



UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
Faculdade de Administração e Ciências Contábeis - FACC
Programa de Graduação em Contabilidade

Renan Ribeiro Fernandes

Os Desafios da Administração Pública na Execução
Orçamentária

RIO DE JANEIRO – RJ

2022

Renan Ribeiro Fernandes

**Os Desafios da Administração Pública na Execução
Orçamentária**

Trabalho de conclusão de curso
apresentado ao Programa de Graduação
em Contabilidade como requisito para a
obtenção do título de Bacharel em
Ciências Contábeis

Orientador: Prof. Me. Fabrício Ramos
Penedo

RIO DE JANEIRO – RJ

2022

Renan Ribeiro Fernandes

**Os Desafios da Administração Pública na Execução
Orçamentária**

Trabalho de conclusão de curso
apresentado ao Programa de Graduação
em Contabilidade como requisito para a
obtenção do título de Bacharel em
Ciências Contábeis

Rio de Janeiro, 14 de dezembro de 2022.

Prof. Me. Fabrício Ramos Penedo - Presidente
Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro (UFRRJ)

Prof. Me. Diego de Oliveira da Cunha – Membro Interno
Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro (UFRRJ)

Prof. Me. Wesley Pinto da Silva – Membro Externo
Universidade Estácio de Sá

À Deus pelo cuidado, minha família, pelo carinho, aos meus amigos, pelo companheirismo e a meus mestres, pela paciência e sabedoria.

AGRADECIMENTOS

A Deus, inteligência suprema e causa primária de todas as coisas.

Ao meu orientador, pela dedicação e competência a mim destinadas.

À Universidade Federal do Rio de Janeiro, pelas inúmeras oportunidades concedidas, sem as quais eu não chegaria até aqui.

Aos demais professores, pela amizade e conhecimento compartilhados.

Aos meus familiares e a todos aqueles que me auxiliaram sempre que necessitei.

A ação planejada do Estado, quer na manutenção de suas atividades, quer na execução de seus projetos, materializa-se através do orçamento público, que é o instrumento de que dispõe o Poder Público (em qualquer de suas esferas) para expressar, em determinado período, seu programa de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos a serem obtidos, bem como a natureza dos dispêndios a serem efetuados. (PISCLTELLI, 2012, p. 32)

RESUMO

O objetivo deste trabalho é analisar o planejamento e a execução orçamentária a fim de dinamizar este processo e melhorar o conhecimento sobre este tema de grande relevância que é a contabilidade pública a servidores e público em geral. Para isso pretende – se analisar o processo orçamentário de forma complementar e simultânea, visando facilitar e permitir aos leitores uma maior compreensão do orçamento demonstrando a missão que o poder Público tem para com sociedade, além do bem estar da coletividade, o desenvolvimento econômico do Estado. Analisaremos, a contribuição de fatores como a existência de uma equipe técnica, a transparência na gestão e a existência de órgão de controle interno tem no planejamento e na execução eficiente do orçamento público. A natureza desta pesquisa será básica, com objetivo explicativo e utilizará a pesquisa bibliográfica como procedimento. Como resultado espera – se contribuir na melhoria das pratica de planejamento, execução e controle orçamentários

Palavras-chaves: Gestão Pública; Orçamento; Planejamento; Execução.

ABSTRACT

The objective of this work is to analyze budget planning and execution in order to streamline this process and improve knowledge on this highly relevant topic, which is public accounting for civil servants and the general public. For this, it is intended to analyze the budget process in a complementary and simultaneous way, aiming to facilitate and allow readers a greater understanding of the budget, demonstrating the mission that the Public Power has towards society, in addition to the well-being of the community, the economic development of the State. . We will analyze the contribution of factors such as the existence of a technical team, transparency in management and the existence of an internal control body has on the planning and efficient execution of the public budget. The nature of this research will be basic, with an explanatory objective and will use the bibliographic research as a procedure. As a result, it is expected to contribute to the improvement of budget planning, execution and control practices

Keywords: Public Management; Budget; Planning; Execution.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Instrumentos de planejamento e orçamento	24
---	----

LISTA DE ABREVIATURAS

LAI – Lei de Acesso à Informação

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA – Lei Orçamentária Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

NBC – Norma Brasileira de Contabilidade

PPA – Plano Plurianual

TCU – Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
2 CONTABILIDADE.....	15
2.1 CONTABILIDADE PÚBLICA.....	15
2.2 LEI DA TRANSPARÊNCIA, LEI DA RESPONSABILIDADE FISCAL E LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO	17
3 ORÇAMENTO E GASTOS PÚBLICOS	21
3.1 CONCEITOS E CARACTERÍSTICAS.....	22
3.2 GASTOS PÚBLICOS.....	24
3.3 A QUALIDADE DOS GASTOS	26
3.3.1 A IMPORTÂNCIA DE UMA EQUIPE TÉCNICA	27
3.3.2 TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO	28
3.3.3 ÓRGÃOS DE CONTROLE INTERNO.....	28
4 ASPECTOS METODOLÓGICOS.....	29
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	30
REFERÊNCIAS.....	32

1 INTRODUÇÃO

O orçamento público é muito mais do que apenas a contabilidade sendo utilizada para prever receitas e fixar gastos, ele é mais amplo e atinge um grande número de pessoas, refletindo as estratégias a serem desenvolvidas pelas autoridades públicas, os interesses predominantes e os segmentos beneficiados, Andrade (2017, p.43). Deste modo, precisamos considerar que o principal papel da gestão pública é assegurar o bem comum, tendo como grande desafio o uso eficiente, eficaz, efetivo e com economicidade dos recursos orçamentários e financeiros.

Segundo Barros (1999, p. 54), a construção do conhecimento é um processo contínuo de reflexão crítica que geralmente conduz a desmistificação das questões estudadas e analisadas. O conhecimento é a apropriação de consciência de um mundo em constante transformação onde se destaca o papel do homem.

O presente trabalho, apresenta a seguinte questão: quais fatores apresentam maior relevância para um planejamento e uma execução orçamentária mais eficientes?

Tratando-se de relevância, a justificativa alcança grau de importância que o projeto apresenta para a área de conhecimento em que o autor demanda formação acadêmica, Leal (2016, p. 45). Este artigo tem como justificativa mostrar a importância do planejamento como ferramenta da boa gestão pública, pois é através dele que se torna possível adequar os recursos aos objetivos da gestão, tornando mais fácil identificar e eliminar quaisquer distorções.

De acordo com Lakatos (2003, p. 32), objetivo nos revela o que procura-se e onde pretende-se chegar. O objetivo expõe o problema e conseqüentemente amplia o conhecimento sobre o tema pesquisado. Este artigo busca elucidar o impacto de fatores como a existência de uma equipe técnica, a transparência na gestão e a existência de órgão de controle interno tem no planejamento e na execução eficiente do orçamento público.

O problema será considerado relevante para a comunidade científica, quanto maior for sua capacidade de trazer novos conhecimentos à área estudada e, uma vez colocada em prática, pelos benefícios que sua solução trará a todo o mundo, Silva (2005, p. 89). A relevância deste artigo, está na evidência dos benefícios que um

bom planejamento pode trazer para a própria administração pública como executora e conseqüentemente para a população como um todo.

Conforme Silva (2005), O principal papel da metodologia é direcionar o caminho a ser percorrido durante a pesquisa, trazendo o desejo de reflexão e atraindo um novo olhar sobre o planeta, olhar este curioso, questionador e inovador. Escolher bem a metodologia impactará diretamente na relevância dos resultados da pesquisa. A natureza desta pesquisa será básica, com objetivo explicativo e utilizará a pesquisa bibliográfica como procedimento.

Para a elaboração de todo o trabalho foram utilizados autores como; Abraham (2017); Andrade (2017); Barros (1999); Botelho (2014); Brasil (1988); Canhadas (2018); Giacomoni (2020); Kohama (2016); Lakatos (2003); Leal (2016); Martino (2021); Mauss e Souza (2020); Penna (2019); Pereira (2017); Silva (2005), dentre outros.

O presente trabalho estará estruturado em quatro capítulos, conclusão e as referências bibliográficas.

O capítulo de introdução expõe a contextualização do tema da pesquisa, questão, justificativa, objetivo, relevância, metodologia e estrutura.

O segundo capítulo analisará a contabilidade bem como a Lei da Transparência.

O terceiro capítulo irá discorrer sobre os orçamentos e os gastos públicos.

O quarto capítulo aborda aspectos metodológicos da pesquisa.

Por fim seguem considerações finais e referências.

2 CONTABILIDADE

O presente capítulo visa apresentar a fundamentação teórica acerca da Contabilidade Pública, ramo da ciência que aplica a contabilidade, ao processo de geração de informações, os princípios e normas contábeis. Além disso, a cobrança, registro e controle de atos e eventos de natureza patrimonial, orçamentária e financeira de bens públicos, que demonstrem as variações e os consequentes resultados, inclusive sociais, nos órgãos da administração pública e a eles afins, dando aos interessados informações relevantes para apoiar os processos de tomada de decisão e prestação de contas.

Ao longo do capítulo foram utilizadas as obras de Abraham (2017); Andrade (2017); Botelho (2014); Brasil (1988); Canhadas (2018); Giacomoni (2020); Kohama (2013) e Penna (2019).

2.1 CONTABILIDADE PÚBLICA

Contabilidade Pública é a parte ou ramo da contabilidade dedicado ao registro, relatório e controle das operações econômico-financeiras realizadas na administração pública. Sendo o Estado uma entidade que cria estruturas, entidades e departamentos que visam proporcionar o bem-estar comum a toda a sociedade. Este patrimônio público gerado, que inclui empresas públicas ou estatais e as diferentes administrações, exige que todos conheçamos a sua gestão, utilização e estado. Trata-se de um ramo da macro contabilidade aplicada que permite o conhecimento da realidade econômico-financeira a todo momento para evidenciar a situação da microunidade e sua evolução ao longo do tempo.

Por outro lado, Giacomoni (2020, p. 33), a define como um ramo da Ciência Contábil Aplicada, cujo objeto de estudo é a realidade microeconômica das entidades públicas e privadas, não como uma realidade em si, mas como um aspecto do conhecimento através de meios adequados para destacar essa realidade e que mostre todos os aspectos que interessam.

Deve-se notar que há uma diferença marcante entre a Contabilidade Nacional e a Contabilidade Pública:

A Contabilidade Nacional quantifica magnitudes macroeconômicas, como renda nacional, produto nacional, consumo nacional, etc. Enquanto isso, a Contabilidade Pública quantifica variáveis microeconômicas que têm a ver com o orçamento de diferentes entidades do setor público. A Contabilidade Pública fica, então, encarregada de realizar todos os processos relacionados à notificação, quantificação e verificação dos registros das atividades econômicas realizadas pelo setor público (ANDRADE, 2017, p. 102).

Dessa forma, a todo momento é possível que os interessados estejam cientes das atividades, obrigações, direitos e dívidas da administração pública. Ressalta-se que esta contabilidade deve refletir a transparência, em todo o seu alcance.

O instrumento ou eixo central da Contabilidade Pública é o Orçamento Geral do Estado. Sabendo que este contém os valores das receitas e despesas e sua posterior realização.

A Contabilidade Pública cumpre uma série de objetivos fundamentais, são eles os seguintes:

- Dar a conhecer a todos os membros da sociedade a situação financeira do Governo;
- Produzir todas as informações necessárias aos gestores da gestão pública, visando à tomada de decisões;
- Registrar sistematicamente cada transação econômico-financeira do setor público;
- Produzir e fornecer toda a informação necessária à formação das contas nacionais;
- Gerar as próprias demonstrações financeiras que apresentem o patrimônio, receitas, despesas, ativos e passivos de todas as diferentes administrações e entidades do setor público;
- Reservar todos os suportes contabilísticos que permitam qualquer tipo de auditoria por parte de outras entidades, sejam elas internas ou externas (BOTELHO, 2014, p. 89)

Assim, por exemplo, os Orçamentos Gerais do Estado fazem parte das contas públicas, enquanto o Produto Interno Bruto faz parte das contas nacionais. Saber o que é a Contabilidade Pública é essencial para poder diferenciá-la de outros ramos da contabilidade.

No caso da Contabilidade Pública, trata-se de uma área dedicada ao registo, prestação de contas e controle das operações econômicas e financeiras realizadas pela administração pública (KOHAMA, 2013, p. 77).

Isto deve-se ao fato de o Estado ser uma entidade que cria departamentos, estruturas e entidades a quem são atribuídos fundos para o bem da sociedade, ora, o

referido patrimônio faz parte do sistema nacional, pelo que exige a sua gestão e utilização.

No que se refere a Contabilidade Pública em comparação com outros ramos:

- Contabilidade Privada: há uma diferença fundamental entre a Contabilidade Privada e o que é a Contabilidade Pública, sendo esta última aquela dedicada à contabilidade do orçamento do setor público, e a primeira à aplicação dessas mesmas ações voltadas para o setor privado, como empresas ou instituições; e
- Contabilidade Nacional: também vale a pena mencionar a diferença entre a Contabilidade Nacional e a Contabilidade Pública. No caso do primeiro, dedica-se à quantificação de magnitudes macroeconômicas, como o produto nacional, a renda nacional e o consumo nacional. Em vez disso, a Contabilidade Pública dedica-se à quantificação de variáveis microeconômicas, como as relacionadas ao orçamento alocado aos diferentes departamentos ou entidades do setor público (KOHAMA, 2013, p. 79).

Por esse motivo, ao analisar o que é a Contabilidade Pública, deve-se entender que esse ramo se dedica à notificação, quantificação e verificação das atividades econômicas que são realizadas no setor público, portanto, é importante que essa contabilidade reflita transparência uma vez que é o Orçamento Geral do Estado.

A partir de 2007, a contabilidade pública e a societária, tem passado por um importante processo de convergência aos padrões internacionais de contabilidade e este processo culminou na aproximação destes dois ramos da contabilidade. Segundo Leão (2010, p. 18), com a apresentação das NBCT's 16.9 e 16.10 foram apresentados os conceitos que aproximam a Contabilidade Pública da Contabilidade Societária sendo eles: depreciação, amortização exaustão, avaliação patrimonial, reavaliação e redução ao valor recuperável.

O profissional de finanças ou Contabilidade Pública atua em diversas áreas, como corporações nacionais e internacionais, empresas de consultoria ou empresas dedicadas à Contabilidade Financeira, entre outras. Outrossim, a Contabilidade Pública é uma ferramenta essencial para qualquer nação e Estado, pois permite ordenar e controlar o uso e estado das finanças de forma contextualizada.

2.2 LEI DA TRANSPARÊNCIA, LEI DA RESPONSABILIDADE FISCAL E LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO

Transparência contábil significa oferecer aos agentes uma visão clara, concisa e equilibrada da situação financeira de sua entidade. A importância da transparência contábil cresceu após vários grandes escândalos corporativo contábil acarretando aumento das regulamentações governamentais que exigiam que as empresas cumprissem padrões específicos de relatórios.

A transparência estende as expectativas de informações financeiras precisas além da honestidade básica.

No Brasil a Contabilidade Pública conta com algumas Leis criadas para aderir à crescente demanda por transparência das contas por parte do governo ao participar de escândalos contábeis relacionados a relatórios contábeis e financeiros imprecisos ou incompletos.

A Lei da Transparência, Lei Complementar 131/2009 foi criada para divulgar em tempo real a receita e despesas de toda entidade pública (com o prazo máximo de 24h) em um site na internet. Mas só isso não basta, é necessário seguir algumas exigências técnicas que irão validar se essas informações estão corretas perante as fiscalizações do ministério público (CANHADAS, 2018, p. 88).

A política de informações orçamentárias e tributárias abertas no Brasil é regulamentada principalmente pela Lei de Responsabilidade Fiscal que orienta a gestão financeira do Estado. Soma-se a isso a aplicação de normas sobre acesso à informação, transparência e participação cidadã.

De acordo com a análise realizada por Penna (2019, p. 67), o país publica todos os documentos exigidos pelos padrões de orçamento nacional aberto. Esses documentos são a etapa de elaboração do projeto de orçamento, a proposta do Executivo, o orçamento público aprovado, o orçamento do cidadão, o relatório anual e seu suplemento, a revisão semestral e o relatório de auditoria.

Informações atualizadas sobre impostos, receitas e despesas estão disponíveis para consulta do cidadão de forma gratuita e de fácil acesso nos sites “Siga Brasil” e “Portal da Transparência”. Esses portais utilizam as bases de dados do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal, plataforma web para informações fiscais do governo que não atende aos critérios de dados abertos. Graças ao cumprimento das referidas regulamentações, o Brasil possui atualmente um alto grau de transparência fiscal.

No entanto, ainda existem tarefas pendentes, como aumentar a informação disponível sobre a proposta de orçamento do Executivo e sobre os relatórios de revisão da execução orçamental.

Além da necessidade de atualização oficial do Plano Plurianual (PPA) como insumo fundamental na orientação do orçamento anual, e garantir a consulta do legislativo sobre despesas extraordinárias (ABRAHAM, 2017, p. 100). Espera-se que isso aumente a participação cidadã no controle do orçamento da nação.

Outro importante mecanismo é a Lei de Responsabilidade Fiscal, importante diploma no quadro legal do Brasil, aprovado no ano 2000, que prevê orientações e diretrizes para as questões orçamentais e financeiras, nos três níveis de governo:

Contém disposições para contrair dívida pública, garantir empréstimos, défices orçamentais e isenções fiscais. A Lei também limita os gastos do governo, principalmente com funcionários. Também estabelece que os documentos relacionados à contabilidade e planejamento devem ser publicados pelos governos regularmente, para garantir a transparência das contas públicas. Por fim, a lei prevê penalidades claras em caso de descumprimento (CANHADAS, 2018, p. 94)

Essa lei atribuiu ao Tribunal de Contas da União (TCU) e aos tribunais de contas estaduais um conjunto de competências que levaram o citado órgão a desempenhar um papel importante na fiscalização da gestão fiscal.

Corroborando o acima exposto, as competências mais notáveis do TCU na área da LRF são: fiscalizar os entes federativos quanto à execução dos objetivos estabelecidos pela Lei de Diretrizes Orçamentárias; fiscalização das despesas para cumprimento dos limites estabelecidos; e fiscalização dos procedimentos para devolução das despesas aos limites estabelecidos (CANHADAS, 2018, p. 110).

O Tribunal também é responsável por notificar as entidades e poderes do governo quando se aproximam de seus respectivos limites de gastos ou empréstimos. O TCU também notifica quando as ações governamentais podem comprometer o cumprimento dos resultados dos programas oficiais ou quando não coincidem com a gestão orçamentária.

A Lei de Acesso à Informação (Lei n. 12.527/2011), que regulamenta o direito de acesso à informação pública no Brasil, foi criada em 18 de novembro de 2011. Esta lei entrou em vigor em 16 de maio de 2012 e estabelece que toda pessoa tem o direito de receber informações de qualquer órgão público. A lei é válida para os três poderes da União e foi regulamentada pelo Decreto 7.724/2012 (PENNA, 2019, p. 73).

De fato, a aprovação da Lei significou uma mudança notável em relação à atuação de diversos órgãos públicos, que têm demonstrado significativa reestruturação e têm envidado esforços para melhorar sua capacidade interativa de oferecer informações aos cidadãos por meio de tecnologias de alto nível.

O princípio básico da citada Lei é o acesso: “O acesso é a regra, o sigilo é a exceção” (BRASIL, 2011). Nesse sentido, cabe destacar que embora todos os cidadãos tenham o direito de acesso, isso não implica necessariamente que todos consigam compreender as informações de que dispõem, ou seja, é necessária uma apropriação satisfatória das informações.

A Lei de Acesso à Informação visa regulamentar o inciso XXXIII do artigo 5º do Capítulo I - dos Direitos e Obrigações Individuais e Coletivas da Constituição Federal, in verbis:

O artigo 5º da Constituição Federal do Brasil de 1988 é um dos mais importantes do texto, pois trata dos princípios relacionados aos direitos e garantias fundamentais da Carta Magna de 1988 (BRASIL, 1988, n.p).

Todos esses princípios consagram a primazia dos direitos fundamentais, recuperados e ampliados após vinte anos do regime militar em que muitos foram reprimidos, inclusive a liberdade de expressão e o acesso à informação.

A LAI no Brasil também foi viabilizada pelas reivindicações do direito à verdade e à memória. A LAI contou com forte participação da sociedade civil organizada, como jornalistas, familiares de vítimas, de políticos desaparecidos e acadêmicos, além de legitimar as decisões da Corte Americana de Direitos Humanos e do Judiciário Nacional (ABRAHAM, 2017, p. 134).

A elaboração de leis requer diversos procedimentos de atuação que resultam em um conjunto de procedimentos previamente estabelecidos pelos Parlamentares, que têm a função de legislar e fiscalizar. Esses procedimentos são realizados de acordo com os regulamentos internos e são chamados de processo legislativo.

Esse processo se inicia com a apresentação de um projeto de lei que passa por diversas etapas de análise e votação. A avaliação de um sistema de informação destinado a aumentar a transparência e o controle no setor público certamente deve considerar a contribuição da accountability como variável dependente, dentro de uma lógica multidimensional

A transparência nas informações contábeis públicas, envolve a visibilidade dos atos dos agentes do setor público e evidencia o acesso à informação e sua compreensão. A prestação de contas abrange a obrigação social de prestar informações sobre a atuação dos agentes públicos.

Já a atribuição de responsabilidade por esses atos responsabiliza aqueles que desrespeitam as regras e impõe as penalidades previstas em lei. Essas dimensões são discutidas com mais detalhes a seguir, buscando validar sua operacionalização e os indicadores utilizados.

3 ORÇAMENTO E GASTOS PÚBLICOS

O presente capítulo visa apresentar a fundamentação teórica do entendimento e a análise do Orçamento Público, por meio da revisão de aspectos substanciais do Gasto Público, do processo orçamentário, dos sistemas orçamentários mais comuns e da importância do orçamento. O Orçamento Público afirma-se como um plano de ação de grande importância porque reflete uma parte fundamental da política econômica.

O orçamento é estabelecido para um determinado período, geralmente um ano, e mostra as prioridades e objetivos do governo por meio dos valores alocados às suas receitas e despesas (PEREIRA, 2017, p. 88). Em tese, o orçamento mostra como o governo extrai recursos da sociedade e como os redistribui. Em ambos os exercícios, extração e distribuição, o governo revela suas verdadeiras preferências e prioridades.

É importante ainda analisar o Gasto Público, como ele é realizado por meio de classificações orçamentárias, quais são as abordagens ou formas de abordar a questão. Essas classificações têm um uso específico para as diferentes análises que se deseja realizar e variam de acordo com os critérios de gastos (ABRAHAM, 2017, p. 200).

Para finalizar, conclui-se que o processo orçamentário é prioritário para coordenar os planos de desenvolvimento na esfera pública. Ao longo do capítulo foram utilizadas as obras de Abraham (2017); Ávila (2011); Brasil (1988); Glacomoni (2020); Martino (2021); Mauss e Souza (2020) e Pereira (2017), dentre outros.

3.1 CONCEITOS E CARACTERÍSTICAS

Antes de entrar plenamente para determinar o significado de Orçamento Público, é preciso deixar clara a origem etimológica das duas palavras que as conformam. O termo orçamento, de acordo com Lunkes (2003, p. 35), tem sua origem atrelada a uma bolsa de tecido chamada fiscus e era utilizada pelos antigos romanos para coletar os impostos. Mais tarde, a palavra foi utilizada para denominar as bolsas de tesouraria.

Público, por outro lado, emana do termo latino “publicus”, que por sua vez deriva de “populus”, que é sinônimo de “povo” (MAUSS; SOUZA, 2020, p. 77).

Logo, o Orçamento Público é a estimativa dos gastos de um poder do Estado para um determinado período. Um orçamento é uma estimativa de uma despesa que deve ser especificada para realizar algo.

É um cálculo estimado em relação ao dinheiro que uma determinada atividade ou a realização de um projeto implicará. Público, por outro lado, é algo evidente ou visível, que todas as pessoas estão em condições de conhecer. A noção também é usada para nomear o que pertence a uma comunidade ou ao Estado, sendo a ideia o oposto do que é privado (ABRAHAM, 2017, p. 200).

É conhecido como Orçamento Público, portanto, a estimativa de gastos de um poder estadual para um determinado período. Este documento menciona o número de despesas que o Estado pretende assumir e as receitas que espera obter no ano em causa.

A elaboração do Orçamento Público é regulamentada por lei. Desta forma, espera-se que o governo no poder não possa cometer abusos com o dinheiro público. O orçamento também deve ser aprovado pela casa de leis. O Orçamento Público é elaborado pelo Poder Executivo e aprovado pelo respectivo Poder Legislativo da esfera pública em questão.

Em regra geral, todos os orçamentos públicos assentam em uma série de princípios, dentre os quais destacam-se os contidos no Art. 2, da Lei nº Lei 4.320 de 17 de março de 1964, “A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade”.

Segundo Pereira (2017, p. 102), estes princípios visam promover os seguintes objetivos:

- Princípio da Unidade: O orçamento deve ser uno, ou seja, deve existir apenas um orçamento para dado exercício financeiro e para determinado ente, contendo todas as receitas e despesas;
- Princípio da Anualidade: O orçamento deve ser elaborado e autorizado para um determinado período de tempo, chamado exercício financeiro, e que corresponde ao civil;
- Princípio da Universalidade: A Lei Orçamentária deverá conter todas as receitas e despesas de todos os seus órgãos tanto da Administração direta e indireta, como também as fundações instituídas e mantidas pelo poder público.

O Orçamento Público, em última análise, supõe uma previsão das receitas que o Estado receberá e um limite das despesas que pretende realizar. As receitas previstas no orçamento serão provenientes de impostos, taxas e outros recursos estabelecidos pela legislação tributária, enquanto as despesas serão realizadas em investimentos e serviços em benefício da coletividade.

A elaboração do Orçamento Público depende do Poder Executivo. Uma vez feito, é enviado ao legislativo para aprovação. Com o Orçamento Público já aprovado, seu controle começará por meio dos órgãos competentes, que se encarregarão de fiscalizar se o dinheiro é gasto conforme estabelecido no documento tratado pelo Legislativo.

As despesas públicas constituem as transações financeiras realizadas por jurisdições e entidades públicas em um determinado período para adquirir os bens ou serviços necessários à produção, ou para transferir os recursos arrecadados para diferentes agentes econômicos.

Giacomoni (2020, p. 291) lembra então que, para cumprir seus propósitos, o Estado deve realizar certos gastos com pessoal, insumos, equipamentos, entre outros, chamados de gastos públicos. Ao longo deste capítulo, considera-se apenas Gasto Público aquele que implique a aplicação de recursos em moeda, expressão totalmente coerente com a definição e objeto de estudo das Finanças Públicas.

Para analisar as ações orçamentárias do setor público, não interessa apenas conhecer o valor total do Gasto Público, mas também sua composição. Para tanto,

serão abordadas três importantes ferramentas de planejamento orçamentário que interagem entre si. Cada uma dessas peças são instrumentos, importantes para a análise e interpretação da ação do Estado.

Diferentes teorias e razões explicam as causas do aumento dos gastos:

Em 1880, o economista alemão Adolph Wagner apresentou sua lei de crescimento dos gastos públicos, que estabelece que, à medida que o nível de desenvolvimento de uma economia aumenta, a sociedade exige cada vez mais a provisão de bens e serviços públicos (MAUSS; SOUZA, 2020, p. 111).

Assim, um aspecto importante é o grau de participação do Estado em uma determinada economia. O papel do Estado evoluiu ao longo do tempo e com ele o nível de gastos públicos.

3.2 GASTOS PÚBLICOS

A qualidade do gasto, está diretamente associada ao uso eficiente das ferramentas de planejamento pelo Poder Executivo. De acordo com Brasil (1988, art. 165) estas ferramentas são respectivamente o Plano Plurianual – PPA (Inciso I e § 1º do art. 165 da CF/88); Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO (Inciso II e § 2º do art. 165 da CF/88); Lei Orçamentária Anual – LOA (Inciso III e § 5º do art. 165 da CF/88). A seguir, detalharemos cada um deles.

Figura 1 - Instrumentos de planejamento e orçamento



Fonte: Câmara Municipal de General Câmara – RS¹.

O Plano Plurianual é uma ferramenta de planejamento estratégico de médio prazo, contemplando um programa de governo por um período de 4 anos. Segundo Silva (2011, p.27), esse plano tem vigência a partir do segundo ano de mandato do chefe do executivo, até o primeiro ano do mandato subsequente, de modo a garantir o mínimo de continuidade da governabilidade.

De acordo com Brasil (1988):

“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” (CF, 88, artigo 165, I, § 1º).

Ainda de acordo com Silva (2011, p. 28), as diretrizes, objetivos e metas (DOM), que estão presentes no plano plurianual são de fundamental importância, pois são elas que irão orientar a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária. Seu planejamento estará alinhado com o programa de governo do chefe do executivo.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias é uma ferramenta de planejamento que faz uma ligação entre o PPA e a LOA, posicionando-se entre estas duas. Sua vigência é anual e seu projeto de lei deve ser encaminhado até 15 de abril ao Poder Legislativo.

Segundo Brasil (1988),

“A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, estabelecerá as diretrizes de política fiscal e respectivas metas, em consonância com trajetória sustentável da dívida pública, 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 (CF, 88, artigo 165, § 2º)”.

De acordo com Silva (2011, p. 29), na LDO o Poder Executivo estabelecerá as prioridades constantes no PPA como metas para a LOA do ano seguinte.

Segundo Almeida (2022), a Lei Orçamentária Anual estima a receita e fixa despesa para o exercício, abrangendo o orçamento fiscal; o orçamento da seguridade

¹ Disponível em: <<https://www.generalcamara.rs.leg.br/institucional/noticia/ppa-ldo-loa>> Acesso em: 08 nov. 2022.

social e o orçamento de investimento. Sua vigência é anual e seu projeto deve ser encaminhado até 31 de agosto ao Poder legislativo e não poderá conter dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa.

De acordo com a CF/88:

“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” (CF, 88, artigo 165, § 5º, I, II, III).

Segundo Silva (2011, p.32), vale frisar que apesar da LOA detalha o orçamento por assunto ou temática, ela não deixa de obedecer ao princípio da Unidade, pois estes orçamentos (fiscal, investimento e seguridade social), compõem a LOA. Não há também desobediência ao princípio da Exclusividade mesmo contendo autorização para abertura de créditos suplementares e operações de crédito.

3.3 A QUALIDADE DOS GASTOS

O funcionamento ordenado da economia e o controle da pressão fiscal são condições necessárias para colocar o país no caminho do desenvolvimento sustentado, mas isso não é suficiente.

Se continuar a ter um Estado caro e ineficiente, que desperdiça os recursos que os brasileiros contribuem com tanto esforço, será muito difícil avançar. Por isso, é fundamental adotar medidas que orientem o Estado a ter um melhor planejamento sobre o que gasta, avaliar resultados e prestar contas aos cidadãos.

É nessa direção que se pretende avançar, respeitando as regras que regulam a atividade pública. As análises propostas são apenas de natureza institucional e

também expressam uma mudança de mentalidade. Se os governos se dedicarem a celebrar o quanto gastaram e não só os resultados que tiveram, se os desvios da legalidade dos procedimentos se tornarem um hábito, se não for assumido o legítimo questionamento dos cidadãos diante da falta de transparência, será impossível avançar para um país melhor (MARTINO, 2021, p. 103).

As ações para promover a qualidade do planejamento e do Gasto Público estão elencadas nos itens a seguir.

3.3.1 A IMPORTÂNCIA DE UMA EQUIPE TÉCNICA

A existência de uma equipe técnica de planejamento, cada vez mais se mostrada fundamental na evolução da qualidade orçamentaria no país, contribuindo para diminuição de imprecisões adequando planos de governo a políticas públicas e conseqüentemente a expectativa de arrecadação e gasto público.

De acordo com Andrade Speeden e Perez (2020), é importante ressaltar como característica desta equipe, a pluralidade de seus membros, pois, é necessário reunir profissionais de diversas áreas do conhecimento em sua formação, como por exemplo, profissionais do direito, contabilidade e administração. Mostra – se indispensável por parte destes especialistas a busca constante por qualificação, uma vez que as legislações e exigências são constantemente aprimoradas.

Segundo Ávila (2011, p. 28),

Ao gerir os recursos da sociedade que é gerado pela própria sociedade, o gestor público deverá contar com uma equipe de profissionais habilitados e capacitados para elaboração de um plano completo de atividades que seja passível de operacionalização e execução, para tal deverá ser um roteiro básico que servirá de parâmetro para as ações.

A manutenção de uma equipe permanente de planejamento, capaz de integrar as diversas áreas da administração pública, reduzindo as imprecisões no planejamento e fazendo acompanhamento da execução orçamentaria, implica em custos em uma avaliação mais superficial, uma vez analisada a fundo, percebemos que a longo prazo o resultado se traduz em uma economia, devido ao ganho de eficiência.

3.3.2 TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO

Em uma sociedade democrática, a transparência vem ganhando papel de destaque na elaboração e execução do orçamento. O uso do orçamento participativo dá ao poder público a oportunidade de expor a população sua previsão de arrecadação para o período subsequente e ouvir dela suas reivindicações para o uso dos recursos. Diamond (2003, apud Andrade Speeden e Perez, 2020) acredita que a exposição de dados força governos a modificar as políticas do passado e, por isso, tem ajudado a alcançar a disciplina fiscal e melhoria na alocação de recursos.

A transparência aumenta a qualidade do planejamento orçamentário e do regime fiscal, caminhando neste sentido, buscando modernizar a gestão pública, foi aprovada a Lei A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar no. 101 do dia 04 de maio de 2000), que de acordo com Andrade Speeden e Perez (2020), incentivou a transparência através da criação de audiências públicas obrigatórias durante a fase de formulação do planejamento e execução do orçamento.

Segundo Helmann (2015, p.8),

Embora a Lei de Responsabilidade Fiscal ocasione mais trabalho ao município na preparação desses instrumentos, ao fazê-lo, porém o governo facilita sua gestão orçamentária, dá mais transparência para a cidade e ordena suas prioridades. Os instrumentos de planejamento passam a ser mais efetivos e não apenas peças formais.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, apesar de criar maior sobrecarga a administração pública, os benefícios de sua aplicação se mostram vantajosos uma vez ela é um importante instrumento de controle, transparência e responsabilização.

3.3.3 ÓRGÃOS DE CONTROLE INTERNO

A criação de órgãos de controle interno, tem como base as leis Lei nº 4.320/64, e a Lei de Responsabilidade Fiscal, sua principal função é fiscalizar a execução orçamentária e diminuir o desperdício, além de fazer a ligação entre o município e o

Tribunal de Contas. De acordo com Schick e Diamond (1998 e 2003, apud Andrade Speeden e Perez, 2020):

O avanço do controle interno abre a possibilidade de conceder aos gestores mais liberdade e responsabilidade de alocar recursos e adotar um sistema de orçamento mais moderno com foco na gestão e em resultados.

Porém, é preciso concentrar esforços para termos este importante instrumento que é o controle interno atuante, capaz não só de fiscalizar, mas também auxiliando no planejamento, como por exemplo, na identificação de problemas e na proposição de soluções empregando assim, maior eficiência a administração.

4 ASPECTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa básica busca o avanço da ciência, aumentando os saberes teóricos. Recebe o nome de pesquisa formal, aquela que tem no horizonte generalizações, princípios e leis. Seu foco está na melhoria do entendimento dos casos por ela estudada, Leal (2016).

Esta pesquisa tem objetivo explicativo, busca apontar fatores determinantes ou que tem grande parcela de contribuição para ocorrência do fato estudado, ou seja, o porquê das coisas.

O presente artigo trata – se de uma pesquisa bibliográfica básica, tem o intuito de agregar conhecimento à área, com objetivo explicativo, ou seja, busca explicar fatores que conduzem a determinado fato e serve-se de materiais já publicados, logo, também é bibliográfica. Será elaborada a partir de livros e artigos científicos encontrados em acervos bibliográficos e em sítios na internet utilizando-se das seguintes palavras chave: gestão pública, orçamento, planejamento e execução. Primeiramente buscou – se fazer uma pesquisa bibliográfica cuidadosa, onde através dos resumos foram selecionados os textos que apresentaram maior relevância para esta pesquisa.

De posse do material bibliográfico foram feitas a introdução, a fundamentação teórica e o desenvolvimento.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em relação ao funcionamento do orçamento, denota-se que sua finalidade é de atender as demandas sociais de forma equilibrada com os recursos financeiros trazendo o máximo de benefício ao cidadão e o mínimo de prejuízo ao Estado. Além disso, a Constituição Federal estabelece quais são as leis orçamentárias que fazem parte do sistema orçamentário nacional e como elas funcionam para o planejamento da Administração.

Sendo assim, o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual são instrumentos utilizados pelo governo para demonstrar suas ações a médio e longo prazo, assim como para demonstrar a população como o governante pretende colocar em prática seu plano de governo.

Por imprecisões no planejamento, é comum no país a alteração do orçamento através de créditos adicionais, que são despesas não inclusas na Lei Orçamentária ou que foram previstas com valor menor. Há três tipos de créditos adicionais: os suplementares, os especiais e os extraordinários. A utilização destes créditos devem ser exceção à regra, o que acentua a importância de um bom planejamento.

As ferramentas de planejamento aqui destacadas, sinalizam que quando utilizadas isoladamente, se mostram eficazes, todavia, e necessário a realização de estudos complementares para verificação do efeito delas quando utilizadas em conjunto.

Nessa seara entra o profissional da contabilidade, que é o profissional capacitado para orientar na elaboração da legislação orçamentária, respeitando os princípios legais e constitucionais que tem a função de dar base para a elaboração de projetos economicamente viáveis e que conseguirão atingir a sua finalidade que é a prestação de serviços públicos à população.

Em reforço a essas considerações, vale frisar que a pesquisa não esgota o assunto, pois ele pode desdobrar-se em pesquisas de maior fôlego, que exijam maior tempo de consulta teórica sobre os gastos públicos na área de planejamento, além da pesquisa meramente bibliográfica, tais como estudo de caso e pesquisa ação, a fim de se confrontarem os pressupostos teóricos.

Todavia, em que pesem as limitações do trabalho, ele tem a virtude de apontar caminhos para futuros pesquisadores, além servir de referencial teórico inicial para quem já trabalha na área.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada**. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

Almeida, Celio Roberto de. **Instrumentos de Planejamento Governamental (PPA, LDO e LOA) – Aperfeiçoando a Visão Crítica**. Escola de contas TCM-GO, Goiânia. Disponível em: <https://www.tcm.go.gov.br/escolatcm/wp-content/uploads/2017/02/Instrumentos-de-Planejamento-Governamental-PPA-LDO-LOA-Celio-Roberto.pdf>. Acesso em: 26 out. 2022.

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**. São Paulo: Atlas, 2017.

Ávila, Carlos Alberto de. **Orçamento Público**. Curitiba: Escola Aberta do Brasil, 2011. Disponível em: http://200.129.0.130/bitstream/handle/123456789/752/1a_disciplina_-_Orçamento_Publico.pdf?sequence=1&isAllowed=y. Acesso em: 27 out. 2022.

Andrade Speeden, Eduardo; Perez, Olivia Cristina. **Fatores que impactam na qualidade do planejamento orçamentário dos municípios do estado de São Paulo**. Administração Pública e Gestão Social, vol. 12, núm. 1. Viçosa: 2020.

BARROS, Aidil de Jesus Paes de. & LEHFELD, Nei de Aparecida de S. **Projeto de Pesquisa: Propostas Metodológicas**. 8a. ed. Petrópolis: Vozes, 1999.

BOTELHO, Milton Medes. **Manual prático de controle interno na administração pública municipal**: apresentando modelos de procedimentos, rotinas, instruções normativas, decretos e portarias. Curitiba: Juruá, 2014.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2022]. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 03 out. 2022.

BRASIL. **Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964.** Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 12 dez. 2022.

CANHADAS, Fernando Augusto Martins. **O direito de acesso à informação pública: o princípio da transparência administrativa.** São Paulo: Atlas, 2018.

GIACOMONI, James. **Orçamento público.** São Paulo: Atlas, 2020.

Helmann, Leila Vanusa Elesbão. **Importância do Planejamento na Elaboração dos Instrumentos Orçamentários na Administração Pública Municipal.** 2015. Artigo (especialização) - Universidade Federal de Santa Maria, Centro de Ciências Sociais e Humanas, Curso de Especialização em Gestão Pública Municipal, EaD, RS, 2015. Disponível em: <https://repositorio.ufsm.br/handle/1/19655?show=full>. Acesso em: 27 out. 2022.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: teoria e prática.** São Paulo: Atlas, 2013

LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica 1** Marina de Andrade Marconi, Eva Maria Lakatos. - 5. ed. - São Paulo: Atlas 2003.

LEAL, Maria da Gloria de Faria. **Projeto TCC: Vol. único.** / Maria da Gloria de Faria Leal, Mariana Lamego, Iomara Albuquerque Giffon. – Rio de Janeiro: Fundação Cecierj, 2016.

Leão, Douglas. **O Novo Plano de Contas Aplicado ao Setor Público no Brasil.** 2010. Trabalho de conclusão de curso – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, RS, 2010. Disponível em: <https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/25800>. Acesso em: 12 dez. 2022.

LUNKES, Rogério João. **Manual de Orçamento.** 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINO, Randolpho. **Gestão da saúde e eficiência dos gastos públicos: uma abordagem à luz do princípio da máxima efetividade da norma constitucional.** São Paulo: Dialética, 2021.

MAUSS, César Volnei; SOUZA, Marcos Antônio. **Gestão de custos aplicados ao setor público**. Curitiba: Juruá, 2020.

PENNA, Rodolfo. **Lei 12.527/2011** (Lei do Acesso à Informação) para Concursos. São Paulo: Atlas, 2019.

PEREIRA, Antônio Carlos **Guia prático da gestão pública**. Piracicaba: ADM Gestão e educação em saúde, 2017

PISCITELLI, Roberto Bocaccio. **Contabilidade Pública: uma Abordagem de Administração Financeira Pública**. São Paulo: Atlas, 2012.

Silva, Cleia Maria da. **Orçamento e Planejamento Governamental**. Rio de Janeiro: Centro de Educação Superior a Distância do Estado do Rio de Janeiro – CEDERJ, 2011. v.1.

SILVA, Edna Lúcia da. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**/Edna Lúcia da Silva, Estera Muszkat Menezes. – 4. ed. rev. atual. – Florianópolis: UFSC, 2005.