



Enap

Escola Nacional de Administração Pública

Gláucio Rafael da Rocha Charão

**ESTUDO EXPLORATÓRIO SOBRE A ABERTURA DE CRÉDITOS
ESPECIAIS NO PERÍODO DE 2016 A 2019 NO ÂMBITO DOS ORÇAMENTOS
FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL DA UNIÃO.**

Brasília, Distrito Federal

Julho de 2020



Escola Nacional de Administração Pública

**ESTUDO EXPLORATÓRIO SOBRE A ABERTURA DE CRÉDITOS
ESPECIAIS NO PERÍODO DE 2016 A 2019 NO ÂMBITO DOS ORÇAMENTOS
FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL DA UNIÃO.**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado como parte dos requisitos para
obtenção do grau de Especialista em
Planejamento e Orçamento.

Aluno: Gláucio Rafael da Rocha Charão

Orientador: Doutor Leandro Freitas Couto

Brasília, Distrito Federal

Julho de 2020

Autor: Gláucio Rafael da Rocha Charão
Instituição: Secretaria de Orçamento Federal

Palavras-chave: ciclo orçamentário, alterações orçamentárias, créditos especiais.

Resumo do artigo

O Orçamento público é o instrumento em que é decidida a alocação de recursos para entrega de bens e serviços à sociedade. Contudo, essas escolhas podem ser modificadas por meio de alterações no orçamento, ao longo de sua execução, por reforço ou inclusão de novos projetos ou políticas no orçamento. É sobre essa inclusão de novas programações no orçamento que se debruçou este estudo, em que, por meio de análise exploratório sobre as principais características da abertura de créditos especiais dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União no período de 2016 a 2019, evidenciou-se que proporção relevante desses créditos corresponde a programações constantes de Leis Orçamentárias de exercícios anteriores, bem como das ocorrências de ampliação de créditos especiais abertos. Esses achados apontam para oportunidades de melhoria na revisão dos programas de trabalho quando da elaboração do orçamento e no dimensionamento e autorização orçamentária nos créditos analisados.

SUMÁRIO

| | |
|--|-----------|
| 1. Introdução, objetivos e justificativa | 4 |
| 2. Orçamento, ciclo orçamentário e alterações orçamentárias | 6 |
| 3. Abordagem metodológica e análise preliminar | 13 |
| 4. Análise e discussão sobre a abertura de créditos especiais | 17 |
| 5. Conclusões | 21 |
| 6. Referências bibliográficas | 22 |

1. Introdução, objetivos e justificativa

O Orçamento público é o instrumento de planejamento que estabelece decisões, no forma de lei, sobre captação e alocação de recursos para financiamento de atividades, projetos e políticas, visando a manutenção da atividade de estado e a entrega de bens e serviços à sociedade. Como instrumento de planejamento e implementação da ação do Estado, existem meios para alterar o orçamento ao longo de sua execução, tendo como principal objetivo adequar as autorizações de gasto às condições e necessidades de execução.

É sobre a alteração do orçamento que se concentra este estudo, em que, a partir da investigação sobre as características da abertura de créditos especiais, objetivou-se apreender possíveis oportunidades de melhoria para o processo orçamentário. Dessa forma, a questão principal do presente trabalho pode ser resumida com a seguinte pergunta-problema: quais são as principais características da abertura de créditos especiais no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União no período de 2016 a 2019?

Sendo assim, tem-se como objetivo geral mapear as principais características dos créditos especiais abertos e identificar oportunidades de melhoria na legislação e no processo orçamentário, por meio dos objetivos específicos de: i) apresentar o ciclo orçamentário, com destaques das fases relevantes para o estudo; ii) sistematizar as características dos créditos especiais abertos no período de 2016 a 2019; e iii) identificar oportunidades de melhoria na legislação e no processo orçamentário.

A importância deste estudo se apoia no contraste entre a relevância do orçamento como peça de escolha de políticas e de alocação de recursos e as diversas alterações realizadas ao longo dos exercícios de sua execução. Parte-se do princípio de que a identificação das características dos créditos especiais abertos pode ajudar a explorar oportunidades de melhoria e aprimorar o processo orçamentário, e por consequência, a ação do Estado.

Para atingir os objetivos apresentados, o artigo está organizado em quatro partes, além desta introdução: a revisão do aporte teórico sobre orçamento, ciclo orçamentário e alterações orçamentárias, necessário para compreender o objeto de estudo; a explicação sobre a abordagem metodologia utilizada, bem como a análise preliminar e escopo da temática; a apresentação e discussão dos achados; e as conclusões e possíveis encaminhamentos.

De modo geral, o estudo apontou algumas características preponderantes do conjunto de créditos especiais abertos no período de 2016 a 2019 no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Destaca-se principalmente a proporção relevante desses créditos correspondem a programações que constaram da Lei Orçamentária de exercícios anteriores, bem como o considerável volume de ocorrências de ampliação de créditos especiais abertos.

2. Orçamento, ciclo orçamentário e alterações orçamentárias

O orçamento público é um dos instrumentos de maior importância na gestão pública. É com base nele que as finanças do Estado são planejadas e as despesas são realizadas, evidenciando as escolhas sobre finanças públicas e os programas de trabalho do Governo. Dessa forma, pode-se compreender o orçamento público como uma peça que reflete escolhas, políticas e/ou técnicas, na forma da Lei Orçamentária Anual-LOA¹, sobre as finanças e alocação de recursos referente a programas, planos e projetos². A partir disso destaca-se o aspecto mais relevante do conceito do orçamento para o presente estudo: um instrumento que reflete as escolhas e o planejamento da dimensão orçamentária e financeira da ação do Estado.

Enquanto instrumento com dimensões políticas, econômicas, gerenciais e legais, o orçamento é concretizado em fases. As etapas de concepção e implementação do orçamento podem ser organizadas em um ciclo, cujos estágios são: i) de elaboração, das propostas orçamentárias setoriais e do projeto de lei de orçamento; ii) de aprovação, antecedido por discussão, emendamento e votação pelo Congresso Nacional; iii) de execução, compreendendo a programação orçamentária e financeira e sua execução, bem como realização das alterações orçamentárias necessárias; e iv) de avaliação e controle, compreendida pela avaliação orçamentária e financeira da ação do Estado, e pelas atuação das instâncias de controle interno e externo. Essas etapas são articuladas por um conjunto de processos com características específicas, formando o ciclo orçamentário. Todas as fases desse ciclo são executadas em consonância com diretrizes orçamentárias e de finanças públicas estabelecidas na legislação orçamentária, com especial destaque às disposições sobre elaboração, execução e controle do orçamento constantes da Constituição, Lei de Responsabilidade Fiscal-LRF e Lei de Diretrizes Orçamentárias-LDO.

¹ Ver conteúdo da Lei Orçamentária Anual no § 8º do art. 165 da Constituição, e, de forma combinada, no art. 5º da Lei complementar nº 101, de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal.

² Conceito de orçamento consolidado a partir de referências contidas em BALEEIRO, 2002; GIACOMONI, 2012; GIACOMONI, 2019; LOUREIRO e ABRUCIO, 2015; SANCHES, 2004; FERNANDES E SÉRGIO, 2019; e CREPALDI, 2013.

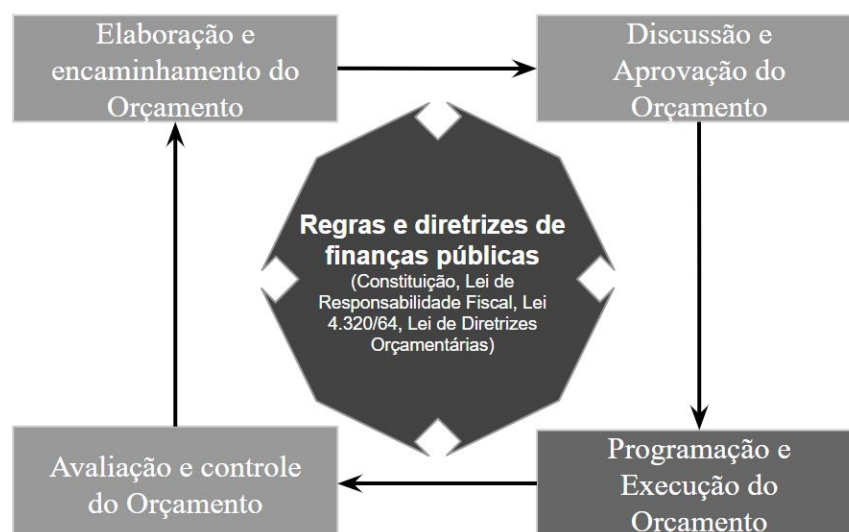


Figura 1. Ciclo Orçamentário (elaboração própria)

Contudo, o planejamento no setor público, em sua dimensão orçamentária, não se resume ao orçamento anual. O ordenamento jurídico brasileiro prevê outros instrumentos importantes para planejamento e orçamento, além da LOA: a Lei do Plano Plurianual-PPA³; os planos e programas nacionais, regionais e setoriais⁴; e a LDO⁵. Considerando esses outros instrumentos, é possível organizar o ciclo orçamentário de forma mais ampla⁶, envolvendo principalmente etapas prévias⁷ à elaboração do orçamento, como: i) formulação, proposição e aprovação do planejamento plurianual; ii) formulação, proposição e aprovação dos planos e programas nacionais, regionais e setoriais; e iii) formulação, proposição e aprovação de diretrizes orçamentárias e de alocação de recursos.

O Projeto de lei do PPA deve ser encaminhado ao Congresso Nacional pelo Presidente da República até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro, ou seja, 31 de agosto, e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa, ou seja, 22 de dezembro, para vigência até o final do primeiro exercício

³ Ver § 1º do art. 165 da Constituição Federal.

⁴ Ver § 4º do art. 165 da Constituição Federal.

⁵ Ver § 2º do art. 165 da Constituição Federal, combinado com art. 4º da Lei Complementar nº 101, de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF.

⁶ Para mais informações sobre o ciclo orçamentário ampliado, ver SANCHES, 2006, e FERNANDES e SÉRGIO, 2019.

⁷ Mas não só etapas prévias à elaboração da LOA, uma vez que o PPA e a LDO, por exemplo, também são objeto de observância ao longo da execução, da avaliação e controle, no ciclo orçamentário ampliado.

financeiro do mandato presidencial subsequente⁸. O projeto de lei da LDO deve ser encaminhado pelo Presidente da República até oito meses e meio antes do final do exercício financeiro, ou seja, 15 de abril, e devolvido⁹ para sanção até o final do primeiro período da sessão legislativa, ou seja, 17 de julho, para vigência até o fim do exercício a que se refere¹⁰. O projeto de lei da LOA deve ser encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro, ou seja, 31 de agosto, e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa, ou seja, 22 de dezembro, para vigência durante o exercício a que se refere¹¹. Esses prazos apresentam uma característica relevante do ciclo orçamentário: a sobreposição entre as etapas ou estágios do ciclo. A elaboração da proposta orçamentária de um exercício posterior, por exemplo, é realizada durante a execução orçamentária de um exercício anterior. Essa sobreposição fica mais evidente quando se apresenta de forma consolidada a duração dos mandatos presidenciais, dos planos plurianuais, das diretrizes orçamentárias e dos orçamentos anuais, na forma da Figura 2: Ciclo Orçamentário no tempo.

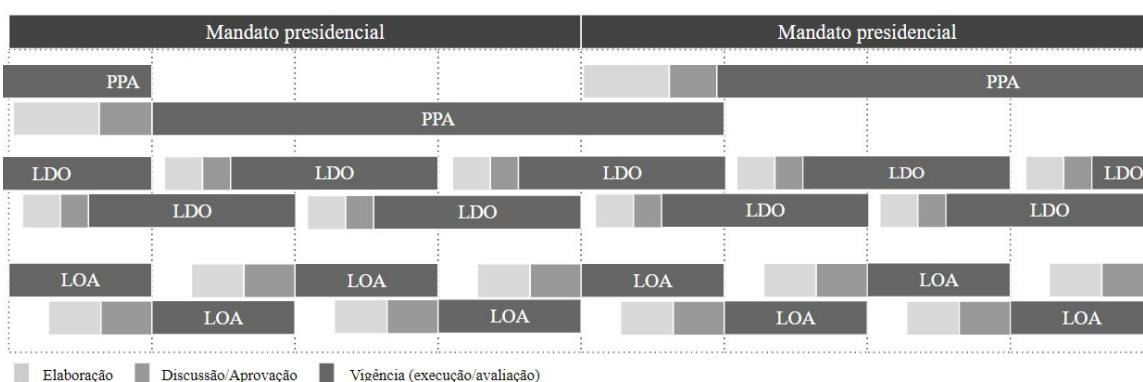


Figura 2: Ciclo Orçamentário no tempo (elaboração própria).

No entanto, dado o objeto de análise deste estudo, essas etapas do ciclo ampliada passam a ser consideradas como parte do ciclo orçamentário previamente apresentado, com especial destaque ao papel relevante da LDO, que, ao dispor sobre a elaboração da lei orçamentária e parâmetros de finanças públicas, bem como sobre a execução e alteração dos orçamentos, se coloca como determinante para a forma com que a LOA é concebida e implementada. A partir dessas considerações, se faz relevante um maior

⁸ Ver inciso I do art. 35 do Ato das disposições constitucionais transitórias - ADCT.

⁹ Como demonstra o Capítulo 5 do Manual Técnico do Orçamento de 2019, a LDO tem sido aprovada pelo Congresso Nacional após esse prazo, nos anos recentes.

¹⁰ Ver inciso II do art. 35 do ADCT.

¹¹ Ver inciso III do art. 35 do ADCT.

detalhamento das etapas do Ciclo Orçamentário que servirão de referência para as discussões do presente estudo.

Nesse ciclo, a primeira etapa é de elaboração do Projeto de Lei Orçamentária Anual - PLOA. Esse estágio envolve atividades: de revisão qualitativa dos programas de trabalho; de estimativa da receita, projeção de despesas obrigatórias e cálculo da necessidade de financiamento do governo central; de divulgação dos referenciais monetários para elaboração das propostas setoriais; de captação das propostas setoriais; de análise, compatibilização, fonteamento, consolidação e formalização da proposta de PLOA; e de, por fim, envio do PLOA ao Congresso Nacional¹².

Essa é uma etapa que envolve a participação das unidades orçamentárias e órgãos setoriais, principalmente na revisão dos programas de trabalho e na elaboração das propostas orçamentárias. A etapa de revisão dos aspectos qualitativos dos programas de trabalho é fundamental na ajuste, exclusão ou inclusão de ações orçamentárias e localizadores para os órgãos e unidades orçamentárias, e geralmente ocorre de abril a julho do ano de elaboração do PLOA. Além disso, os órgãos e unidades orçamentárias elaboram as propostas orçamentárias a serem submetidas ao órgão central de orçamento, tomando como base os referenciais monetários definidos, alocados e divulgados pelo órgão central, juntamente com autoridades superiores. Essa restrição orçamentária exige que os órgãos e unidades orçamentárias adequem seus programas.

Após o recebimento da proposta orçamentária do órgão setorial, o órgão central procede com ajustes técnicos, buscando, por exemplo, reduzir a ocorrência de janelas orçamentárias¹³ e inversões de prioridade¹⁴, bem como buscando a adequação das propostas a decisões superiores e aos parâmetros fiscais¹⁵. Após ajustes, o órgão central

¹² Ver Manual Técnico do Orçamento de 2019 de 2018, de 2017 e de 2016.

¹³ Janela orçamentária é uma programação orçamentária constante da proposta orçamentária cujo valor é muito inferior ao necessário para consecução de seus objetivos. Esse artifício serve para facilitar remanejamento de recursos após a aprovação do orçamento.

¹⁴ Inversão de prioridade é um artifício de não favorecer programações orçamentárias mais relevantes, e com maior apelo político, com os recursos necessários, contando que o órgão setorial terá maior êxito em pleitear mais recursos.

¹⁵ Por exemplo, adequação para atendimento: de reserva de recursos na forma estabelecida nas LDOs; do inciso III do art. 167 da Constituição (“regra de ouro”); do Novo Regime Fiscal estabelecido pelo art. 107 do ADCT; da aplicação mínima de recursos para irrigação, de que trata o art. 42 do ADCT; ou da aplicação mínima de recursos em saúde ou em educação, na forma da Constituição, art. 107 do ADCT a partir de 2017.

consolida o PLOA para que seja enviado ao Congresso Nacional pelo Presidente da República, até 31 de agosto.

Após o recebimento pelo Congresso Nacional, ocorre a discussão, emendamento e aprovação do Projeto de Lei de Orçamento, que compreende a tramitação da proposta de orçamento no Poder Legislativo, onde as estimativas de receita são revistas, os programas de trabalho são modificados por meio de emendas individuais e de bancada estadual¹⁶, de comissão e de relator-geral, e são detalhados parâmetros de execução e autorizações para abertura de créditos suplementares, tendo em vista dar maior flexibilidade ao remanejamento e ampliação das dotações.

Em seguida, após a aprovação, sanção e publicação da lei, o orçamento deve ter sua programação orçamentária e financeira realizada 30 dias após a publicação da lei de orçamento, e a cada bimestre, ajustando o fluxo de dispêndios às sazonalidades da arrecadação, regras fiscais e demais condicionantes, de forma que possa ser executado, acompanhado e avaliado, sobretudo por intermédio dos mecanismos de controle interno e das inspeções realizadas pelos órgãos de controle externo.

Além da execução propriamente dita, essa fase contempla os mecanismos de alteração do orçamento. Como a Lei Orçamentária tem sua proposta elaborada entre abril e agosto, e é possível que fatos supervenientes exijam adequação das autorizações orçamentárias, a execução orçamentária pode revelar a necessidade de ajustes no orçamento para atender situações subdimensionadas ou imprevistas. Dessa forma, as alterações orçamentárias são modificações do orçamento, a fim de adequá-lo à real necessidade de execução, ou às normas e diretrizes orçamentárias e fiscais.

O conjunto de alterações orçamentárias previstas na legislação orçamentária pode ser dividido em créditos adicionais e outras alterações orçamentárias. Os créditos adicionais, entendidos como autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento¹⁷, são classificados em 3 modalidades: Créditos Suplementares¹⁸, destinados a reforço de dotação da Lei Orçamentária; Créditos

¹⁶ Orçadas à conta de reserva de contingência, conforme § 3º do art. 12 da LDO-2019, da LDO-2018. Já na LDO-2017 e LDO-2016 esses dispositivos foram vetados.

¹⁷ Art. 40 da Lei nº 4.320, de 1964.

¹⁸ Inciso I do art. 41 da Lei nº 4.320, de 1964.

Especiais¹⁹, destinados a despesas para as quais não haja dotação na Lei Orçamentária; e Créditos Extraordinários²⁰, destinados a despesas urgentes e imprevisíveis, e relevantes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública.

Os créditos suplementares são a modalidade de crédito adicional destinada ao reforço de dotações constantes da LOA. Como trata de ampliar as dotações já previstas no orçamento, geralmente o Congresso Nacional autoriza a abertura desses créditos²¹, até certo limite, e atendidas certas condições, por ato próprio dos Poderes, tendo em vista delegar certa flexibilidade ao orçamento autorizado.

Os créditos especiais, enquanto modalidade de crédito adicional, se diferenciam dos créditos suplementares por possibilitarem a inclusão de novas programações orçamentárias²² e dos créditos extraordinários por não ser necessário atender os requisitos de urgência, imprevisibilidade e relevância dos créditos extraordinários. Os créditos especiais abertos nos últimos quatro meses do exercício financeiro, bem como os extraordinários, podem ser reabertos nos limites de seus saldos no exercício subsequente²³, possibilitando, dessa forma, a continuidade da sua execução. Essa é uma norma importante para os créditos especiais, uma vez que possibilita a continuidade das autorizações que provavelmente não puderam ser previstas no PLOA. A programação objeto de reabertura de créditos especiais poderá ser adequada às programações constantes da LOA, desde que não haja alteração da finalidade da ação²⁴. Além disso, a ampliação de créditos especiais abertos ou reabertos, se necessária, também se dá por meio de créditos especiais, devido ao fato de não terem sido previstas na Lei Orçamentária.

¹⁹ Inciso II do art. 41 da Lei nº 4.320, de 1964.

²⁰ Ver inciso III do art. 41 da Lei nº 4.320, de 1964, combinado com o art. 62, § 1º, inciso I, alínea “d”, e o art. 167, § 3º, da Constituição.

²¹ o § 8º do art. 165 da Constituição Federal prevê o princípio da exclusividade e suas exceções, sendo uma delas a possibilidade da LOA conter autorização para abertura de créditos suplementares. Essa autorização é disciplinada também por meio das LDOs, conforme dispõe o art. 47 da LDO-2019, art. 45 da LDO-2018 e LDO-2017, e art. 43 da LDO-2016.

²² Programação orçamentária é compreendida como o conjunto de classificações orçamentárias programáticas de Esfera Orçamentária, Órgão e Unidade Orçamentária, Programa, Função, Subfunção, Ação orçamentária e subtítulo da ação orçamentária, sendo esse último o menor nível da categoria de programação (ver MTO 2019, 2018, 2017 e 2016).

²³ Conforme autorização constante do § 2º do art. 167 da Constituição Federal.

²⁴ § 3º do art. 52 da LDO-2019 e da LDO-2017 e § 3º do art. 50 da LDO-2018 e LDO-2016.

Ademais, cumpre ressaltar que os créditos extraordinários, apesar de também configurarem inclusão de programações no orçamento, por terem como exigência a urgência, imprevisibilidade e relevância, não foram incluídos no escopo do estudo, por serem, em tese, e em razão exigência legal, não planejáveis²⁵. Além disso, as alterações de categoria econômica e grupo de natureza de despesa²⁶, apesar de serem tratadas como créditos adicionais, ao não modificarem a finalidade da ação orçamentária ou dotação do subtítulo²⁷, e por consequência a essência da ação do Estado, não foram consideradas no atual estudo.

As outras alterações orçamentárias tratam das demais autorizações para transposição, remanejamento e transferência de recursos em razão de reforma administrativa²⁸ ou no âmbito das funções de ciência, tecnologia e inovação²⁹ e autorizações para alteração das classificações orçamentárias que não afetam a categoria de programação, como fonte de recursos, identificadores de resultado primário e de uso e modalidade de aplicação³⁰.

Por último, na fase de avaliação e controle, que ocorre também de forma concomitante às demais etapas, principalmente a de execução, são produzidos demonstrativos, previstos na legislação, que devem ser apreciados pelos órgãos de controle interno e externo, bem como pelo Poder Legislativo. Integram também esta fase as avaliações realizadas pelos órgãos e unidades orçamentárias, no âmbito do planejamento, acompanhamento e revisão de suas políticas, de modo que também sirva de insumo para o novo ciclo de planejamento e orçamento.

²⁵ Não significa que não há exame a ser feito sobre esses créditos, mas simplesmente que o exame foge ao escopo deste estudo.

²⁶ Na prática excluem-se os créditos em que não há alteração no valor do menor nível da categoria de programação, o subtítulo.

²⁷ Essas alterações são remanejamentos de dotações no âmbito do mesmo subtítulo de uma determinada ação. Como é a ação que define a finalidade do gasto, e o subtítulo a localização do gasto, essas alterações, em tese, não refletem mudança do resultado da ação do Estado.

²⁸ Conforme autorizado no art. 54 da LDO-2019, no art. 52 da LDO-2018, no art. 54 da LDO-2017 e no art. 52 da LDO-2016.

²⁹ Autorizado na forma do § 5º do art. 167 da Constituição Federal.

³⁰ Previstas no art. 45 da LDO-2019, no art. 43 da LDO-2018 e da LDO-2017 e art. 41 da LDO-2016.

3. Abordagem metodológica e análise preliminar

O presente estudo utilizou como metodologia a análise do conteúdo³¹ das exposições de motivos circunstanciadas das leis de abertura de créditos especiais, no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, excluindo aqueles referentes à emendas parlamentares³², no período de 2016 a 2019³³. A partir dessa análise de conteúdo exploratória, foram realizados levantamentos de informações sobre o histórico das programações envolvidas, permitindo classificar as ocorrências de abertura de créditos a partir de diferentes dimensões investigadas.

Considerando totalidade da abertura de créditos adicionais no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, excluindo aqueles referentes à emendas parlamentares, no período de 2016 a 2019, a abertura de créditos especiais, quando comparada com as demais modalidades de créditos adicionais, não se apresenta como significativa, uma vez que, conforme demonstra a Tabela 1, representa 1,15% da quantidade de programações alteradas e 13,86% do valor total dos créditos abertos no período.

Tabela 1: Créditos adicionais abertos, no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, excluindo-se aqueles referentes a emendas parlamentares, no período de 2016 a 2019, destacando as despesas primárias discricionárias.

| Modalidade de crédito adicional | Todas as despesas financeiras e primárias ³⁴ | | | | Somente as despesas primárias discricionárias | | | |
|---------------------------------|---|-------------|--|-------------|---|-------------|----------------------------|-------------|
| | Programações favorecidas pelos créditos | | Valor dos créditos abertos ³⁵ | | Programações favorecidas pelos créditos | | Valor dos créditos abertos | |
| Especial | 244 | 1,15% | 151.921.724.532 | 13,86% | 216 | 3,91% | 48.450.838.015 | 30,07% |
| Extraordinário | 119 | 0,56% | 22.040.948.444 | 2,01% | 111 | 2,01% | 15.448.789.404 | 9,59% |
| Suplementar | 20.933 | 98,30% | 922.314.947.188 | 84,13% | 5.193 | 94,08% | 97.222.286.605 | 60,34% |
| Total geral | 21.296 | 100% | 1.096.277.620.164 | 100% | 5.520 | 100% | 161.121.914.024 | 100% |

Fonte: Sistema integrado de Planejamento e Orçamento - SIOP.

Porém, quando analisamos somente os créditos adicionais relacionados a despesas primárias discricionárias, aquelas classificadas com identificador de resultado primário

³¹ Ver BARDIN 2011.

³² Na prática, desconsidera-se as despesas classificadas com identificador de resultado primário (RP) igual a 6, emendas individuais, ou 7, emendas de bancada estadual.

³³ Período de vigência da Lei do PPA 2016-2019.

³⁴ Classificadas com identificador de resultado primário (RP) igual a 0, 1, 2 ou 3, uma vez que foram excluídas as despesas com emendas parlamentares impostivas, classificadas com RP 6 e 7.

³⁵ Neste estudo são considerados os valores dos atos de aberturas de créditos.

(RP) igual a 2 ou 3, uma vez que foram excluídas as despesas com emendas parlamentares impositivas, classificadas com RP 6 e 7, vemos um aumento na importância dos créditos especiais em relação às demais modalidades. Nesse recorte, os créditos especiais passam a representar 3,91% da quantidade de programações alteradas no período e 30,07% do valor total de créditos abertos.

Análise similar pode ser feita comparando o valor dos créditos adicionais abertos com o valor das dotações autorizadas nas Leis Orçamentárias Anuais do período - LOAs e o número de programações favorecidas por esses créditos com a quantidade de programações constantes das LOAs. Essa comparação demonstra, na forma da Tabela 2, que o valor dos créditos especiais se compara a 1,16% do valor das despesas aprovadas nas LOAs e a 2,06% da quantidade de programações constantes da LOAs.

Tabela 2: Créditos adicionais abertos, no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, excluindo-se aqueles referentes a emendas parlamentares, no período de 2016 a 2019, comparados com o valor das despesas autorizadas e o número programações constantes das Leis Orçamentárias, destacando as despesas primárias discricionárias.

| Modalidade de crédito adicional | Todas as despesas financeiras e primárias | | Somente as despesas primárias discricionárias | |
|---------------------------------|--|---|--|---|
| | Proporção do valor dos créditos em relação ao valor das LOAs | Proporção do número de programações favorecidas em relação ao número de programações das LOAs | Proporção do valor dos créditos em relação ao valor das LOAs | Proporção do número de programações favorecidas em relação ao número de programações das LOAs |
| Especial | 1,16% | 2,06% | 9,18% | 3,15% |
| Extraordinário | 0,17% | 0,93% | 2,93% | 1,46% |
| Suplementar | 7,05% | 55,92% | 18,43% | 38,26% |
| Total geral | 8,38% | 25,29% | 30,53% | 42,88% |

Fonte: Sistema integrado de Planejamento e Orçamento - SIOP.

Contudo, como observado na análise anterior, quando realiza-se a análise somente das despesas primárias discricionárias, o valor dos créditos especiais abertos se compara a 9,18% do valor das despesas aprovadas nas LOAs e as programações favorecidas pelos créditos passa a representar 3,15% da quantidade de programações constantes das LOAs.

Dessa forma, os créditos especiais podem não ter uma proporção aparentemente relevante a primeira vista, mas é a natureza dessa modalidade de crédito, de inclusão de programações que não constaram das LOAs, sobretudo quando consideramos a maior representatividade quanto às despesas primárias discricionárias, que reside sua

importância no contexto geral do orçamento. Sendo assim, o estudo se concentrará na programações incluídas por créditos especiais.

Com o escopo estabelecido para o estudo exploratório da abertura de créditos especiais, define-se o universo de 45 leis de créditos especiais publicadas, a partir de 151 solicitações de crédito³⁶, envolvendo 244 ocorrências de programações orçamentárias favorecidas.

Tabela 3: Base de dados das Leis de abertura de créditos especiais, no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, excluindo-se aquelas referentes a emendas parlamentares, no período de 2016 a 2019.

| Exercício | Leis de crédito especial | | Valor dos créditos especiais | | Solicitações de crédito | | Programações favorecidas ³⁷ | |
|--------------|--------------------------|-------------|------------------------------|-------------|-------------------------|-------------|--|-------------|
| | Quantidade | Porcentagem | Valor | Porcentagem | Quantidade | Porcentagem | Quantidade | Porcentagem |
| 2019 | 17 | 38% | 49.832.192.540 | 33% | 44 | 29% | 63 | 26% |
| 2018 | 15 | 33% | 4.814.165.528 | 3% | 60 | 40% | 90 | 37% |
| 2017 | 8 | 18% | 1.838.902.833 | 1% | 32 | 21% | 65 | 27% |
| 2016 | 5 | 11% | 95.436.463.631 | 63% | 15 | 10% | 26 | 11% |
| Total | 45 | 100% | 151.921.724.532 | 100% | 151 | 100% | 244 | 100% |

Fonte: Sistema integrado de Planejamento e Orçamento - SIOP.

A análise da abertura dos créditos especiais foi realizada com base em informações das Leis de crédito especial publicadas, as exposições de motivos circunstanciadas e demais informações sobre as propostas e dotações orçamentárias constantes do Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento - SIOP. Com base nessas informações, foram mapeadas características preponderantes da abertura dos referidos créditos, de modo a identificar possíveis oportunidades de melhoria para o processo orçamentário.

As características mapeadas refletem a exploração do conjunto de hipóteses para abertura dos créditos especiais sistematizadas a partir da análise de conteúdo e de desdobramentos lógicos a partir do estudo do funcionamento do ciclo orçamentário e da abertura desses créditos. A figura 3 ilustra as hipóteses listadas para abertura de créditos. De forma a exemplificar a sistematização, uma primeira hipótese para abertura de crédito especial é o caso em que a programação favorecida pelo crédito especial constou da(s) LOA(s) de exercício(s) anterior(es), mas não constou da proposta orçamentária do Órgão

³⁶ Solicitações de crédito são compreendidas como pedidos de alteração orçamentária de uma Unidade ou Órgão Setorial. Esses pedidos são formalizados e publicados em conjunto em uma Lei de crédito especial.

³⁷ Programação orçamentária favorecida é a programação incluída ou acrescida pelo crédito especial aberto.

Setorial. Essa situação significaria, no mínimo, dado o funcionamento do ciclo orçamentário, que o órgão ou unidade orçamentária não incluiu a programação em sua proposta, seja por exclusão do cadastro de ação, a partir da descontinuidade ou conclusão da ação, por priorização necessária para adequar a proposta global aos referenciais ou por ajuste da proposta da unidade orçamentária pelo órgão setorial. Um segundo grupo de hipóteses é a programação favorecida constar da proposta setorial, mas não constar da LOA. Essa situação poderia ocorrer pela exclusão da programação da proposta setorial pelo Órgão Central do Poder³⁸, pela exclusão da programação pelo Congresso Nacional ou pelo veto da programação pelo Poder Executivo.

Etapas da programação no ciclo orçamentário: hipóteses para abertura de créditos especiais

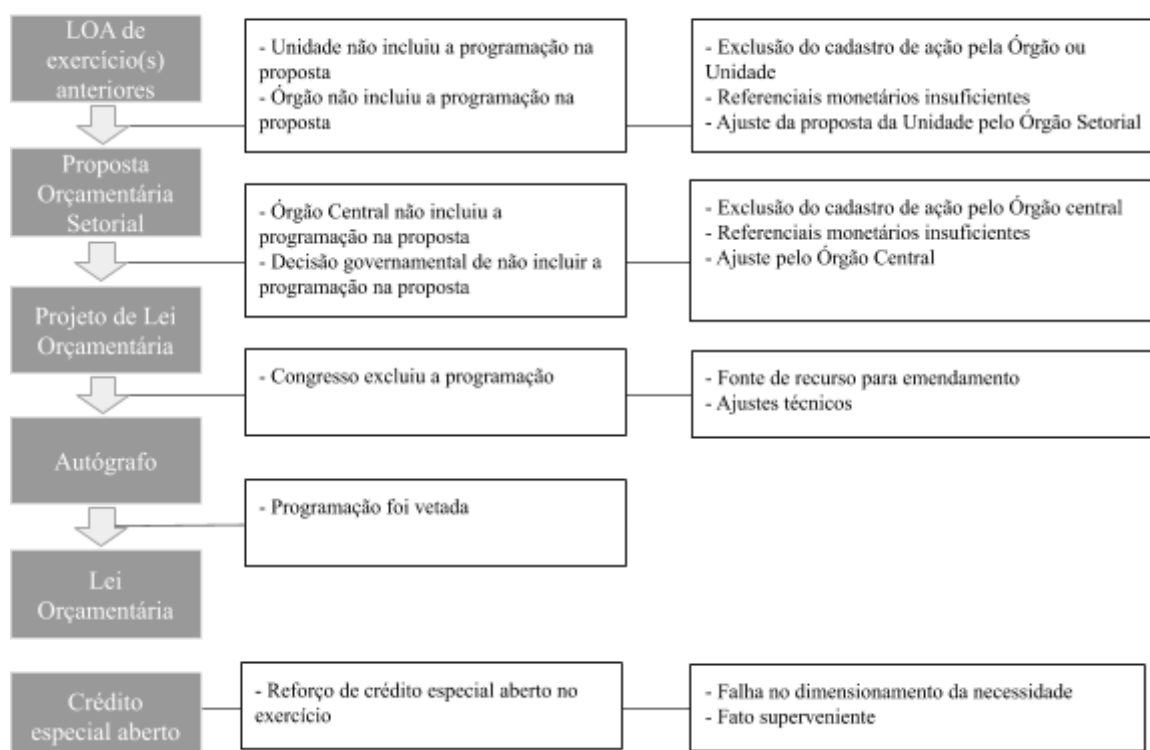


Figura 3: Etapas da programação no ciclo orçamentário: hipóteses para abertura de créditos especiais (elaboração própria).

Outra hipótese selecionada na análise de conteúdo é a de que o crédito especial serve para reforçar a dotação de um crédito especial já aberto ou reaberto no exercício. Esse cenário poderia ocorrer por falha no planejamento ou dimensão da necessidade do

³⁸ Poder ou órgão equiparado para fins orçamentários. Dessa forma, tem-se: Poderes Legislativo, Judiciário e Executivo, bem como o Ministério Público e a Defensoria Pública.

crédito especial originalmente aberto ou por fato superveniente que tenha exigido maior aporte de recursos.

4. Análise e discussão sobre a abertura de créditos especiais

De modo a facilitar a discussão dos achados deste estudo exploratório, as características da abertura de créditos especiais serão apresentadas e analisadas separadamente. Em relação ao tipo de despesas favorecidas pelos créditos especiais selecionados, como demonstra a Tabela 4, cumpre destacar que a quantidade de programações incluídas por esses créditos são em sua maioria, 60,66%, ações orçamentárias do tipo Projeto.

Tabela 4: Proporção de programações favorecidas pelos créditos especiais abertos, por identificador de resultado primário (RP) e tipo de ação orçamentária.

| Identificador de resultado primários (RP) | Tipo de ação orçamentária | | | Total geral |
|--|---------------------------|---------------------|---------------|----------------|
| | Atividade | Operações Especiais | Projeto | |
| 0 - despesa financeira | 0% | 2,87% | 0% | 2,87% |
| 1 - despesa primária obrigatória | 0% | 8,20% | 0,41% | 8,61% |
| 2 - despesa primária discricionária | 14,75% | 11,48% | 54,10% | 80,33% |
| 3 - despesa primária discricionária abrangida pelo PAC ³⁹ | 0,41% | 1,64% | 6,15% | 8,20% |
| Total geral | 15,16% | 24,18% | 60,66% | 100,00% |

Fonte: Sistema integrado de Planejamento e Orçamento - SIOP.

Essas ações são aquelas em que há um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo, o que geralmente se traduz em expansão da produção pública ou criação de infraestrutura para novas atividades, ou, ainda, implementação de ações inéditas num prazo determinado.

Além disso, quando se avalia esses créditos por identificador de resultado primário (RP), observa-se uma preponderância de despesas primárias discricionárias, classificadas com RP igual a 2 ou 3, uma vez que foram excluídas as despesas com emendas parlamentares impositivas, classificadas com RP 6 e 7. Essas despesas representam 88,53% (soma de 80,33% e 8,20%) do total de programações favorecidas pelos créditos especiais. Dessa forma, considerando o número de programações favorecidas, a Tabela 4 assinala a relevância das despesas primárias discricionárias de ações do tipo projeto, que representam 60,25% (soma de 54,10% e 6,15%) das

³⁹ PAC é o Programa de Aceleração do Crescimento.

programações incluídas pelos créditos especiais. Essa combinação evidencia a importância dos créditos especiais para concretizar a inclusão de projetos referente a despesas de natureza discricionária.

Dado o funcionamento do processo de elaboração da proposta orçamentária, analisou-se a hipótese que as despesas favorecidas pelos créditos especiais tenham constado das propostas orçamentárias dos órgãos ou unidades orçamentárias. Contudo, a análise do contexto de abertura desses créditos apontou, conforme mostra a Tabela 5, que essa não é uma característica preponderante das programações incluídas pelos créditos especiais abertos, uma vez que somente 1,8% da quantidade de subtítulos incluídos por créditos especiais tiveram ocorrência em etapas anteriores de proposição, consolidação e aprovação da Lei Orçamentária.

Tabela 5: Análise das programações na fase de proposição, consolidação, aprovação e publicação da Lei Orçamentária do ano de referência da abertura do crédito especial.

| Ocorrência em etapas anteriores de elaboração da LOA? | Proporção do total de programações favorecidas |
|---|--|
| Programação até o nível do subtítulo | 1,8% |
| Programação até o nível da ação | 8,1% |

Fonte: Sistema integrado de Planejamento e Orçamento - SIOP.

Contudo, ao analisar a programação incluída até o nível da ação, desconsiderando o subtítulo da ação ou localizador do gasto, há um acréscimo na presença em etapas anteriores do processo de elaboração da LOA para 8,1%, o que aponta que um volume de ações constaram do orçamento das unidades e órgãos em outras localidades, ou seja, a necessidade de abertura do crédito especial surge por conta da não previsão ou planejamento da localização de gasto favorecida pelo crédito na elaboração do orçamento. Cumpre ressaltar que, da quantidade de programações que tiveram ocorrência em etapas anteriores de elaboração e aprovação da LOA, 95% são despesas primárias discricionárias, sendo 60% ações do tipo projeto e 35% do tipo atividade. Essa dimensão de análise evidencia que a não previsão ou planejamento das programações ao longo do processo de elaboração do orçamento, mesmo que pouco relevante, se concentra na não previsão de projetos dos órgãos ou unidades orçamentárias em localidades específicas quando da elaboração da LOA.

Outra dimensão analisada foi a ocorrência das programações nos exercícios anteriores ao da abertura do crédito especial, na forma da Tabela 6. Essa análise aponta

que um volume considerável de programações constavam do(s) orçamento(s) do(s) exercício(s) anterior(es), seja no nível do subtítulo, em que 23,3% da quantidade de programações incluídas pelos créditos especiais constavam das Leis Orçamentárias de exercícios anteriores, ou no nível da ação, em que 30% da quantidade de programações incluídas tiveram ocorrência em exercícios anteriores.

Tabela 6: Análise das programações nos exercícios anteriores ao de abertura do crédito especial.

| Ocorrência em exercícios anteriores? | Proporção do total de programações favorecidas |
|--------------------------------------|--|
| Programação até o nível do subtítulo | 23,3% |
| Programação no nível da ação | 30,0% |

Fonte: Sistema integrado de Planejamento e Orçamento - SIOP.

Da quantidade de subtítulos favorecidos pelos créditos abertos em que houve ocorrência em exercício anterior, convém salientar que 88,52% são referentes a despesas primárias discricionárias, sendo 60,25% de ações do tipo projeto e 14,15% do tipo atividade. Além disso, deve-se evidenciar que desses subtítulos 35,1% passou a ser previsto em exercício(s) posterior(es), consistindo de 25,8% quando comparado com a quantidade total de programações favorecidas.

Esse achado indica falha na previsão ou planejamento da continuidade de projetos e atividades entre os exercícios, uma vez que a previsão e execução da Lei Orçamentária do exercício anterior se mostrou insuficiente para a conclusão do programa de trabalho com o encerramento do exercício, ou na escolha de descontinuidade da atividade ou projeto quando da elaboração do PLOA, caso em que essa escolha não perdurou durante o exercício subsequente ao de elaboração. Dessa forma, torna-se oportuno aprimorar o esforço de avaliação no processo de revisão qualitativa dos programa de trabalho, bem como na elaboração das propostas orçamentárias, de modo que atente para revisar o progresso e a necessidade de recursos para as atividades e projetos em execução no exercício, bem como a real possibilidade de descontinuidade de atividades e projetos, tendo em vista aspectos técnicos e políticos.

Ademais, outra característica relevante sobre os créditos abertos é a ocorrência de ampliação ou cancelamento dessas dotações ao longo do exercício de abertura do crédito.

Tabela 7: Análise da alteração dos créditos especiais abertos no mesmo exercício da abertura.

| Alteração no exercício? | Proporção por número de programações favorecidas |
|-------------------------|--|
| Não | 86,48% |

| | |
|----------------------|-------------|
| Sim, houve ampliação | 12,70% |
| Sim, houve redução | 0,82% |
| Total | 100% |

Fonte: Sistema integrado de Planejamento e Orçamento - SIOP.

A Tabela 7 mostra que 12,70% da quantidade de programações incluídas por créditos especiais sofreram ampliação por outro crédito especial no mesmo exercício de abertura do crédito. Mais uma vez, convém evidenciar que 70,97% dessas programações que sofreram ampliação são despesas primárias discricionárias, sendo 58,06% ações do tipo projeto. Esse fato revela que uma proporção relevante das programações incluídas não tiveram a necessidade de recurso suficientemente dimensionada ou a ocorrência de algum fato superveniente que alterou a necessidade de recursos, o que salienta não só para a oportunidade de melhoria do dimensionamento das despesas objeto de créditos especiais, mas para a possível necessidade de flexibilização da autorização de gasto para que os órgãos possam complementar essas dotações após a aprovação do crédito pelo Congresso Nacional, seja na lei de crédito especial que autoriza a despesa ou na lei de diretrizes orçamentárias.

5. Conclusões

O estudo salientou algumas características preponderantes do conjunto de créditos especiais abertos. Tendo como foco a análise sobre a inclusão de programações, destacou-se principalmente a relevância das despesas primárias discricionárias de ações orçamentárias do tipo projeto. Contudo, dois achados indicaram oportunidade de melhoria para o processo orçamentário: i) o fato que proporção relevante das programações incluídas por créditos especiais constaram da Lei Orçamentária de exercícios anteriores; e ii) o volume considerável de ocorrências de créditos que serviram para a ampliação de créditos especiais abertos.

O primeiro evidencia a oportunidade de aprimorar a avaliação no processo de revisão qualitativa dos programa de trabalho, bem como na elaboração das propostas orçamentárias, de modo a reforçar a revisão do progresso na execução e da necessidade de recursos para as atividades e projetos em execução no exercício. Já o segundo ressalta a oportunidade de melhoria no dimensionamento dos recursos necessários quando da solicitação dos créditos, bem como para uma possível incorporação de flexibilidade na complementação das dotações aprovadas, seja na própria lei de crédito especial ou na Lei de Diretrizes Orçamentárias, como é feito nas leis orçamentárias, no caso de créditos suplementares.

6. Referências bibliográficas

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à Ciência das Finanças**. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2011.

COPE, O. K. O ciclo orçamentário. In: Jameson, Samuel H. **Orçamento e Administração Financeira**. Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 1963. In: SANCHES, O. M. **O ciclo orçamentário: uma reavaliação à luz da constituição de 1988**. Disponível em: . Acesso em: 11 mar. 2020.

CREPALDI, Guilherme Simões. **Orçamento Público: Planejamento, elaboração e controle**. São Paulo: Saraiva, 2013.

FERNANDES, Antônio, SÉRGIO, Araújo. **Ciclo orçamentário brasileiro**. Brasília: Enap, 2019.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 16 ed. ampliada, revista e atualizada. São Paulo: Atlas, 2012.

GIACOMONI, James. **Orçamento Governamental: Teoria - Sistema - Processo**. São Paulo: Atlas, 2019.

JUND, Sérgio; AFO, **Administração orçamentária e financeira: teoria e 730 questões**. 2a ed. São Paulo: Campus, 2007.

LOUREIRO, Maria Rita ; ABRUCIO, Fernando Luiz. Finanças Públicas, Democracia e Accountability. In: Ciro Biderman; Paulo Roberto Arvate. (Org.). **Economia do Setor Público no Brasil**. Rio de Janeiro: Campus, 2005. Disponível em: <http://anpocs.org/index.php/encontros/papers/29-encontro-anual-da-anpocs/gt-25/gt18-21/3779-abrucio-loureiro-financas/file> . Acessado em 14/03/2020.

MTO. **Manual técnico do orçamento de 2016**. Disponível em: https://www1.siop.planejamento.gov.br/mto/lib/exe/fetch.php/mtos_anos_anteriores/pdf:mto_2016_2aedicao_220915.pdf. Acessado em: 11/03/2020.

MTO. **Manual técnico do orçamento de 2017.** Disponível em: https://www1.siop.planejamento.gov.br/mto/lib/exe/fetch.php/mtos_anos_anteriores_pdf:mto_2017-1a-edicao-versao-de-06-07-16.pdf. Acessado em: 11/03/2020.

MTO. **Manual técnico do orçamento de 2018.** Disponível em: https://www1.siop.planejamento.gov.br/mto/lib/exe/fetch.php/mto2018:mto_atual. Acessado em: 11/03/2020.

MTO. **Manual técnico do orçamento de 2019.** Disponível em: <https://www1.siop.planejamento.gov.br/mto/doku.php/mto2019>. Acessado em: 11/03/2020.

SANCHES, Osvaldo Maldonado. **O orçamento no Brasil - O ciclo orçamentário: uma reavaliação à luz da Constituição de 1988. Planejamento e orçamento governamental - Coletânea – Volume 2.** Organizadores: James Giacomoni e José Luiz Pagnussat. Brasília: ENAP, 2006. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/877> Acesso em 02/02/2020.

SANCHES, Osvaldo Maldonado. **Dicionário de Orçamento, Planejamento e áreas afins**, 2. ed. atual. amp. Brasília: Prisma/OMS, 2004.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acessado em: 12/03/2020.

BRASIL. **Lei 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: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/14320.htm . Acessado em: 12/03/2020.

BRASIL. **Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/lcp/Lcp101.htm. Acessado em: 12/03/2020.

BRASIL. **Lei nº 13.249, de 13 de janeiro de 2016.** Institui o Plano Plurianual para o

período de 2016 a 2019. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/Lei/L13249.htm. Acessado em: 02/06/2020.

BRASIL. **Lei nº 13.242, de 30 de dezembro de 2015.** Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2016 e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/Lei/L13242.htm. Acessado em: 02/06/2020.

BRASIL. **Lei nº 13.408, de 26 de dezembro de 2016.** Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2017 e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/l13408.htm. Acessado em: 02/06/2020.

BRASIL. **Lei nº 13.473, de 8 de agosto de 2017.** Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2018 e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/lei/l13473.htm. Acessado em: 02/06/2020.

BRASIL. **Lei nº 13.707, de 14 de agosto de 2018.** Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2019 e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/Lei/L13707.htm. Acessado em: 12/03/2020.

BRASIL. **Lei nº 13.255, de 14 de janeiro de 2016.** Estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro de 2016. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/L13255.htm. Acessado em: 02/06/2020.

BRASIL. **Lei nº 13.414, de 10 de janeiro de 2017.** Estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro de 2017. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Lei/L13414.htm. Acessado em: 02/06/2020.

BRASIL. **Lei nº 13.587, de 2 de janeiro de 2018.** Estima a receita e fixa a despesa da

União para o exercício financeiro de 2018. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/lei/L13587.htm. Acessado em: 02/06/2020.

BRASIL. **Lei nº 13.808, de 15 de janeiro de 2019.** Estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro de 2019. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/lei/L13808.htm. Acessado em: 12/03/2020.

BRASIL. **Congresso Nacional: Matérias Orçamentárias.** Disponível em: <https://www.congressonacional.leg.br/materias/materias-orcamentarias>. Acessado em: 12/03/2020.

SIOF. **Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento: Painel do Orçamento.** Disponível em: <https://www.siof.planejamento.gov.br/>. Acessado em : 12/03/2020.

SIOF. **Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento: Cadastro de Ações.** Disponível em: <https://www.siof.planejamento.gov.br/>. Acessado em : 12/03/2020.