007, o PPA Participativo foi o primeiro passo do Governo da Bahia em direção à abertura de canais efetivos de diálogo com a sociedade, princípio fundamental para a construção da democracia cidadã. A realização das plenárias do PPA Participativo ocorreram nos, existentes à época ⁸⁶, 26 Territórios de Identidades, espaços privilegiados para a discussão das políticas públicas em nosso estado, com a presença dos diversos segmentos da sociedade.

Naquela oportunidade, cerca de 40 mil representantes da sociedade civil organizada participaram dos encontros preparatórios e das plenárias públicas do PPA Participativo realizadas na capital e interior entre 11 de maio e 17 de junho de 2007. Desse total, 12 mil estiveram presente nas reuniões, que contabilizaram 8.825 propostas feitas pela sociedade além do encaminhamento de sugestões através de site próprio (www.pparticipativo.ba.gov.br).

Em 2011, quando se inaugurou o novo modelo do PPA, o processo de elaboração do Plano Plurianual passou a ser uma definição de prioridades, seletivo, trabalhando tematicamente, e não setorialmente, permitindo, assim, uma abrangência muito maior e uma definição de prioridades estabelecidas pela própria população. O resultado do trabalho passou por um “enxugamento” e compatibilização com as iniciativas governamentais para, enfim, resultar no PPA 2012-2015.

⁸⁶ A partir de 2011 a Bahia passou a possuir 27 Territórios de Identidade

Capítulo 6 - LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS (LDO)

A LDO, um dos marcos legais do orçamento público - é o elo entre o Plano Plurianual – PPA e a Lei Orçamentária Anual – LOA, instrumento de viabilização da execução dos programas governamentais. Sinteticamente, a LDO estabelece, dentre os programas incluídos no PPA, quais – como e com qual intensidade – terão prioridade na programação e execução do orçamento subsequente e disciplina a elaboração e execução dos Orçamentos. [ALBUQUERQUE, MEDEIROS, FEIJÓ]⁸⁷

A proposição do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias – PLDO é de iniciativa privativa do chefe do Poder Executivo, que deverá enviá-lo ao Poder Legislativo para análise, aperfeiçoamento (por meio de emendas parlamentares) e aprovação. [ALBUQUERQUE, MEDEIROS, FEIJÓ]⁸⁸

Na União, o prazo para envio do projeto de Lei da LDO pelo Executivo ao Legislativo é até o dia 15 de abril do exercício anterior ao da Lei Orçamentária Anual, conforme ADCT, art. 35, § 2º,:

II - o projeto de lei de diretrizes orçamentárias será encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa;

No Estado da Bahia, o prazo para envio do projeto de Lei da LDO pelo Executivo à Assembleia é até o dia 15 de maio do exercício anterior ao da Lei Orçamentária Anual, conforme Constituição Estadual, art. 160:

§6º- Os projetos de lei do plano plurianual, das diretrizes orçamentárias e do orçamento anual serão enviados pelo governador à Assembléia Legislativa, obedecendo aos seguintes prazos:

II - o de diretrizes orçamentárias, até 15 de maio, para o exercício subsequente;

A sessão legislativa ordinária não será interrompida até que o projeto de Lei da LDO seja aprovado, conforme artigo 67 da Constituição Estadual:

§ 2º - A sessão legislativa não será interrompida sem a aprovação dos projetos de lei relativos às diretrizes orçamentárias e ao orçamento anual.

No primeiro ano do mandato do Chefe do Executivo existe uma dificuldade recorrente na elaboração da LDO. O PPA que começará a vigor no exercício seguinte pode ainda não estar elaborado, quando deveria ser peça de referência para elaboração da LDO. Esta situação tem sido contornada com a não publicação na LDO do Anexo de Prioridades, suprimindo esta informação que constará, como anexo, no Projeto de Lei Orçamentária.

6.1. Competências da LDO

6.1.1. Definidas na Constituição

A Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, conforme o mandamento constitucional contido no artigo 165:

§ 2º - 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.

⁸⁷ ALBUQUERQUE, Claudiano; MEDEIROS Márcio; FEIJÓ, Paulo Henrique. Gestão de Finanças Públicas 2ª Edição. Editora Gestão Pública

⁸⁸ ALBUQUERQUE, Claudiano; MEDEIROS Márcio; FEIJÓ, Paulo Henrique. Gestão de Finanças Públicas 2ª Edição. Editora Gestão Pública

Além destes itens, a LDO também deverá conter (art. 169 da CF/88):

§ 1º A concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, só poderão ser feitas

II - se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista.

De acordo com o art. 21 da LRF é nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da despesa com pessoal e não atenda, entre outras exigências da própria LRF, ao disposto no §1º do art. 169 da Constituição. Isto significa que todo aumento de despesa com pessoal tem que estar previsto na LDO.

Art. 21. É nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da despesa com pessoal e não atenda:

I - as exigências dos arts. 16 e 17 desta Lei Complementar, e o disposto no inciso XIII do art. 37 e no § 1º do art. 169 da Constituição;

II - o limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo.

Parágrafo único. Também é nulo de pleno direito o ato de que resulte aumento da despesa com pessoal expedido nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20.

Assim a LDO:

- Conterá 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 (estabelece parâmetros sobre a forma e o conteúdo que deverá revestir a lei orçamentária em cada exercício);
- Disporá sobre as alterações na legislação tributária;
- Estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento;
- Conterá autorização específica para a concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal.

6.1.2. Previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal

A Lei Complementar no. 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, em seu artigo 4º, trouxe novas atribuições à LDO, tornando-a elemento de planejamento e reforçando seu papel de orientação e controle das finanças públicas (receitas e despesas), principalmente quanto à elaboração do orçamento, com o objetivo de manter o equilíbrio fiscal e propiciar uma gestão fiscal responsável pela administração pública.

A LDO será responsável ainda pela:

- Disposições quanto ao equilíbrio entre receitas e despesas;
- Metas fiscais;
- Riscos fiscais;
- Programação financeira e o cronograma mensal de desembolso, estabelecidos pelo Poder Executivo 30 dias após a sanção da LOA;

- Critérios e forma de limitação de empenho;
- Normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;
- Demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;
- Formas de utilização e montante da reserva de contingência que integra a Lei Orçamentária Anual.

6.1.3. Entre o PPA e a LOA

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) tem a função principal de ser o elemento de ligação entre o planejamento de médio prazo (PPA) e a definição anual das ações a serem executadas (LOA), assume, assim, a partir da edição da LRF, posição de destaque no ciclo de planejamento. Deve tratar dos seguintes assuntos.⁸⁹

ASSUNTO	FUNDAMENTO LEGAL
Fixação de prioridades e metas da administração, orientação para a elaboração da lei orçamentária anual, disposição sobre alterações na legislação tributária, estabelecimento da política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento;	CF: artigo 165, parágrafo 2º; LRF: artigo 4º, caput.
Autorização para concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, criação de cargos ou alteração de estrutura de carreiras, bem como admissão de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista;	CF: artigo 169, parágrafo único, inciso II.
Equilíbrio entre receitas e despesas;	LRF: artigo 4º, inciso I, a.
Critérios e forma de limitação de empenho das despesas, a serem aplicados quando as metas de resultado primário não forem atendidas, quer pela realização de receitas em montante inferior às previsões, quer pela realização de despesas em montantes superiores à arrecadação, e quando a dívida consolidada de determinado ente exceder seu respectivo limite;	LRF: artigos 4º, inciso I, b, 9º, caput, e 31, parágrafo 1º.
Controle de custos e avaliação de resultados dos programas custeados com recursos públicos;	LRF: artigo 4º, inciso I, e.
Condições para transferência voluntária de recursos e transferências a entidades públicas e privadas e a pessoas físicas;	LRF: artigo 4º, inciso I, f. c/c artigo 25, §1º, e 26.
Forma de utilização e fixação, em percentual da Receita Corrente Líquida, a Reserva de Contingência para cobertura de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos;	LRF: artigo 5º, inciso III.
Previsão de índice de preços cuja variação servirá de limite para a atualização monetária do principal da dívida mobiliária;	LRF: artigo 5º, parágrafo 3º.
Dispor sobre o impacto e o custo fiscal das operações realizadas pelo Banco Central do Brasil, que serão demonstrados trimestralmente	LRF: artigo 7º. §2º
Dispor sobre a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso e serem estabelecidos pelo Poder Executivo até trinta dias após a publicação dos orçamentos.	LRF artigo 8º
Fixar critérios de limitação de empenho e movimentação financeira, se verificado,	LRF: artigo 9º, caput.

⁸⁹ LRF – <http://www.lrf.com.br>

ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais.	
Ressalvar despesas que não serão objeto de limitação de empenho.	LRF: artigo 9º, §2º
Condições para concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária;	LRF: artigo 14.
Definição do que se considera despesa irrelevante, para fins do artigo 16;	LRF: artigo 16, parágrafo 3º.
Fixação de limites para despesas de pessoal dos poderes, em relação à Receita Corrente Líquida, observadas as demais normas dos artigos 19 e 20;	LRF: artigo 20, parágrafo 5º.
Condições excepcionais para a contratação de horas extras, quando a despesa de pessoal exceder a 95% de seu limite;	LRF: artigo 22, parágrafo único, inciso V.
Estabelecer condições para a destinação de recursos, direta ou indiretamente, que visem a cobrir necessidades de pessoas físicas ou déficits de pessoas jurídicas	LRF: artigo 26, caput.
Requisitos para a inclusão de novos projetos nas leis orçamentárias ou em créditos adicionais, depois de atendidos os em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público;	LRF: artigo 45, caput.
Autorização para que os municípios contribuam para o custeio de despesas de competência de outros entes da Federação.	LRF: artigo 62, inciso I.

6.2. Estrutura da LDO

Ao ser encaminhado ao Legislativo, o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias – PLDO, terá a seguinte estrutura:

Mensagem: encaminha o projeto da LDO e apresenta, em anexo específico, os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, bem como os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variáveis, e ainda as metas econômico-financeiras, para o exercício subsequente.

Projeto de Lei: Contém os dispositivos legais entre os quais se encontram:

- **Disposições preliminares**, que evidenciam o conteúdo ou principais assuntos tratados no texto da projeto de lei;
- **Prioridades e metas da administração**, que devem espelhar os principais objetivos e metas que terão precedência na alocação de recursos no orçamento a ser encaminhado e conseqüentemente ao longo da sua execução, e, ser compatíveis com o planejamento para o período de quatro anos aprovado no PPA. São uma espécie de "recorte" das prioridades do PPA dentro da perspectiva do exercício financeiro ao qual se referem, não se constituindo, entretanto, em limites à programação dessas despesas.
- Além de compor um dos itens de destaque da LDO, a temática "Metas e Prioridades" conta também com um anexo que apresenta, a partir dos programas constantes do Plano Plurianual - PPA, um subconjunto de programas e ações que serão considerados prioritários pela administração. Esses programas e ações terão precedência na alocação de recursos no Projeto de Lei Orçamentária para o exercício vigente e na execução da Lei Orçamentária Anual, desde que atendidas as demais despesas prioritárias da Administração, como por exemplo, as despesas de Pessoal e Encargos Sociais e de benefícios previdenciários, consideradas de caráter obrigatório.

- Neste item, destaca-se a necessidade de que a elaboração, aprovação e execução da Lei Orçamentária para o exercício estejam compatíveis com a meta de superávit primário consignada no Anexo de Metas Fiscais desta Lei, meta esta que indica se os níveis de gastos orçamentários do ente são compatíveis com as receitas arrecadadas. Além disso, evidencia se as receitas não financeiras são suficientes para atender às despesas não financeiras.
- **Estrutura e organização do orçamento** que destina-se, em parte, a estabelecer definições e classificações necessárias à organização dos orçamentos e dispõe, também, sobre o nível de discriminação necessária ao detalhamento das despesas nos orçamentos fiscal e da seguridade social, qual seja, por unidade orçamentária, grupo de natureza de despesa e destinação de recursos, ao tempo que estabelece as respectivas classificações. Outro aspecto tratado neste item diz respeito ao estabelecimento de limites para constituição da Reserva de Contingência, conforme preceitos estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal- LRF, com vistas a atender passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos;
- **Diretrizes para elaboração e execução do orçamento** que estabelece as orientações gerais e específicas, caso aplicáveis, para a elaboração da Proposta Orçamentária para o exercício seguinte e as regras para a execução orçamentária dentro do princípio do equilíbrio entre receitas e despesas, conforme preconizado pela Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, notadamente os critérios para a limitação de empenho.
- **Tópicos específicos relacionados:** à dívida pública , às despesas com pessoal e encargos sociais, à receita e alterações na legislação tributária, às transferências para entidades públicas e privadas, aos critérios e forma para limitação de empenho e movimentação financeira, entre outros;

Despesas com Pessoal e Encargos Sociais - A Constituição Federal atribui à LDO competência para autorizar quaisquer aumentos de despesas decorrentes de folha de pessoal, como reestruturação de carreiras e novas contratações. No entanto, essas despesas só serão autorizadas desde que sejam aferidos os patamares daquelas que já se encontram em execução. Assim, os limites para elaboração das propostas orçamentárias do ano vigente dos três poderes para pessoal e encargos sociais devem ser apurados com base na folha de pagamento calculada em abril do ano anterior, a partir da depuração de seus valores, projetada para o exercício seguinte; e, também, eventuais acréscimos legais.

- **Alterações na legislação tributária** - Diferentemente do que muitos imaginam, a LDO não altera a legislação tributária, mas sim disciplina como tratar as alterações propostas nessa legislação, as quais se encontrem em tramitação no Legislativo quando da elaboração da Lei Orçamentária Anual - LOA. Um exemplo seria a majoração da alíquota de um tributo face às implicações que poderiam causar ao projeto de lei orçamentária. Portanto, na estimativa das receitas do Projeto de Lei Orçamentária - PLO - e da respectiva lei poderão ser considerados os efeitos de propostas de alterações na legislação tributária e das contribuições, inclusive quando se tratar de desvinculação de receitas, que esteja em tramitação. Contudo, é vedada a utilização de receitas condicionadas ao financiamento de despesas com pagamento de pessoal e benefícios previdenciários, exceto quando vinculadas ao atendimento dessas despesas.
- **Disposições finais.**

Anexos: acompanham o PLDO os seguintes documentos:

a) **Anexo de Metas Fiscais (AMF)**, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes. Expõe a forma de condução da política fiscal para os próximos exercícios a partir da avaliação do desempenho fiscal dos exercícios anteriores. O AMF deve conter:

- A avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;

- O demonstrativo das metas anuais, com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores;
- A evolução do patrimônio líquido, também dos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;
- A avaliação da situação financeira e atuarial do regime próprio dos servidores públicos e dos fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;
- O demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

b) Anexo de Riscos Fiscais (ARF), segundo a LRF é o documento onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem.

" art. 4º, § 3º A lei de diretrizes orçamentárias conterá Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem."

Os passivos contingentes do governo são definidos como "dívidas cuja existência depende de fatores imprevisíveis". São eles:

- Passivos que resultam de controvérsias sobre indexação e controles de preços praticados durante planos de estabilização e que derivam, também, das soluções propostas para sua compensação;
- Passivos decorrentes de lides de ordem tributária e Previdenciária;
- Questões judiciais pertinentes à administração do Estado, como as privatizações, a extinção dos órgãos, a liquidação de empresas e atos que afetam a administração de pessoal;
- Os chamados esqueletos ou dívidas passadas em processo de reconhecimento;
- Ativos decorrentes de operações de liquidação extrajudicial de instituições financeiras, além de créditos contra o Fundo de Compensação de Variações Salariais - FCVS e os estados, registrados no balanço do Banco Central do Brasil - BACEN; e
- Operações prestadas (aval e garantia) pela União nos demais entes da Federação e às empresas estatais.

O adjetivo "contingente", da expressão "passivo contingente", tem sempre uma conotação de "condicional", "potencial", "provável" e termos assemelhados, indicando que o fato gerador da obrigação do governo (exemplo: invalidez, aposentadoria, desemprego, perda de ação judicial pelo governo etc.) depende de fatores imprevisíveis, em grande medida. Ou seja, o passivo contingente sempre se associa à possibilidade de ocorrência ou de não ocorrência do evento gerador da obrigação do setor público, sem que se possa atribuir, na maioria dos casos, probabilidades e esses eventos.

O ARF tem ainda como finalidade resguardar o equilíbrio das contas públicas pois, através do anexo, serão determinadas, preventivamente, as medidas que serão adotadas no caso de efetivação da despesa. Assim, o relatório pode subsidiar o processo de fixação do percentual destinado à Reserva de Contingência e sua forma de utilização.

Segundo o art. 5º da LRF, a Reserva de Contingência atenderá aos passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos:

Art. 5º 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:

...

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

a) (VETADO)

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

No caso da LDO da União, um anexo específico com os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, bem como os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variáveis, e ainda as metas de inflação, para o exercício subsequente.

c) Outros Anexos, de natureza opcional podem ou não integrar o texto do projeto de lei:

Relação de quadros orçamentários - conjunto de informações consolidadas na forma de quadros que organizam os dados e integrarão a proposta e/ou lei orçamentária, tais como: despesa orçamentária por função, órgão, fontes de receita, grupos de despesa e vinculações nas áreas de saúde e educação.

Informações complementares - conjunto de informações que subsidiam a análise ou avaliação dos pressupostos adotados na elaboração da proposta orçamentária pelo Poder Executivo, geralmente encaminhados logo após o projeto de lei orçamentária, tais como: custos médios de obras ou investimentos, obras em andamento com indicação do percentual de execução, custos médios dos benefícios a servidores por Poder ou órgão etc.

6.3. Metas Fiscais ⁹⁰

O ente deve elaborar o Anexo de Metas Fiscais, que integrará o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias, em atendimento ao disposto no art. 4º, 1º, da LRF.

O Anexo de Metas Fiscais deverá ser elaborado de acordo com o § 2º, art. 1º, da LRF, pelo Poder Executivo da União, Estados, Distrito Federal e Municípios abrangendo, tanto o Poder Executivo, quanto os Poderes Legislativo e Judiciário.

LRF - Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no §2º do art. 165 da Constituição e:

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

O Anexo de Metas Fiscais abrangerá os Órgãos da Administração Direta, dos Poderes e entidades da Administração Indireta, constituídas pelas autarquias, fundações, fundos especiais, empresas públicas e sociedades de economia mista que recebem recursos dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, inclusive sob a forma de subvenções para pagamento de pessoal e custeio, ou de auxílios para pagamento de despesas de capital, excluídas, neste caso, aquelas empresas lucrativas que recebam recursos para aumento de capital.

A fim de dar cumprimento ao preceito da LRF, o Anexo de Metas Fiscais deve ser composto pelos seguintes demonstrativos:

- Demonstrativo I – Metas Anuais: instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendido, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;
- Demonstrativo II – Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do Exercício Anterior;
- Demonstrativo III – Metas Fiscais Atuais Comparadas com as Metas Fiscais Fixadas nos Três Exercícios Anteriores;

⁹⁰ SOF – Escola Virtual - LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias

- Demonstrativo IV – Evolução do Patrimônio Líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;
- Demonstrativo V – Origem e Aplicação dos Recursos Obtidos com a Alienação de Ativos
- Demonstrativo VI – Avaliação da Situação Financeira e Atuarial dos regimes geral (União) de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador e, ainda, dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;
- Demonstrativo VII – Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita;
- Demonstrativo VIII – Margem de Expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado.

O cumprimento das metas deve ser acompanhado com base nas informações divulgadas no Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal.

6.3.1. Metas Anuais

Segundo o § 1º, do art. 4º, da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, integrará o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias o Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultado nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois exercícios seguintes.

A fim de dar cumprimento a esse preceito da LRF, deve ser elaborado o Demonstrativo de Metas Anuais, que será acompanhado de análise dos principais dados apresentados, assim como de eventuais variações abruptas e outras que mereçam destaque.

Na análise dos dados apresentados no Demonstrativo de Metas Anuais, também serão expostas as medidas que a Administração Pública pretende tomar visando atingir as metas estabelecidas. Composto essa análise, devem ser mencionados os parâmetros básicos utilizados para se chegar aos valores apresentados, tais como:

O crescimento real do PIB (% anual) - para a União deve ser utilizado como parâmetro o valor projetado do PIB nacional, divulgado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE.

Para Estados, Distrito Federal e Municípios, não havendo divulgação, pelo IBGE, do PIB estadual ou regional atualizado até o ano anterior ao de edição da LDO, poderão ser utilizados PIB's divulgados por outros institutos, governamentais ou não, que procedam tais cálculos.

Índice de Inflação anual. O ente governamental deverá utilizar o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo - IPCA, divulgado pelo IBGE.

Na Bahia o parâmetro utilizado na correção do efeito preço é o IGP-DI.⁹¹

Outros Parâmetros podem ser utilizados para Composição do Cenário Macroeconômico:

- Relatórios de Mercado divulgados pelo Banco Central - BACEN e pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada - IPEA, que trazem as expectativas de mercado para a taxa de inflação, de câmbio, de juros, dentre outros indicadores.
- Pesquisa Mensal de Comércio - Divulgada pelo IBGE e especificada por Unidade da Federação.
- Pesquisa Industrial Mensal Produção Física/Regional. Divulgada pelo IBGE e especificada por Estados/Regiões Industriais.

⁹¹ O IGP-DI/FGV é calculado mensalmente pela FGV. O IGP-DI/FGV foi instituído em 1944 com a finalidade de medir o comportamento de preços em geral da economia brasileira. É uma média aritmética, ponderada dos seguintes índices: a) **IPA** que é o Índice de Preços no Atacado e mede a variação de preços no mercado atacadista. O IPA pondera em 60% o IGP-DI/FGV. b) **IPC** que é o Índice de Preços ao Consumidor e mede a variação de preços entre as famílias que percebem renda de 1 a 33 salários mínimos nas cidades de São Paulo e Rio de Janeiro. O IPC pondera em 30% o IGP-DI/FGV. c) **INCC** que é o Índice Nacional da Construção Civil e mede a variação de preços no setor da construção civil, considerando no caso tanto materiais como também a mão de obra empregada no setor. O INCC pondera em 10% o IGP-DI/FGV.

- Variação no valor das Transferências Constitucionais recebidas, quando este for relevante em relação ao total das receitas auferidas pelo ente.

Vejamos algumas definições apresentados no Manual de Elaboração das Metas Fiscais e do Relatório Resumido de Execução Orçamentária.

Valor Corrente: Valores das metas fiscais para o exercício orçamentário a que se refere a LDO, utilizando-se do cenário macroeconômico de forma que os valores apresentados sejam claramente fundamentados (valor projetado de acordo com o cenário adaptado para cada um dos Entes Federativos).

Valor Constante: Valores constantes que equivalem aos valores correntes abstraídos da variação do poder aquisitivo da moeda, ou seja, expurgando-se os índices de inflação ou deflação aplicados no cálculo do valor corrente, trazendo os valores das metas anuais para valores praticados no ano de edição da LDO.

Receita Total: Estimativas de receita total.

Receita Não Financeiras: Correspondem ao total da receita orçamentária deduzidas as operações de crédito, as provenientes de rendimentos de aplicações financeiras e retorno de operações de crédito (juros e amortizações), recebimento de recursos oriundos de empréstimos concedidos, as receitas de privatizações e aquelas relativas a superávits financeiros. O resultado dessa operação será utilizado para o cálculo do resultado primário.

Despesa Total: Valores estimados para as despesas totais.

Despesa Não Financeira: Correspondem ao total da despesa orçamentária deduzidas as despesas com juros e amortização da dívida interna e externa, com a aquisição de títulos de capital integralizado e as despesas com concessão de empréstimos com retorno garantido. Esses valores serão utilizados para o cálculo do resultado primário.

Resultado Primário: Indicará se os níveis de gastos orçamentários dos Entes federativos são compatíveis com sua arrecadação, ou seja, se as receitas não financeiras são capazes de suportar as despesas não financeiras. Representa a diferença entre as Receitas Não Financeiras e as Despesas Não Financeiras.

Resultado Nominal: Representa a diferença entre o saldo da dívida fiscal líquida em 31 de dezembro de determinado ano em relação ao apurado em 31 de dezembro do ano anterior. Aqui, há a projeção do resultado nominal apurado tanto pelo BACEN como pelas Secretarias do Tesouro Nacional - STN e Orçamento Federal - SOF. Na apuração promovida pela STN e SOF, é representado pela diferença entre a receita total e despesa total (apuração acima da linha).

Dívida Pública Consolidada: É o montante total apurado:

- das obrigações financeiras do ente da Federação, inclusive as decorrentes de emissão de títulos, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados;
- das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude da realização de operações de crédito para amortização em prazo superior a doze meses ou que, embora de prazo inferior a doze meses, tenham constado como receitas no orçamento;
- dos precatórios judiciais emitidos a partir de 5 de maio de 2000 e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos. (§7º, Art. 30, LC 101/2000)

Dívida Consolidada Líquida: Corresponde à dívida pública consolidada menos as deduções, que compreendem o ativo disponível e os demais haveres financeiros (Resoluções 40 e 43 do Senado Federal - SF).

6.3.2. Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do Exercício Anterior

A avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior tem por finalidade estabelecer uma comparação entre as metas fixadas e o resultado obtido no exercício orçamentário anterior ao que se refere a LDO, incluindo análise dos fatores determinantes para o alcance ou não dos valores estabelecidos como metas.

Alguns fatores, tais como o cenário macroeconômico, o desempenho das empresas estatais, as taxas de câmbio e de inflação, devem ser motivo de explanação a respeito dos resultados obtidos.

6.3.3. Metas Fiscais Atuais Comparadas com as Metas Fiscais Fixadas nos Três Exercícios Anteriores

De acordo com o § 2º, item II, do art. 4º, da LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal, deve ainda compor o Anexo de Metas Fiscais o Demonstrativo das Metas Anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da Política Econômica Nacional.

A fim de gerar maior consistência e subsídio às análises, os valores devem ser demonstrados a preços correntes e constantes⁹². O demonstrativo deve vir acompanhado de análise a respeito de alguns itens que representam parâmetros básicos para se chegar aos valores apresentados como metas. Alguns itens considerados necessários à realização da análise são: a taxa de juros, os indicadores de atividade econômica e os objetivos da política fiscal do ente da federação.

A Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece ainda que o demonstrativo das metas anuais deve ser instruído com a memória e metodologia de cálculo, objetivando demonstrar como tais valores foram obtidos.

6.3.4. Evolução do Patrimônio Líquido

De acordo com o § 2º, inciso III, do art. 4º, da LRF, o Anexo de Metas Fiscais também deve conter a demonstração da evolução do Patrimônio Líquido⁹³ dos últimos três exercícios anteriores ao ano de edição da respectiva LDO.

Tendo em vista esse preceito, o Demonstrativo da Evolução do Patrimônio Líquido deve trazer em conjunto uma análise dos valores apresentados, esclarecendo os motivos das variações do Patrimônio Líquido do Ente da Federação, como, por exemplo, fatos que venham a causar desequilíbrio entre as variações ativas e passivas⁹⁴ e outros que contribuam para o aumento ou a diminuição da situação líquida patrimonial.

⁹² **Preços correntes e constantes:** Os valores podem exprimir-se a preços correntes ou a preços constantes. A valorização diz-se a preços correntes quando toma por referência os preços desse mesmo ano. Quando a valorização é efetuada com base em preços de um outro ano, diz-se a preços constantes desse outro ano. Uma série de valores a preços constantes procura refletir variações nas quantidades (reais). Uma série de valores a preços correntes (nominal) reflete variações de preços e de quantidades.

⁹³ **Patrimônio Líquido, Saldo Patrimonial ou Situação Líquida Patrimonial** compreende os recursos próprios da Entidade, dividindo-se em capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e resultados acumulados e outros desdobramentos do saldo patrimonial.

⁹⁴ **Variações ativas e Variações passivas:** A gestão patrimonial imprime ao patrimônio da entidade, constantes variações. As variações representam os acréscimos e as reduções que resultam na situação líquida patrimonial. As variações que crescem a situação líquida patrimonial são denominadas variações ativas e as que reduzem, variações passivas. Desta maneira, as variações ativas são provenientes do aumento de valores do ativo e da diminuição de valores do passivo, e, as variações passivas decorrem da diminuição dos valores do ativo ou do acréscimo dos valores do passivo.

6.3.5. Origem e Aplicação dos Recursos Obtidos com a Alienação de Ativos

Segundo o art. 4º, §2º, inciso III, da LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal, como uma continuidade da demonstração da evolução do patrimônio líquido, devem ser destacadas as origens e aplicações de recursos obtidos com a alienação de ativos.

É importante ressaltar o disposto no art. 44 da LRF, segundo o qual é vedada a aplicação de receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos.

6.3.6. Avaliação da Situação Financeira e Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores Públicos

O art. 4º, §2º, inciso IV, alínea "a", da LRF determina que o Anexo de Metas Fiscais conterá a avaliação da situação financeira e atuarial do regime próprio de previdência dos servidores públicos.

A avaliação da situação financeira terá como base os Demonstrativos das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores Públicos publicados no Relatório Resumido de Execução Orçamentária do último bimestre dos três anos anteriores ao da edição da LDO.

A avaliação atuarial⁹⁵ deve ser feita com base no Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio dos Servidores Públicos publicado no Relatório Resumido de Execução Orçamentária do último bimestre do ano anterior ao da edição da LDO. Eventuais mudanças nos cenários socioeconômicos que ensejem revisão das variáveis consideradas nas projeções atuariais implicam a elaboração de novas projeções. Cumpre destacar outros dois artigos da LRF, que servirão de base para a avaliação financeira e atuarial do RPPS:

- O art. 24 estabelece que nenhum benefício ou serviço relativo à seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a indicação da fonte de custeio total, nos termos do § 5º do art. 195 da Constituição, atendidas ainda as exigências do art. 17.
- O §1º do art. 43 estabelece que as disponibilidades de caixa dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos, ainda que vinculadas a fundos específicos a que se referem os arts. 249 e 250 da Constituição, ficarão depositadas em contas separadas das demais disponibilidades de cada ente e aplicadas nas condições de mercado, com observância dos limites e condições de proteção e prudência financeira.

Os demonstrativos também deverão estar acompanhados de análise descritiva dos parâmetros utilizados na avaliação atuarial e de valores que possuam maior relevância para o entendimento da situação financeira e atuarial do RPPS.

Na análise e nas projeções devem ser atendidas as normas e critérios estabelecidos pelo Ministério da Previdência Social. Variações atípicas observadas, a base de dados utilizada e outros elementos considerados relevantes também deverão ser objeto de análise, estabelecendo-se, desta forma, consistência entre os dados utilizados e os valores apresentados

⁹⁵ **A avaliação atuarial** é o processo pelo qual identificamos os compromissos da entidade e de seus participantes em relação ao que foi prometido em termos de benefícios - e quais os recursos necessários para garanti-los. Para tanto, são montados cenários, nos quais inúmeras variáveis são envolvidas. A avaliação, ao longo do tempo, pode se alterar, surgindo a necessidade de um acompanhamento contínuo por parte do atuário.

6.3.7. Estimativa e Compensação da Renúncia da Receita

A renúncia compreende incentivos fiscais⁹⁶, anistia⁹⁷, remissão⁹⁸, subsídio⁹⁹, crédito presumido¹⁰⁰, concessão de isenção¹⁰¹ em caráter não geral, alteração de alíquota¹⁰² ou modificação de base de cálculo¹⁰³ que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

A renúncia pode se destinar a um setor comercial ou industrial, programa de governo, ou ainda a um beneficiário individual, pessoa Física ou Jurídica, como por exemplo: concessão de crédito presumido ao Setor Hoteleiro, isenção de Imposto de Renda para pessoas com mais de 65 anos, etc.

O Manual de Elaboração do Anexo de Metas Fiscais dispõe que no preenchimento do demonstrativo que trata das renúncias de receitas, o Ente explicita qual das condições foi por ele implementada no momento da renúncia. Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício decorrer da condição contida no inciso II do art. 14 da LRF (aumento de receita), o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas de compensação¹⁰⁴.

⁹⁶ **Incentivos fiscais:** Assumem, geralmente, a forma de isenção parcial ou total de um imposto, tendo por objetivo incrementar um determinado segmento produtivo, transferir recursos para o desenvolvimento de regiões carentes ou melhorar a distribuição de renda do país.

⁹⁷ **Anistia:** 1- Ato do poder legislativo pelo qual se extinguem as consequências de um fato punível e, em resultado, qualquer processo sobre ele; é medida ordinariamente adotada para pacificação dos espíritos após motins ou revoluções. Não se confunde com o ato de indulto, por crimes comuns, decretado por chefes de Estado. 2 - Em sentido amplo, esquecimento, perdão.

⁹⁸ **Remissão:** Ação ou efeito de remeter, de encaminhar o leitor para outras partes de um texto, de uma obra. Ação ou efeito de remitir, de perdoar. Ação ou efeito de remir, de alcançar perdão, de perdoar; quitação: alcançar com penitências a remissão (ou remição) de seus pecados. (Como derivada de remir, a forma recomendável é remição.)

⁹⁹ **Subsídio:** Concessão de dinheiro feita pelo governo às empresas para lhes aumentar a renda ou abaixar os preços ou para estimular as exportações do país. Pode também ser concedido diretamente ao consumidor. Em termos orçamentários, caracteriza uma subvenção econômica.

¹⁰⁰ **O Crédito Presumido** é um incentivo fiscal oferecido pelo Estado para algumas operações, que reduz alguns impostos a serem pagos pela empresa.

¹⁰¹ **Isenção:** Favor fiscal concedido por lei, que consiste em dispensar o contribuinte do pagamento de um tributo devido. Na isenção, a obrigação de pagar o tributo existe, mas foi dispensada. Na imunidade, essa obrigação inexistente.

¹⁰² **Alíquota:** 1 - relação percentual entre o valor do imposto e o valor tributado; 2 - soma em dinheiro a ser paga por uma unidade de imposto; 3 - elemento constituinte do imposto; 4 - percentual a ser aplicado sobre um determinado valor líquido tributável (base de cálculo), dando como resultado o valor do imposto a ser pago.

¹⁰³ **Base de Cálculo:** 1- Grandeza econômica ou numérica sobre a qual se aplica a alíquota para obter o "quantum" do imposto; 2- Valor que se deve tomar como ponto de partida imediato para o cálculo das alíquotas do imposto com o fim de individualizá-lo em cada caso; 3- Limite preestabelecido de uma grandeza econômica ou numérica sobre a qual se aplica a alíquota para obter o "quantum" a pagar ou a receber.

¹⁰⁴ **Compensação:** Um acordo para compensar posições ou obrigações por parte dos participantes ou sócios de uma negociação. A compensação reduz um grande número de posições ou obrigações individuais a um número menor de obrigações ou posições. A compensação pode adotar diversas formas com distintos graus de exigibilidade legal em caso de inadimplência de alguma das partes.

Compensação bilateral: Um acordo entre duas partes para compensar suas obrigações bilaterais. As obrigações cobertas pelo acordo podem surgir de contratos financeiros, transferências ou de ambos.

Compensação multilateral: Procedimento que se caracteriza pela apuração da soma dos resultados bilaterais devedores e credores de cada participante em relação aos demais. O resultado da compensação multilateral também corresponde ao resultado de cada participante em relação à câmara ou ao prestador de serviços de compensação e de liquidação que assumam a posição de parte contratante para fins de liquidação das obrigações realizadas por seu intermédio.

Compensação por novação: Os acordos de compensação por novação estabelecem disposições para que os compromissos contratuais individuais futuros (por exemplo, contratos de moeda estrangeira) sejam cancelados (descarregados) no momento de sua confirmação e sejam substituídos por novas obrigações que fazem parte de um acordo único. Os montantes vencidos sob o contrato cancelado se agregam aos saldos correntes que vencem entre as partes, em cada moeda, para cada data valor-futura.

Compensação privada de créditos: Quitação de débitos e créditos, entre residentes e não residentes no País, sem movimentação cambial, por meio de simples lançamentos contábeis. Prática vedada pelo Decreto-Lei 9025/46.

De acordo com a LRF, é necessário que o valor da compensação seja suficiente para cobrir o valor da renúncia fiscal respectiva.

6.3.8. Margem de Expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado

A estimativa da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado é um requisito introduzido pela LRF para assegurar que não haverá a criação de nova despesa sem fontes consistentes de financiamento, entendidas essas fontes como aumento permanente de receita ou redução de outra despesa de caráter continuado.

O aumento permanente de receita é definido como aquele proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo ou majoração ou criação de tributo ou contribuição (§ 3º do art. 17 da LRF).

Por sua vez, despesa obrigatória de caráter continuado é aquela despesa derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo (portarias, decretos, resoluções etc.) que cria obrigação de pagamento para a administração, com impacto orçamentário-financeiro por um período superior a dois exercícios, comprometendo, assim, mais de um orçamento.

Art. 17. Considera-se obrigatória de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios.

A limitação da criação e expansão de despesas obrigatórias de caráter continuado foi uma das principais regras criadas pela LRF, buscando evitar a elevação de despesas sem uma avaliação prévia e critérios para o seu custeio futuro. Desse modo, a limitação visa primordialmente tornar transparentes os objetivos de longo prazo do administrador público, além da herança que uma administração poderá deixar para a sucessora.

A demonstração da margem permite uma espécie de controle do montante máximo disponível para novos atos que elevem estas despesas, a partir do processo orçamentário.

A elevação das despesas será compensada por meio do aumento permanente da receita ou da redução da despesa, de forma a evitar que no futuro haja um "engessamento" da capacidade de realizar novos investimentos, em detrimento da elevada participação de despesas obrigatórias.

Art. 4º, §2º O Anexo conterà, ainda:

...
V - demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

O aumento permanente de receita é entendido como aquele proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição (§ 3º, do art. 17, da LRF). Quanto à ampliação da base de cálculo tem predominado o entendimento de que é válido tratá-la como o efeito do crescimento real da atividade econômica, tanto de natureza específica - regiões ou setores, quanto de forma ampliada através do crescimento do conjunto da economia. Mas de forma nenhuma se deve considerar o efeito "preço" como premissa de ampliação da base de cálculo.

6.3.9. Resultado Primário

A definição de metas anuais de resultado primário deve ser fixada na LDO para o próximo exercício, sobre o qual se baseará a elaboração do orçamento e a execução orçamentária e financeira, e ter caráter indicativo para os dois exercícios seguintes, que constarão do AMF.

O Resultado Primário representa a diferença entre as receitas e despesas primárias¹⁰⁵. Demonstra o quanto os entes públicos dependem de recursos de terceiros para a cobertura de despesas. Sua apuração fornece uma melhor avaliação do impacto da política fiscal em execução pelo ente da Federação, ou seja, apura a capacidade dos governos em gerar receitas em volume suficiente para pagar as contas usuais (despesas correntes e investimentos), sem que seja comprometida sua capacidade de administrar a dívida existente.

Não estão incluídas no cálculo do Resultado Primário:

- **as receitas de operações de crédito, as decorrentes de aplicações financeiras e os retornos de empréstimos concedidos, pois essas são receitas financeiras;**
- **as despesas com juros e encargos e com a amortização da dívida e despesas com operações de natureza financeira como aquisição de títulos ou concessão de empréstimos por serem despesas financeiras.**

O Resultado Primário - RP se positivo (superávit primário) caracteriza a economia de recursos efetuada que contribui para honrar os compromissos de natureza financeira, como o pagamento de juros e encargos da dívida, ou para amortizar o montante da dívida pública. Caso negativo (déficit primário) significa a existência de desequilíbrios financeiros que potencialmente irão gerar aumento do endividamento; indica a parcela de aumento da dívida, resultante do financiamento de gastos primário que ultrapassaram as receitas primárias.

O RP irá indicar se o ente federativo está ou não vivendo dentro de seus limites financeiros e contribuindo para a redução ou elevação do seu endividamento.

Exemplo:

RECEITAS PRIMÁRIAS	
Total das Receitas Correntes	R\$
(-) Aplicações financeiras	
(+) Total das receitas de capital	
(-) Operações de crédito	
(-) Amortização de empréstimos	
(-) Alienação de bens	
= Total das receitas primárias	
(-) DESPESAS PRIMÁRIAS	
Total das despesas correntes	
(-) Juros e encargos da dívida	
Total das despesas de capital	
(-) Concessão de empréstimos	
(-) Aquisição de títulos de capital já integralizado	
(-) Amortização da dívida	
(+) Reserva de contingência	
(+) Reserva do RPPS	
= Total das despesas Primárias	
APURAÇÃO DO RESULTADO PRIMÁRIO	
Total das receitas primárias	
(-) Total das despesas primárias	
Resultado primário	

¹⁰⁵ **Despesas Primárias:** também chamada de não-financeiras. Compreende todas aquelas que não tenham caráter financeiro, referente aos órgãos da administração direta, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes. Corresponde ao total da receita orçamentária deduzidas as operações de créditos, as provenientes de rendimentos de aplicações financeiras e retornos de operações de crédito (juros e amortizações), recebimentos de recursos oriundos de empréstimos concedidos, as receitas de privatizações e aquelas relativas a superávit financeiros (diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais e as operações de créditos a eles vinculados)

6.3.10. Resultado Nominal

Resultado Nominal é a diferença entre todas as receitas arrecadada e todas as despesas empenhadas, incluindo os juros e o principal da dívida e ainda acrescentando as receitas financeiras¹⁰⁶.

Este indicador permite avaliar se o ente federativo necessitará ou não de empréstimos para fazer face aos seus dispêndios totais, representando a sua efetiva Necessidade de Financiamento (NFSP)¹⁰⁷. A partir da definição do Resultado Primário, são acrescidos os valores pagos e recebidos de juros nominais (juros líquidos) decorrentes de operações financeiras.

6.3.11. Limitação de Empenho e Movimentação Financeira

A meta de resultado primário estabelecida pelo ente passa a orientar não só a elaboração e aprovação do orçamento, mas também a execução.

A LRF atribui à LDO a responsabilidade de estabelecer a forma e critérios pelos quais se dará a eventual limitação de empenho e movimentação financeira, caso em que se preveja a impossibilidade de realização das receitas necessárias para o alcance das metas fiscais (resultados primário ou nominal).

Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:

I - disporá também sobre:

a) equilíbrio entre receitas e despesas;

b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea b do inciso II deste artigo, no art. 9º e no inciso II do § 1º do art. 31;

Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

Art. 31. Se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, deverá ser a ele reconduzida até o término dos três subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro.

§ 1º Enquanto perdurar o excesso, o ente que nele houver incorrido:

...

II - obterá resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho, na forma do art. 9º.

A LRF determina que o Poder Executivo estabeleça, em até 30 dias da publicação do orçamento, as metas bimestrais de arrecadação, a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

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

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Bimestralmente, o Poder Executivo verificará o comportamento da receita a fim de avaliar se as metas serão passíveis de atingimento. Caso ocorra a não realização das receitas, que afete o cumprimento das metas de resultado, todos os Poderes deverão proceder a limitação de empenho e movimentação financeira, nos montantes necessários, em até 30 dias após a comunicação efetuada pelo Poder Executivo. A limitação deverá ser calculada proporcionalmente às dotações aprovadas na lei orçamentária, para cada Poder, caso não haja dispositivo que estabeleça forma ou critério diverso de aplicação da limitação.

¹⁰⁶ **Receitas financeiras** são aquelas provenientes de aplicações financeiras realizadas pelos governos.

¹⁰⁷ **NFSP** – Necessidade de Financiamento do Setor Público representa o resultado da variação da dívida líquida. Considera-se que o resultado nominal representa as próprias NFSP pois o cálculo do resultado permite verificar se o governo necessita ou não buscar financiamento junto ao setor privado ou a outros governos para cobertura de suas despesas.

Os Poderes, de forma solidária, por meio destes procedimentos devem observar para fins de cumprimento da lei que estão obrigados a comprometer ou empenhar menos do que o aprovado na lei orçamentária, até que se reestabeleça a receita prevista originalmente.

Deve-se atentar para quais despesas será aplicada a limitação de empenho e movimentação financeira:

LRF: Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

...

*§ 2º Não serão objeto de limitação as despesas que constituam **obrigações constitucionais e legais** do ente, inclusive **aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida**, e as **ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias**.*

Nas **obrigações constitucionais e legais** são consideradas as despesas com pessoal e encargos sociais, as transferências intergovernamentais, como as decorrentes do Fundeb. Assim, teremos todas as obrigações definidas na legislação, que não dependem de atos discricionários ou da vontade do administrador, estando incluídas nesta categoria as destinadas ao pagamento do serviço da dívida pública.

As **despesas ressalvadas** pela LDO, uma vez especificadas, serão excluídas de eventual limitação ou contingenciamento. Essas por sua natureza são discricionárias, entretanto, em razão de sua importância e prioridade, podem ser discriminadas no texto da LDO, evitando que se lhes aplique eventual limitação, preservando-se assim a execução dos recursos aprovados na lei orçamentária e em seus créditos adicionais. Constituem-se em programas ou ações específicas, em áreas como a social ou de infraestrutura, de órgãos ou entidades, às quais se pretende incentivar ou priorizar o desempenho e os resultados, ou mesmo despesas financiadas com recursos destinados à contrapartida em convênios com outras esferas de governo.

6.4. Riscos Fiscais

6.4.1. Como elaborar o Anexo de Riscos Fiscais¹⁰⁸

Segundo a Portaria nº 577 de 15 de outubro de 2008 - Manual de elaboração de Demonstrativos Fiscais - da Secretaria do Tesouro Nacional - STN, órgão responsável pela padronização dos demonstrativos fiscais nos três níveis de governo, o Anexo de Riscos Fiscais abrangerá, no mínimo, o demonstrativo de riscos fiscais e as medidas a serem adotadas, caso esses riscos se concretizem.

O Manual de Elaboração definiu que Riscos Fiscais são a possibilidade da ocorrência de eventos que venham a impactar negativamente nas contas públicas, classificando-os em dois grupos, que são os Riscos Orçamentários e os Riscos da Dívida.

6.4.1.1. Riscos Orçamentários

Segundo o Manual de Elaboração de Demonstrativos Fiscais, os Riscos Orçamentários referem-se à possibilidade de as receitas e despesas previstas não se realizarem durante a execução do Orçamento. Vejamos algumas situações de possíveis Riscos Orçamentários:

1) Arrecadação de Tributos menor do que a prevista no Orçamento - Frustração na arrecadação, devido a fatos ocorridos posteriormente à elaboração da peça orçamentária e/ou restituição de determinado tributo não previsto constituem exemplos de riscos orçamentários relevantes.

2) Restituição de tributos maior que a prevista no Orçamento.

¹⁰⁸ SOF – Escola Virtual - LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias

3) Nível de Atividade Econômica, Taxa de Inflação e Taxa de Câmbio - São variáveis que também podem vir a influenciar no montante de recursos arrecadados sempre que houver desvios entre as projeções dessas variáveis quando da elaboração do orçamento e os valores observados durante a execução orçamentária, assim como os coeficientes que relacionam os parâmetros aos valores estimados.

Cabe destacar, todavia, que as hipóteses de frustração de receitas (riscos orçamentários) no Anexo de Riscos Fiscais devem ser tratadas no contexto do contingenciamento (limitação de empenho e movimentação financeira), conforme preceitua o art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, ao dispor que, se verificado que há frustração de receitas capaz de afetar a obtenção das metas fiscais estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias do exercício, deverá ser limitado o empenho e a movimentação financeira.

6.4.1.2. Riscos de Dívida

Os Riscos de Dívida referem-se a possíveis ocorrências, externas à administração, que se efetivadas resultarão em aumento do estoque da dívida pública. São verificados, principalmente, a partir de dois tipos de eventos. Um deles é relacionado com a administração da dívida, ou seja, decorre de fatos como a variação das taxas de juros e de câmbio¹⁰⁹ em títulos vencidos. O segundo tipo são os passivos contingentes¹¹⁰ que representam dívidas cuja existência depende de fatores imprevisíveis, tais como resultados dos julgamentos de processos judiciais.

Quando a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF trata de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais capazes de afetar as contas públicas, ela está se referindo a despesas e não a frustração de receitas.

Importante salientar que os precatórios não se enquadram como passivos contingentes, nem como de Risco Fiscal, pois já são despesas efetivas e, conforme estabelecido pelo art. 100, § 1º da Constituição Federal:

"É obrigatória a inclusão, no orçamento das entidades de direito público, de verba necessária ao pagamento de seus débitos oriundos de sentenças transitadas em julgado, constantes de precatórios judiciais, apresentados até 1º de julho, fazendo-se o pagamento até o final do exercício seguinte, quando terão seus valores atualizados monetariamente."

Além de elencar os Riscos Fiscais, os Entes federativos deverão discriminar quais serão as providências a serem adotadas em relação aos respectivos riscos.

6.4.2. Reserva de Contingência

A reserva de contingência, conforme estabelecido pelo art. 5º, inciso III, alínea b, da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, destina-se ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos. Todavia, cumpre esclarecer que a União tem entendido que se inserem como 'outros riscos e eventos fiscais imprevistos' as circunstâncias previstas no Decreto-Lei nº 900, de 29 de setembro de 1969, que criou e disciplinou a utilização dessa Reserva até o advento da LRF.

¹⁰⁹ **Câmbio** é uma operação financeira caracterizada pela troca da moeda de um país pela moeda de outro. É um elemento do sistema monetário internacional, com o objetivo de facilitar as transações entre países

¹¹⁰ **Os passivos contingentes do governo** são definidos como "dívidas cuja existência depende de fatores imprevisíveis". São eles:

- Passivos que resultam de controvérsias sobre indexação e controles de preços praticados durante planos de estabilização e que derivam, também, das soluções propostas para sua compensação;
- Passivos decorrentes de lides de ordem tributária e Previdenciária;
- Questões judiciais pertinentes à administração do Estado, como as privatizações, a extinção dos órgãos, a liquidação de **empresas** e atos que afetam a administração de pessoal;
- Os chamados esqueletos ou dívidas passadas em processo de reconhecimento;
- Ativos decorrentes de operações de liquidação extrajudicial de instituições financeiras, além de créditos contra o Fundo de Compensação de Variações Salariais - FCVS e os estados, registrados no balanço do Banco Central do Brasil - BACEN; e
- Operações prestadas (aval e garantia) pela União nos demais entes da Federação e às empresas estatais.

O adjetivo "**contingente**", da expressão "passivo contingente", tem sempre uma conotação de "condicional", "potencial", "provável" e termos assemelhados, indicando que o fato gerador da obrigação do governo (exemplo: invalidez, aposentadoria, desemprego, perda de ação judicial pelo governo, etc.) depende de fatores imprevisíveis, em grande medida. Ou seja, o passivo contingente sempre se associa à possibilidade de ocorrência ou de não ocorrência do evento gerador da obrigação do setor público, sem que se possa atribuir, na maioria dos casos, probabilidades e esses eventos.

Cabe destacar que a Reserva não será necessariamente a única forma de cobertura dos riscos fiscais, pois podem ser utilizados outros mecanismos para o equacionamento dos passivos, como, por exemplo, a realocação e redução de despesas discricionárias.

Capítulo 7 - A LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL - LOA

7.1. Orçamento Público

7.1.1. Definição de orçamento

"A lei que, entre outros aspectos, exprime em termos financeiros a alocação dos recursos públicos. Trata-se de um instrumento de planejamento que espelha as decisões políticas, estabelecendo as ações prioritárias para atendimento das demandas da sociedade, em face à escassez de recursos. Apresenta múltiplas funções - de planejamento, contábil, financeira e de controle" (CIT)

A Lei Orçamentária Anual – LOA, é o terceiro instrumento básico do planejamento público, e obrigatoriamente deve guardar compatibilidade com as disposições do PPA e da LDO. Por meio da LOA são previstas as receitas, estimadas e autorizadas as despesas públicas, explicitados a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo.

Conforme o art. 165 da Constituição Federal e do art. 159 da Constituição Estadual, a LOA compreenderá:

- a) o Orçamento Fiscal, que abrange a receita e despesa dos Poderes, seus fundos, órgãos da administração direta, autarquias, fundações e empresas instituídas e mantidas pelo Estado. Para os efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal, a LDO Estadual define que integram os orçamentos fiscal e da seguridade social, as empresas estatais dependentes, entendidas como as empresas controladas pelo Estado que recebam recursos financeiros para pagamento de pessoal, de custeio ou de capital, excluídos aqueles provenientes de aumento de participação acionária;
- b) o Orçamento da Seguridade Social, abrangendo as receitas e as despesas dos órgãos e entidades da administração direta e indireta do Estado, inclusive seus fundos e fundações, cujas ações são vinculadas à saúde, à previdência e assistência social; e
- c) o Orçamento de Investimentos das empresas em que o Estado direta ou indiretamente detenha a maioria de capital social com direito a voto; e, em decorrência do disposto na LDO, compreendendo as empresas públicas e as sociedades de economia mista, não qualificadas como empresas dependentes.

7.1.2. Principais aspectos

Por ser uma lei, o orçamento público brasileiro, como todos os atos da administração pública, se submete a um conjunto de regras ou princípios, que se encontram definidos:

- na Constituição Federal - CF, em capítulo específico, e, na própria Constituição Estadual
- nas normas complementares, como a Lei 4.320/1964 (que foi recepcionada pela CF até que se edite lei complementar que regulamente o art. 165 da CF), a Lei Complementar nº 101/2000 – LRF e Lei Estadual nº 2.322/1966.
- nas demais leis criadas pela CF, que integram os instrumentos de planejamento e orçamento: PPA e LDO
- além de outros atos, de natureza normativa, como portarias, instruções ou mesmo na forma de orientações emanadas principalmente pelos tribunais de contas

7.1.3. Vedações

Precisamos também conhecer algumas vedações importantes à Administração (art. 167 da CF e LRF), que em certos casos podem acarretar crime contra as finanças públicas.

É vedado:

- O início de programas ou projetos que não estejam incluídos na Lei Orçamentária;
- A realização de despesas ou assunção de obrigações que excedam as autorizações ou créditos orçamentários;
- A abertura de créditos que não indiquem os recursos necessários e a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos entre categorias de programação ou órgãos, sem prévia autorização orçamentária;
- A concessão ou utilização de créditos ilimitados;
- A cobertura de déficits de empresas, fundações e fundos com recursos do orçamento e a instituição de fundos de qualquer natureza, sem autorização legal específica;
- A realização de operações de crédito que excedam o montante das despesas de capital, também chamada "regra de ouro";
- A execução de investimentos cuja execução ultrapasse um exercício financeiro sem prévia inclusão no PPA;
- A vinculação direta de receita de imposto a qualquer finalidade, exceto no que se refere à repartição de tributos previstos nos art. 158 e 159 da CF, à prestação de garantias à União, ao atendimento de ações e serviços públicos de saúde e à manutenção e desenvolvimento do ensino;
- O pagamento de pessoal ativo e inativo dos Estados e Municípios mediante transferências voluntárias ou empréstimos dos Governos Federal e Estaduais.

7.1.4. Integração entre os Instrumentos de Planejamento

Como já visto, a Constituição Federal de 1988 delineou o modelo do atual ciclo de planejamento e orçamento, definindo três instrumentos, com força de leis, cuja iniciativa e prerrogativa é exclusiva do Poder Executivo.

Na mesma linha de integração dos instrumentos, o art. 5º da LRF determina que o Projeto de Lei Orçamentária – PLOA - seja elaborado de forma compatível com o PPA e a LDO. O PLOA deve ser encaminhado com anexo que demonstre a compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes no Anexo de Metas Fiscais que, por sua vez, é parte integrante da LDO.

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

I - conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º;

PPA - Lei do Plano Plurianual (vigência de 4 anos com início no 2º do mandato)

Diretrizes, objetivos e metas regionalizadas para despesa de capital e para as relativas aos programas de duração continuada.

LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias (vigência anual)

Metas e prioridades a serem contempladas no Orçamento; orienta a elaboração do orçamento; alterações na legislação tributária; política de aplicação das agências financeiras de fomento.

LOA - Lei Orçamentária Anual (vigência anual)

Fixa os recursos financeiros nos Orçamentos Fiscal; Seguridade Social e de Investimento das Estatais, viabiliza a execução orçamentária e financeira.

Enquanto o PPA representa a mais abrangente peça de planejamento governamental, de médio prazo, onde se apresentam os planos, objetivos e programas de trabalho da Administração o orçamento os traduz em termos financeiros e em metas, para um exercício financeiro, ajustando o ritmo de execução ao fluxo de recursos, de modo a assegurar a sua oportuna liberação.

Ao longo do processo de execução física e financeira se opera a integração entre o Plano e o orçamento.

A administração através do **monitoramento e avaliação** anual identifica as ações corretivas necessárias, reprioriza ou incorpora novas iniciativas, resultantes da dinâmica política e social, reiniciando um novo ciclo.

7.2. Financiamento Orçamentário

Os recursos públicos, tradicionalmente tributos a que pessoas e empresas são obrigadas a pagar, constituem a base do financiamento da organização política do Estado Brasileiro, constituído por União, Estados e Municípios.

No caso dos Estados, além dos tributos estaduais diretamente arrecadados, a Constituição assegura-lhes também uma parte dos tributos arrecadados pela União a ser transferida para o atendimento de suas funções.

Para os municípios esta transferência é assegurada tanto de tributos provenientes da União como dos Estados na composição dos seus recursos, além dos tributos de sua competência.

Como tratado em Capítulos anteriores, os recursos financeiros que ingressam no caixa dos entes federativos para o atendimento de suas funções são denominados Receita Pública. Veremos, agora, quais as origens dos recursos que compõem a Receita Pública:

- TRIBUTOS
- PREÇOS PÚBLICOS
- TRANSFERÊNCIAS
- OPERAÇÕES DE CRÉDITO

7.2.1. Tributos

Principal fonte de recursos dos Governos, tributos são origens de receita orçamentária corrente. Embora, atualmente, os tributos englobem as contribuições, a classificação orçamentária por Natureza da Receita, exposta no Capítulo da Receita Pública, separou as origens Tributária e Contribuições, pois a classificação foi estabelecida em 1964, pela Lei no 4.320, e não incorporou os atuais entendimentos sobre a questão.

Trata-se de receita derivada ¹¹¹, cuja finalidade é obter recursos financeiros para o Estado custear as atividades que lhe são correlatas. Sujeita-se aos princípios da reserva legal¹¹² e da anterioridade da Lei¹¹³, salvo exceções.

O art. 3º do CTN define tributo da seguinte forma:

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

O art. 4º do CTN preceitua que a natureza específica do tributo, ao contrário de outros tipos de receita, é determinada pelo fato gerador da obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

- I – a sua denominação; e*
- II – a destinação legal do produto de sua arrecadação.*

7.2.1.1. Impostos

Os impostos, segundo o art. 16 do CTN, são espécies tributárias cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, o qual não recebe contraprestação direta ou imediata pelo pagamento.

O art. 167 da CF proíbe, ressalvadas algumas exceções, a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa. Os impostos estão enumerados na CF, ressalvando-se unicamente a possibilidade de utilização, pela União, da competência residual prevista no art. 154, inciso I, e da competência extraordinária, no caso dos impostos extraordinários de guerra externa, prevista no inciso II do mesmo artigo.

COMPETÊNCIA	UNIÃO	ESTADOS	MUNICÍPIOS
Impostos	IPI IRPF IE II ITR IOF	ICMS IPVA ITCMD	IPTU ISS ITBI

7.2.1.2. Taxas

De acordo com o art. 77 do CTN:

As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

¹¹¹ **As receitas derivadas** são coercitivas, obrigatórias. O cidadão deve pagar simplesmente porque tem capacidade contributiva, e ao arrecadar, o Estado o faz em nome da coletividade, materializando a supremacia do interesse público sobre o particular [CARVALHO, José Carlos Oliveira de]

¹¹² **Reserva Legal ou reserva de lei** é um subprincípio do Princípio da Legalidade da Administração Pública (o outro subprincípio é o do primado da lei). O subprincípio da reserva de lei determina que a Administração Pública só pode agir quando esteja habilitada por uma autorização legal (quer pode ser nacional ou comunitária). Fonte: Direito Administrativo, António Francisco de Sousa, Lisboa, 2009

¹¹³ **Anterioridade** princípio concernente ao Direito Tributário e têm como finalidade evitar surpresas, permitindo que o contribuinte possa se preparar financeiramente para a incidência do tributo. Subdivide-se em três subprincípios. **Anterioridade de exercício financeiro** que veda a cobrança de um tributo no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que o instituiu ou aumentou; **anterioridade nonagesimal** (mínima de 90 dias), advindo da EC 42/03, proíbe que sejam cobrados tributos antes de decorridos 90 dias da data de publicação da lei que os instituiu ou aumentou; **anterioridade especial**, também de 90 dias, mas aplicável tão somente às contribuições para a Seguridade Social. Logo, não se aplica a todas as contribuições sociais, mas, apenas, às previstas na Lei nº. 8.212/91, à contribuição social sobre o lucro, à contribuição para o financiamento da seguridade social, ao programa de integração social e ao PIS/COFINS incidentes na importação. Vale recordar que o PIS está no rol tendo em vista que o STF entendeu que a CF/88 lhe deu feição de contribuição para a Seguridade Social por sua destinação previdenciária.[LFG]

A taxa está sujeita ao princípio constitucional da reserva legal e, sob a ótica orçamentária, classifica-se em: Taxas de Fiscalização e Taxas de Serviço.

Taxas de Fiscalização ou de Poder de Polícia

As taxas de fiscalização ou de poder de polícia são definidas em lei e têm como fato gerador o exercício do poder de polícia, poder disciplinador, por meio do qual o Estado intervém em determinadas atividades, com a finalidade de garantir a ordem e a segurança. A definição de poder de polícia está disciplinada pelo art. 78 do Código Tributário Nacional - CTN:

“Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do poder público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais e coletivos. “

Taxas de Serviço Público

As taxas de serviço público são as que têm como fato gerador a utilização de determinados serviços públicos, sob os pontos de vista material e formal. Nesse contexto, o serviço é público quando estabelecido em lei e prestado pela Administração Pública, sob regime de direito público, de forma direta ou indireta.

A relação jurídica, nesse tipo de serviço, é de verticalidade, ou seja, o Estado atua com supremacia sobre o particular. É receita derivada e os serviços têm que ser específicos e divisíveis.

Conforme o art. 77 do CTN:

“Os serviços públicos têm que ser específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte, ou colocados à sua disposição. Para que a taxa seja cobrada, não há necessidade de o particular fazer uso do serviço, basta que o Poder Público coloque tal serviço à disposição do contribuinte.”

7.2.1.3. Contribuição de Melhoria

A contribuição de melhoria é *espécie* de tributo na classificação da receita orçamentária e tem como fato gerador valorização imobiliária que decorra de obras públicas, contanto que haja nexo causal entre a melhoria ocorrida e a realização da obra pública. De acordo com o art. 81 do CTN:

“A contribuição de melhoria cobrada pela União, Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.”

7.2.1.4. Contribuições Sociais

Classificada como *espécie* de contribuição, por força da Lei nº 4.320, de 1964, a contribuição social é tributo vinculado a uma atividade estatal que visa atender aos direitos sociais previstos na CF, tais como a saúde, a previdência, a assistência social e a educação.

A competência para instituição das contribuições sociais é da União, exceto das contribuições dos servidores estatutários dos Estados, Distrito Federal e Municípios, que são instituídas pelos respectivos entes. As contribuições sociais estão sujeitas ao princípio da anterioridade nonagesimal, ou seja, somente poderão ser cobradas noventa dias após a publicação da lei que as instituiu ou majorou.

Enquadram-se nessa categoria as contribuições que visam ao custeio dos serviços sociais autônomos: Serviço Social da Indústria - SESI, Serviço Social do Comércio - SESC e Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI.

7.2.1.5. Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE é tributo classificado no orçamento público como uma espécie de contribuição que atinge um determinado setor da economia, com finalidade qualificada em sede constitucional, instituída mediante um motivo específico.

Essa intervenção se dá pela fiscalização e por atividades de fomento, como, por exemplo, desenvolvimento de pesquisas para crescimento do setor e oferecimento de linhas de crédito para expansão da produção. Um exemplo de CIDE é o Adicional sobre Tarifas de Passagens Aéreas Domésticas, voltado à suplementação tarifária de linhas aéreas regionais de passageiros, de baixo e médio potencial de tráfego.

7.2.1.6. Contribuição de Interesse das Categorias Profissionais ou Econômicas

Esta *espécie* de contribuição se caracteriza por atender a determinadas categorias profissionais ou econômicas, vinculando sua arrecadação às entidades que as instituíram. Não transita pelo orçamento dos entes federativos.

Essas contribuições são destinadas ao custeio das organizações de interesse de grupos profissionais, como, por exemplo, Ordem dos Advogados do Brasil – OAB, Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura – CREA, Conselho Regional de Medicina – CRM, entre outros. É preciso esclarecer que existe uma diferença entre as contribuições aludidas acima e as contribuições confederativas. Conforme o art. 8º da CF:

Art. 8º É livre a associação profissional ou sindical, observado o seguinte:

[...]

IV - a assembléia geral fixará a contribuição que, em se tratando de categoria profissional, será descontada em folha, para custeio do sistema confederativo da representação sindical respectiva, independentemente da contribuição prevista em lei.

Assim, há a previsão constitucional de uma contribuição confederativa, fixada pela assembléia geral da categoria, além da contribuição sindical, prevista em lei. A primeira não é tributo, pois será instituída pela assembléia geral e não por lei. A segunda é instituída por lei, portanto compulsória, e encontra sua regra no art. 149 da CF, possuindo assim natureza de tributo.

7.2.1.7. Contribuição para o Custeio de Serviço de Iluminação Pública

Instituída pela Emenda Constitucional nº 39, de 19 de dezembro de 2002, que acrescentou o art. 149-A à CF, possui a finalidade de custear o serviço de iluminação pública. A competência para instituição é dos Municípios e do Distrito Federal.

Art. 149-A. Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III.

Parágrafo único. É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o caput, na fatura de consumo de energia elétrica.

Sob a ótica da classificação orçamentária, a Contribuição para o Custeio de Serviço de Iluminação Pública é *espécie* da *origem* Contribuições, que integra a categoria econômica Receitas Correntes.

7.2.2. Preço Público

Os preços públicos são remunerações de natureza facultativa, pela utilidade, por serviços ou produtos oferecidos pelo Poder Público, mensurado em uma unidade de medida (divisível) diferente do preço de mercado.

Se aplica aos serviços públicos não essenciais, que não usados, não resulta prejuízo para o interesse público ou para a comunidade. São serviços públicos delegáveis, que podem ser remunerados por preço público, como: serviços postais, distribuição de energia elétrica, de gás.

OBSERVAÇÃO: Distinção entre Taxa e Preço Público¹¹⁴

Taxas são compulsórias (decorrem de lei). O que legitima o Estado a cobrar a taxa é a prestação de serviços públicos específicos e divisíveis ou o regular exercício do Poder de Polícia. A relação decorre de lei, sendo regida por normas de direito público.

Preço Público, sinônimo de tarifa, decorre da utilização de serviços facultativos que a Administração Pública, de forma direta ou por delegação (concessão ou permissão), coloca à disposição da população, que poderá escolher se os contrata ou não. São serviços prestados em decorrência de uma relação contratual regida pelo direito privado.

O preço público não é nenhuma espécie de tributo (não é receita tributária), pois sua exigência não é compulsória e nem tem por base o poder fiscal do Estado.

O preço público representa um valor monetário (em termos de moeda, em dinheiro) que o Estado (órgão público empresa associada, permissionária ou concessionária) exige, do adquirente (pessoa física ou jurídica), pela venda de um bem material (produto, mercadoria ou simples bem material) ou imaterial (serviços, locação e outros).

O porte, por exemplo, é um preço público cobrado nos serviços de Correios.¹¹⁵

7.2.3. Transferências¹¹⁶

As transferências são os recursos recebidos de outros entes públicos ou privados, e podem ser:

7.2.3.1. Transferências constitucionais por repartição de receitas

Parcela das receitas federais arrecadadas pela União é repassada aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. O rateio da receita proveniente da arrecadação de impostos entre os entes federados representa um mecanismo fundamental para amenizar as desigualdades regionais, na busca incessante de promover o equilíbrio sócio-econômico entre Estados e Municípios.

¹¹⁴ O **preço público**, diferentemente dos tributos, são Receitas públicas originárias que, por sua vez, são as arrecadadas por meio da exploração de atividades econômicas pela Administração Pública. Resultam, principalmente, de rendas do patrimônio mobiliário e imobiliário do Estado (receita de aluguel), de preços públicos, de prestação de serviços comerciais e de venda de produtos industriais ou agropecuários.

¹¹⁵ <http://www.portaltributario.com.br/tributos/laudemio.htm>

¹¹⁶ **As transferências** constituem-se em recursos que são abatidos da receita corrente para obtenção da Receita Corrente Líquida (Somatório dos itens componentes da receita corrente, deduzidos: na União, os valores das transferências constitucionais e legais para Estados e Municípios e as contribuições do PIS-PASEP e outras previdenciárias; nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional; e na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira da área da previdência)

Cabe ao Tesouro Nacional, em cumprimento aos dispositivos constitucionais, efetuar as transferências desses recursos aos entes federados, nos prazos legalmente estabelecidos.

Dentre as principais transferências da União para os Estados, o DF e os Municípios, previstas na Constituição, destacam-se: o Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE); o Fundo de Participação dos Municípios (FPM); o Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados - FPEX; o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - Fundeb¹¹⁷; e o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR.

FUNDO	IR	IPI
FPE *	21,5%	21,5%
FPM *	22,5%	22,5%
FNE	1,8%	1,8%
FNO	0,6%	0,6%
FCO	0,6%	0,6%
FPEX **	-	10,0%

(*) - 15% são destinados ao FUNDEF.

(**) - Cada estado deve entregar 25% do valor recebido aos respectivos municípios, observados os critérios estabelecidos na Constituição Federal.

7.2.3.2. Transferências Legais

São as parcelas das receitas federais arrecadadas pela União, repassadas aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, previstas em leis específicas. Essas leis determinam a forma de habilitação, a transferência, a aplicação dos recursos e como deverá ocorrer a respectiva prestação de contas. Dentre as principais transferências da União para os Estados, o DF e os Municípios, previstas em leis, destacam-se: o Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE), o Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar (PNATE), o Programa Dinheiro Direto na Escola (PDDE), o Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Atendimento à Educação de Jovens e Adultos, entre outros.

Classificação das Transferências dentro do Orçamento¹¹⁸

Transferências são entrega de recursos (correntes ou de capital) de um ente a outro. Incluem doações, subvenções, subsídios, auxílios, transferências intergovernamentais e **INTRAGOVERNAMENTAIS** recebidas, entre outras.

Destacam-se dois tipos de transferências:

I) Transferências Intragovernamentais

As Transferências Intergovernamentais compreendem a entrega de recursos, correntes ou de capital, de um ente (chamado “transferidor”) a outro (chamado “beneficiário”, ou “recebedor”). Podem ser voluntárias, nesse caso destinadas à cooperação, auxílio ou assistência, ou decorrentes de determinação constitucional ou legal.

Ainda sobre o conceito de transferência intergovernamental, é importante destacar que, como seu próprio nome indica, essas transferências ocorrem entre esferas distintas de governo, não guardando relação, portanto, com as operações intra-orçamentárias.

Para fins de contabilização, subdividem-se em transferências constitucionais e legais (previstas na Constituição Federal e em outras leis) e transferências voluntárias (previstas no art. 25 da LRF).

¹¹⁷ Os recursos dos Fundos provêm da arrecadação das receitas do Imposto de Renda - IR e do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, em percentuais específicos.

¹¹⁸ <http://www.forumconcurseiros.com/forum/showthread.php?t=280724>

A doutrina coloca, também, dentro das contribuições intragovernamentais as transferências para consórcios públicos (Lei 11.107/2005). O problema dessas entidades é que, ora podem ser pessoas jurídicas de direito privado, ora, pessoas jurídicas de direito público, pertencente à administração indireta de todos os entes que celebraram o consórcio (a chamada autarquia multifederada). Por isso, seu material se refere à transferência multigovernamental (transferência a consórcio público pertencente à administração indireta de mais de um ente federado ou, simplesmente, autarquia multifederada).

II) Transferências ao Setor Privado

São as previstas na LDO, em consonância com a Lei nº 4.320/1964 (art. 16) e LRF (arts. 26 a 28).

Subdividem-se em subvenções sociais, subvenções econômicas, subsídios, contribuições correntes, auxílios e contribuições de capital.

7.2.3.3. Transferências multigovernamentais

Trata-se do FUNDEB, um fundo redistributivo, regulamentado pela Emenda Constitucional nº 53/2006, e constituído por recursos das esferas federal, estadual e municipal. Os municípios tem retidos 20% das transferências do FPM, ICMS, IPI-exp e ITR. De outro lado com base no número de matrículas, por etapa de ensino, e no custo por aluno fixado pela União recebem repasses do Fundo. Destina-se ao financiamento da rede educação básica, abrangendo a educação especial e infantil.

7.2.3.4. Transferências voluntárias:

São os recursos financeiros repassados entre os entes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) em decorrência da celebração de convênios, acordos, ajustes ou outros instrumentos similares, cuja finalidade é a realização de obras e/ou serviços de interesse comum, em regime de cooperação, com objeto definido. A Transferência Voluntária é a entrega de recursos 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 (SUS).

7.2.4. Operações de crédito

São os empréstimos ou financiamentos que irão se constituir em dívida pública. Se submetem aos limites para a dívida consolidada líquida estabelecidos nas Resoluções nº 40 e 43/2001 do Senado Federal, ao atendimento da "regra de ouro" fixada no inciso III do art. 167 da CF, que veda a realização de operações de crédito que excedam as despesas de capital, além da verificação do cumprimento dos limites de endividamento pelo Ministério da Fazenda.

7.3. Elaboração do Orçamento¹¹⁹

Vale lembrar mais uma vez a nossa definição inicial de orçamento:

"a lei que, entre outros aspectos, exprime em termos financeiros a alocação dos recursos públicos. Trata-se de um instrumento de planejamento que espelha as decisões políticas, estabelecendo as ações prioritárias para atendimento das demandas da sociedade, em face à escassez de recursos. Apresenta múltiplas funções - de planejamento, contábil, financeira e de controle" (CIT)

Traduzindo, os recursos são escassos e as necessidades ilimitadas, daí a necessidade de se estabelecer e ordenar prioridades. Quando tudo é prioritário pouco acaba sendo concretizado.

¹¹⁹ TCU. 2011. Curso Planejamento e Orçamento Público (POP). Planejamento e Orçamento Plano Plurianual (PPA)

Para assegurar estabilidade e qualidade na alocação de recursos públicos é preciso conjugar os princípios de gestão fiscal e a promoção da eficiência e eficácia do gasto.

Os princípios de gestão fiscal, como os critérios para criação e o cálculo da margem de expansão de despesas obrigatórias de caráter continuado, ou, os que tratam da concessão ou ampliação da renúncia fiscal, traduzem a preocupação de que uma parcela maior do orçamento se destine a ampliação dos investimentos.

Já a eficiência e eficácia, combinadas, tem por objetivo atribuir o maior valor possível a cada real arrecadado obtendo como retorno o melhor resultado da sua aplicação. É a "qualidade do gasto" em ação.

7.3.1. Pressupostos

O processo de elaboração do orçamento tem uma etapa prévia que decorreu da elaboração e aprovação da LDO.

Lá foram fixadas as diretrizes básicas, a estrutura do orçamento, as autorizações de aumento das despesas com pessoal, as prioridades e metas e os aspectos fiscais, como as metas de resultado primário e nominal.

A complexidade das tarefas e requisitos técnicos e legais envolvidos no orçamento, requerem um planejamento consistente, com etapas, cronograma e responsabilidades definidas, para que se encaminhe dentro do prazo legal a proposta orçamentária para o ano seguinte.

7.3.2. Fases

Podemos caracterizar a existência de duas fases na elaboração do orçamento.

7.3.2.1. Fase Qualitativa

Onde se dá a estruturação programática, ou seja, são propostas as ações a serem adotadas no orçamento, compatíveis com os objetivos de governo e setoriais e com as prioridades. Em geral é concomitante com a revisão do PPA, e antecede a fase quantitativa, podendo repercutir na alocação de recursos para as diferentes áreas de governo.

7.3.2.2. Fase Quantitativa

Nesta fase são estabelecidos os referenciais monetários agregados. Com base em parâmetros macroeconômicos se estimam a receita, as despesas obrigatórias e os valores disponíveis para custeio e investimentos, observado o nível da meta de resultado.

São três os principais componentes desta fase:

- Meta Fiscal (Resultado Primário)
- Estimativa das Receitas
- Fixação de limites à Despesa

7.3.2.2.1. Meta Fiscal - Objetivo

A meta de resultado primário é definida em função do nível de controle da dívida que se pretende atingir (relação Dívida/Receita Corrente Líquida - RCL), financiando-se os gastos governamentais por intermédio de tributos e/ou redução de gastos e evitando-se a elevação do endividamento, que comprometa a capacidade orçamentária futura.

Resultado Primário = Receitas Não-Financeiras - Despesas Não-Financeiras

Já o resultado nominal mede qual a efetiva necessidade de financiamento, ou montante de empréstimos necessário para cobrir os compromissos com a dívida pública, em função do nível de juros líquidos.

Resultado Nominal = Resultado Primário + Juros Nominais Recebidos - Juros Nominais Pagos

7.3.2.2. Estimativa das receitas

É necessário nesta fase que se disponham dos principais parâmetros econômicos - Inflação, PIB, Taxa de Câmbio etc., a serem utilizados para previsão e o acompanhamento das receitas (receitas tributárias, preços públicos, transferências e eventuais operações de crédito), no seu menor nível. Seguindo os seguintes passos:

Análise retrospectiva

- Identificação do comportamento passado e dos efeitos atípicos na arrecadação passada.

Análise Retrospectiva – exemplo

Método Incremental

Item	Base Projeção (A) (Arrecadado Ano Anterior)	Atipicidades (B) (Não se repetirá no futuro)	Base Ajustada C= A - B
IPI	400,0	10,0	390,0

Análise prospectiva

- Ajuste nos modelos de projeção.
- Reconhecimento de efeitos: Legislação e Parâmetros.
- No caso das receitas de transferências por repartição de tributos, acesso prévio aos parâmetros e resultados das projeções adotados pela União e Estados, para cada item transferido, face a seu significado para o financiamento das despesas.

Análise Prospectiva – exemplo

Item	Base Ajustada C	Preço (D) Inflação	Efeito		Projeção Ano Seguinte (C * D * E * F)
			Quantidade (E) Atividade Econômica	Legislação (F) Mudança Regra	
IPI	390,0	1,02	1,05	1,0	417,69

7.3.2.2.3. Fixação de limites à despesa

São duas as principais classes de despesas, com especificidades de tratamento e projeção:

■ Obrigatórias

A determinação do montante das despesas obrigatórias é fundamental para o prosseguimento do processo de alocação, pela sua rigidez e caráter compulsório.

- ❖ **Pessoal e Encargos Sociais:** Considerada a previsão com a folha de pagamento, o seu crescimento vegetativo, sentenças judiciais e acréscimos legais, inclusive pelo aumento do Salário-Mínimo e as novas incidências, tais como, os impactos com a realização de concursos, reestruturações de carreiras e outros aumentos das despesas de pessoal, conforme autorizados na LDO.
- ❖ **Manutenção da Previdência:** Projeções atuariais e de comportamento da despesa.
- ❖ **Vinculações Constitucionais:** Aplicação das Disposições Constitucionais, nas áreas de Saúde e Educação.
- ❖ **Amortização e encargos da Dívida:** Projeções de pagamentos, de acordo com cronogramas contratuais e comportamento da taxa de juros e inflação.

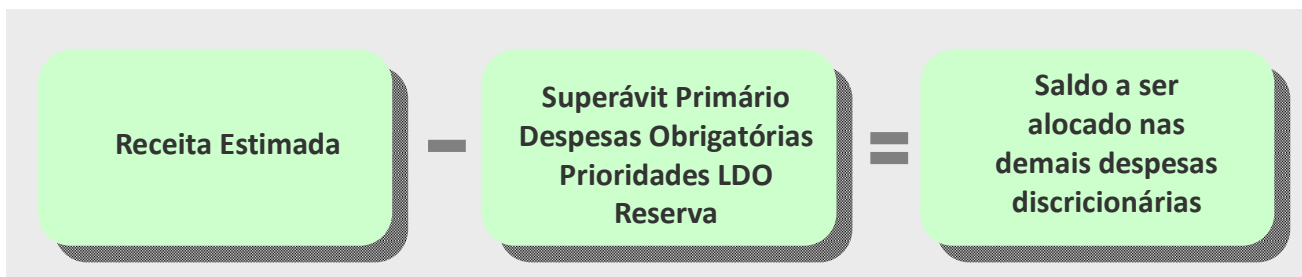
Vale lembrar que estas despesas não afetam o resultado primário, por serem de natureza financeira.

■ Discricionárias não-financeiras

Já estimadas as despesas obrigatórias, em seu menor nível, é preciso também que sejam definidos, com base no disposto na LDO:

- ❖ os recursos para atender as prioridades e metas, e
- ❖ o montante da reserva de contingência, definido em percentual da RCL, reestimada por ocasião da elaboração do orçamento, a ser consignada no PLOA.

A partir destes dados obtêm-se os recursos disponíveis a serem alocados nas demais despesas discricionárias, conforme o fluxo abaixo:



O saldo disponível para despesas discricionárias consiste nos recursos que irão comportar a manutenção dos serviços públicos e obras de ampliação e expansão da capacidade, ou seja, os projetos e atividades dos diversos órgãos da administração.

Quanto maior o comprometimento com despesas obrigatórias ou vinculações, seja de despesa ou de receitas, e com o pagamento da dívida, menor é a margem que se conta para o custeio da manutenção de serviços públicos e para a ampliação da ação de governo, inclusive das prioridades definidas na LDO.

7.3.3. Processo decisório e encaminhamento do Projeto de Lei Orçamentária

A etapa seguinte implica no processo decisório, no qual são distribuídos os limites para que cada órgão e unidade orçamentária, a partir da avaliação da execução atual e do desempenho das ações desenvolvidas, das prioridades de governo e setoriais e da programação constante do PPA, proponha seu orçamento ao órgão central, responsável pela consolidação.

A partir daí, é feita a análise da consistência das propostas e são realizados eventuais ajustes mediante um processo decisório final, com o intuito de corrigir ou realocar recursos.

Nas etapas finais, se dá a alocação das fontes de financiamento às despesas e a consolidação final e a formalização, para o encaminhamento do Projeto de Lei Orçamentária Anual - PLOA ao Legislativo, composto da Mensagem, texto do Projeto e dos quadros orçamentários, conforme estrutura definida na LDO.

No texto do projeto de lei além da previsão da receita e da fixação da despesa, deverá constar autorização para abertura de créditos orçamentários e, eventualmente, para a contratação de operações de crédito.

7.4. Discussão e aprovação do orçamento

Dentro do ciclo orçamentário encontraremos as fases de discussão e aprovação do orçamento e as possibilidades de alterações na Lei Orçamentária aprovada.

Quando do processo legislativo de elaboração do orçamento, no decorrer da discussão legislativa, ocorre a possibilidade de ajustes na proposta apresentada pelo Executivo, mediante a apresentação e aprovação de emendas parlamentares, incidentes sobre o texto e sobre os programas de trabalho que constam de anexo próprio.

As emendas só serão admitidas se:

- forem compatíveis com o PPA e a LDO;
- indicarem os recursos necessários, desde que não reduzam as dotações de pessoal, serviço da dívida e transferências constitucionais (no caso da União);
- houver comprovado erro ou omissão de ordem técnica, no caso das reestimativas de receitas feitas pelo Legislativo, comuns para possibilitar a ampliação de emendas à despesa.

A aprovação do PLOA deve se dar até o término da sessão legislativa ¹²⁰em que foi apresentado, para que a administração possa contar com o orçamento já aprovado no novo exercício que se inicia.

Uma vez aprovado pelo Legislativo, o Poder Executivo tem 15 dias (art. 66, §1º da CF; art. 80, Constituição Estadual) para sancionar o PLOA, com os eventuais vetos, incidentes sobre o texto ou seus anexos. Possibilitando-se a partir daí o processo de execução da despesa.

7.5. Cronograma Financeiro

A Lei complementar nº 101/00, Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, explicita na seção que trata da execução orçamentária e do cumprimento das metas, através do seu artigo 8º, que até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos que dispuser a Lei de Diretrizes Orçamentárias, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma mensal de desembolso. O cronograma mensal de desembolso, portanto, decorre da publicação da Lei Orçamentária Anual e se constitui em uma etapa do ciclo do planejamento governamental.

¹²⁰ A **sessão legislativa** é o período em que o Legislativo (Congresso Nacional, Assembléia Legislativa, Câmara Municipal) se reúne anualmente, compreendido entre os dias 2 de fevereiro a 17 de julho e de 1º de agosto a 22 de dezembro.

Não confundir com período legislativo e legislatura. Cada **sessão legislativa** é composta de dois períodos legislativos, um em cada semestre, que são intercalados pelos recessos parlamentares.

A **legislatura** é o período de quatro anos em que o Legislativo executa as suas atividades, compreendendo quatro sessões legislativas ordinárias ou oito períodos legislativos.

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

Parágrafo único - Os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso”.

Para fins de cumprimento das metas fiscais estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias e espelhada na LRF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 12.039/10 - LDO para 2011, prevê procedimentos relativos à programação da despesa e da receita públicas, conforme apresentado a seguir:

- estabelecimento da programação financeira e do cronograma de execução mensal de desembolso pelos Poderes, Ministério Público e Defensoria Pública, até 30 dias após a publicação dos orçamentos;
- promoção, por ato próprio dos Poderes, Ministério Público e Defensoria Pública, nos montantes necessários, de limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados na Lei de Diretrizes Orçamentárias, nos 30 (trinta) dias subseqüentes ao final do bimestre, no qual for verificado que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais integrante da LDO em vigor.

A programação da execução orçamentária e financeira, na Administração Pública Estadual, está regulamentada pelo Decreto nº 7.896, de 19 de janeiro de 2001, compreendendo:

- as metas bimestrais de realização de receitas, desdobradas por categoria econômica e fontes, com a especificação em separado e quando cabível das medidas de combate à evasão e à sonegação da quantidade e valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, bem como da evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa;
- o cronograma de execução mensal de desembolso para o exercício, definindo os limites para empenho e movimentação financeira por órgão e categoria programática, inclusive pessoal e encargos sociais à conta dos Recursos do Tesouro Estadual e de outras fontes.

O Decreto de programação orçamentária e financeira, ou, simplesmente, cronograma financeiro, é um instrumento de planejamento de curto prazo que tem por objetivo ordenar a execução da programação orçamentária e financeira da administração pública estadual em determinado exercício, equilibrando a cronologia dos gastos públicos (despesa) ao longo do ano, com o ingresso efetivo de recursos (receita), proporcionando, assim, o cumprimento da meta de resultado primário.

Com o advento das metas fiscais e de um crescente controle social sobre os gastos do governo, a administração pública vem buscando ordenar a execução da programação orçamentária e financeira, não só em atendimento a dispositivos legais existentes como também, e principalmente, para equilibrar os orçamentos e indicar a transparência dos compromissos governamentais com a dívida pública.

Do ponto de vista do atendimento aos dispositivos legais existentes, pode-se dizer que exigem o pronto conhecimento e correção das discrepâncias entre receitas e despesas primárias, bem como o monitoramento do cumprimento das metas de superávit primário, ou seja, a economia da receita do estado e suas empresas estatais, sem considerar os gastos com os juros da dívida.

No que se refere ao equilíbrio orçamentário e à transparência, o cronograma financeiro atende a uma hierarquização de despesas, primeiramente aquelas consideradas obrigatórias, tais como: transferências constitucionais e legais, pessoal e encargos sociais, operações especiais (basicamente a dívida pública),

débitos transitados em julgado constantes de precatórios judiciais e atividade de manutenção para, somente depois, atender aquelas de caráter discricionário, ou seja, as demais ações constantes do PPA.

Mesmo para estas demais ações, existe ainda uma hierarquização: as obras em andamento, por exemplo, possuem prevalência com relação às obras não iniciadas, bem como as ações financiadas por operações de crédito ou convênios (que exigem contrapartida de recursos por parte do estado), possuem uma prioridade maior de execução, do que aquelas que contam com financiamento exclusivo de recursos do tesouro.

Em conformidade com os artigos 8º e 9º da Lei Complementar nº 101/2000, quando verificado que a realização da receita está aquém do previsto na Lei Orçamentária comprometendo, dessa forma, a consecução das metas fiscais estabelecidas, é necessário promover a limitação de empenho e movimentação financeira, excluídas deste procedimento as dotações destinadas à execução de obrigações constitucionais e legais e ao pagamento de serviço da dívida, adotando-se o seguinte:

- o Poder Executivo comunicará aos demais Poderes, Ministério Público e Defensoria Pública, até o 20º dia do mês subsequente ao final do bimestre, o montante que caberá a cada um na limitação de empenho e movimentação financeira, com base na respectiva participação no total das dotações fixadas na Lei Orçamentária, acompanhada dos parâmetros utilizados e das estimativas de receitas e despesas;
- os Poderes, Ministério Público e Defensoria Pública, com base na comunicação referida no inciso anterior, publicarão ato próprio, até o final do mês subsequente ao encerramento do bimestre pertinente, fixando os montantes disponíveis para empenho e movimentação financeira.

No âmbito do Poder Executivo, a limitação de empenho e movimentação financeira será procedida mediante a observação do seguinte:

- fixação, em percentual, da limitação dos gastos com ações do PPA (projetos e atividades), atividades de manutenção e operações especiais, baseada na análise da Secretaria do Planejamento, com relação às ações cuja execução poderá ser adiada sem afetar os resultados finais dos programas governamentais aprovados na Lei Orçamentária;
- quanto à natureza da despesa, a aplicação dos cortes acontecerá na seguinte ordem: investimentos e inversões financeiras; as despesas atendidas com recursos de contrapartida em operações de créditos e convênios; e outras despesas correntes.

Caso ocorra a recuperação da receita prevista, total ou parcialmente, far-se-á a recomposição das dotações limitadas de forma proporcional às reduções realizadas, conforme dispõe a LRF no artigo que transcrevemos abaixo:

“Art. 9º - Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º - No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.

§ 2º - Não serão objeto de limitação as despesas que representem obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 3º - No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a

limitação no prazo estabelecido no caput, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentária (Vide ADIN 2.238-5).

§ 4º - Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais.

§ 5º - ...”.

Capítulo 8 – LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL¹²¹

"Tão importante quanto às normas que regulam a aplicação dos recursos públicos é a permanente fiscalização da sociedade sobre os atos daqueles a quem foi confiada à responsabilidade de geri-los." (Exposição de Motivos da LRF).

A LRF está firmada, segundo a mais abalizada doutrina, em quatro esteios: planejamento, transparência, controle e responsabilidade.

Primeiramente, cabe esclarecer que Gestão Fiscal é a administração financeira e patrimonial exercida pelo Poder Público, que envolve ações tributárias, financeiras e orçamentárias.

Da Exposição de Motivos da Lei de Responsabilidade Fiscal consta:

"Este Projeto integra o conjunto" de medidas do Programa de Estabilidade Fiscal - PEF, apresentado à sociedade brasileira em outubro de 1988, e que tem como objetivo a drástica e veloz redução do déficit público e a estabilização do montante da dívida pública em relação ao Produto Interno Bruto da Economia.

Entendemos que a combinação desse ambiente fiscal mais favorável com a aprovação de uma norma que estabelece princípios norteadores da gestão fiscal responsável, que fixa limites para o endividamento público e para expansão de despesas continuadas, e que institui mecanismos prévios e necessários para assegurar o cumprimento de metas a serem atingidas pelas três esferas de governo, é a condição necessária e suficiente para a consolidação de um novo regime fiscal no País.

A LRF veio para implantar um sistema de planejamento que possibilite a gestão fiscal responsável. Por gestão fiscal responsável, entende-se aquela em que só se gasta o que se arrecada. Além do que, esse gasto deve estar voltado para o atendimento das necessidades definidas de acordo com as prioridades estabelecidas em conjunto com a sociedade, assegurando condições para o desenvolvimento sustentável e obedecendo a padrões éticos, morais e legais.

Mas afinal, o que significa a expressão transparência da gestão fiscal?

Art. 37. A administração Pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência... (Constituição da República Federativa do Brasil, 1988)

Podemos definir a expressão transparência da gestão fiscal sob o enfoque da LRF, nos seguintes termos:

Consiste em tornar públicos e inteligíveis os atos de gestão fiscal, de modo a propiciar o controle, a fiscalização e a efetiva participação da sociedade na administração dos recursos que coloca à disposição do governo.

O controle social mostra-se eficaz no controle da Administração Pública, razão pela qual, está presente na Lei de Responsabilidade Fiscal como desdobramento dos princípios constitucionais:

1- O Art. 48 da LRF prescreve como instrumentos de transparência da gestão fiscal e determina que a eles seja dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: (art 48, caput*) - os planos, orçamentos, leis de diretrizes orçamentárias, as prestações de contas, o parecer prévio, o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, o Relatório de Gestão Fiscal e as versões simplificadas desses documentos.

¹²¹ Transparência da Gestão Fiscal - Introdução à LRF- TCU – Instituto Serzadello Corrêa - 2009

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

2- Incentivam a participação popular e a realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos (LRF art.48*, parágrafo único);

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

3- determina que as contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade (LRF art.49*, caput);

* Art 49. As contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

4- dispõe que até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais (art. 9º, § 4º*);

*§ 4º Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais.

5- será dada ampla divulgação dos resultados da apreciação das contas, julgadas ou tomadas pelos Tribunais de Contas (LRF art. 56, § 3º).

* Art.56. § 3º Será dada ampla divulgação dos resultados da apreciação das contas, julgadas ou tomadas.

Importante salientar a preocupação do legislador com a questão da efetiva participação da sociedade no processo de gestão fiscal. Quando prescreve que versões simplificadas dos documentos devem ser publicadas, pretende que o cidadão comum tenha acesso e condições de entendimento do conteúdo dos documentos, a fim de que possa avaliar o desempenho do gestor público na administração dos recursos disponíveis.

Importante salientar a preocupação do legislador com a questão da efetiva participação da sociedade no processo de gestão fiscal. Quando prescreve que versões simplificadas dos documentos devem ser publicadas, pretende que o cidadão comum tenha acesso e condições de entendimento do conteúdo dos documentos, a fim de que possa avaliar o desempenho do gestor público na administração dos recursos disponíveis

Sites consultados

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

<https://ead.orcamentofederal.gov.br/mod/resource/view.php?id=870>

http://www9.senado.gov.br/portal/page/portal/orcamento_senado/Glossario?letra=R

<http://www2.camara.gov.br/>

<http://www.unifra.br>

http://www.tesouro.fazenda.gov.br/servicos/glossario/glossario_a.asp

http://www.tesouro.fazenda.gov.br/premio_TN/VIIIPremio/1premio_afdp.pdf

<http://www.seplan.ba.gov.br>

<http://www.portaltributario.com.br/tributos/laudemio.htm>

<http://www.planejamento.gov.br>

http://www.lfg.com.br/artigo/20080710151054239_direito-tributario_quais-sao-os-tres-principios-da-anterioridade.html

http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=1030

<http://www.ebah.com.br/content/ABAAAAtQAI/gerenciamento-enfermagem>

<http://tuliosales.wordpress.com/category/questoes-resolvidas/assunto/funcoes-do-orcamento/>

<http://www.orcamento.org/>