

Gestão do Orçamento Público

Apostila

Diretoria de Desenvolvimento Gerencial
Programa Gestão Orçamentária e Financeira



Apostila

Enap

Gestão do Orçamento Público

Brasília - 2014

Fundação Escola Nacional de Administração Pública*Presidente*

Paulo Sergio de Carvalho

Diretor de Desenvolvimento Gerencial

Paulo Marques

Diretora de Formação Profissional

Maria Stela Reis

Diretor de Comunicação e Pesquisa

Pedro Luiz Costa Cavalcante

Diretora de Gestão Interna

Aíla Vanessa de Oliveira Cançado

Coordenadora-Geral de Programas de Capacitação: Marcia Serôa da Motta Brandão
Editor: Pedro Luiz Costa Cavalcante; *Coordenador-Geral de Comunicação e Editoração:*
Luis Fernando de Lara Resende; *Revisão:* Renata Fernandes Mourão, Roberto Carlos R.
Araújo e Simonne Maria de Amorim Fernandes; *Capa:* Ana Carla Gualberto Cardoso;
Editoração eletrônica: Vinicius Aragão Loureiro

Ficha catalográfica: Equipe da Biblioteca Graciliano Ramos/ENAP

A162g Abreu, Welles Matias de
 Gestão do Orçamento Público / Welles Matias de Abreu e
 Daniela Rode Guimarães. — Brasília: ENAP, 2014.
 84 p.

Curso Gestão do Orçamento Público.

1. Orçamento Público. 2. Gestão Orçamentária. 3. Planejamento Orçamentário. 4. Legislação. I. Título.

CDU 336.14

© ENAP, 2014

ENAP Escola Nacional de Administração Pública

Diretoria de Comunicação e Pesquisa

SAIS – Área 2-A – 70610-900 — Brasília, DF

Telefone: (61) 2020 3096 – Fax: (61) 2020 3178

Objetivo do Curso	7
Estrutura do Curso	7
1. Capítulo I: Introdução ao Orçamento Público	9
1.1. Prefácio	9
1.2. Tipos e Funções do Orçamento	9
1.2.1. Tipos do Orçamento	9
1.2.2. Funções do Orçamento	13
1.3. Sistema de Planejamento e de Orçamento Federal	14
1.4. Princípios Orçamentários	16
1.4.1. Princípios Orçamentários Clássicos	16
1.4.2. Princípios Orçamentários Modernos	19
1.5. Aspectos Legais relacionados ao Orçamento	19
1.5.1. O Plano Plurianual (PPA)	20
1.5.2. Lei De Diretrizes Orçamentárias (LDO)	21
1.5.3. Lei Orçamentária Anual (LOA)	21
1.5.4. Decreto de Programação Orçamentária e Financeira	21
1.6. Integração Orçamentária e Financeira	23
1.7. Estágios da Despesa	23
1.7.1. Empenho	23
1.7.2. Liquidação	23
1.7.3. Pagamento	24
1.8. Restos a Pagar	24
1.8.1. Classificação	24
1.8.2. Inscrição	24
2. Capítulo II: Receita Orçamentária	26
2.1. Conceitos Básicos e Definições	26
2.2. Características da Receita	27
2.3. Classificação da Receita	29

2.3.1. Tipos de Receita	29
2.3.2. A Natureza da Receita	30
2.3.3. Receita Primária e Financeira	32
2.3.4. Receita Própria, Vinculada, Tributária e Previdenciária	33
3. Capítulo III: Acompanhamento Fiscal e Orçamentário	36
3.1. Cálculo do Limite Agregado para Despesas Discricionárias	37
3.2. Acompanhamento da Execução para Fins de Cumprimento das Metas de Superávit	38
3.3. Para Fins de Avaliação de Eficácia , Eficiência e de Planejamento dos Programas de Governo	38
4. Capítulo IV: Classificação da Despesa Orçamentária	40
4.1. Programação Qualitativa	40
4.1.1. Esfera Orçamentária	41
4.1.2. Classificação Institucional	41
4.1.3. Classificação Funcional	42
4.1.4. Estrutura de Classificação Programática	43
4.2. Programação Quantitativa	44
4.2.1. Classificação por Natureza da Despesa	44
4.2.2. Identificador de Uso	47
4.2.3. Classificação por fontes de recursos	47
4.2.4. Identificador de Doação e de Operação de Crédito (Idoc)	48
4.2.5. Classificação da Despesa por Identificador de Resultado Primário (RP)	48
4.2.6. Plano Orçamentário (PO)	49
5. Capítulo V: Elaboração do Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA)	50
5.1. Ciclo Orçamentário no Brasil	51
5.2. Processo de Elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA)	51
5.3. Etapas do Processo de Elaboração do PLOA	52
5.3.1. Planejamento do Processo	53
5.3.2. Fase Qualitativa do PLOA	53
5.3.3. Avaliação na Necessidade de Financiamento do Governo Central (NFGC)	54
5.3.4. Definição e Divulgação dos Limites	55
5.3.5. Captação da Proposta – Fase Quantitativa	56
5.3.6. Elaboração do Orçamento Federal ao Alcance de Todos	58

5.3.7. Análise, Compatibilização, Fonteamo e Consolidação da Proposta	58
5.3.8. Formalização do PLOA	59
5.3.9. Elaboração das Informações Complementares	60
5.3.10. Avaliação do Processo	61
6. Capítulo VI: Alterações Orçamentárias	62
6.1. Créditos Adicionais	62
6.1.1. Créditos Suplementares	62
6.1.2. Créditos Especiais	62
6.1.3. Créditos Extraordinários	63
6.2. Origens de Recursos para Créditos Suplementares e Especiais	63
6.2.1. Superávit Financeiro Apurado em Balanço Patrimonial do Exercício Anterior .	63
6.2.2. Excesso de Arrecadação	63
6.2.3. Anulação Parcial ou Total de Dotações Orçamentárias	63
6.2.4. Produto de Operações de Crédito Autorizadas	64
6.3. Outras Alterações Orçamentárias	64
6.3.1. Troca de Fontes de Recursos	64
6.3.2. Modalidade de Aplicação	64
6.3.3. Detalhamento do Crédito Orçamentário	65
6.3.4. De/Para	65
6.4. Portarias de Crédito	66
6.5. Processo de Solicitação e Análise	66
6.5.1. Solicitação e Análise de Alterações Orçamentárias Qualitativas	66
6.5.2. Solicitação e Análise de Alterações Orçamentárias Quantitativas	66
6.6. Elaboração e Formalização dos Atos Legais	67
6.7. Efetivação das Alterações Orçamentárias no Siasi	67
7. Capítulo VII: Qualidade do Gasto	68
7.1. Conceituações	68
7.2. Metodologia Proposta	70
7.3. Metodologia de Análise das Despesas	72
7.4. Coleta de Dados	72
7.5. Tipos de Análise	73
7.5.1. Análise de Consumo	74
7.5.2. Análise de Preço	75

7.5.3. Análise da Situação	75
7.6. Definição das Metas	76
7.7. Elaboração dos Planos de Ação	77
7.8. Metodologia de Acompanhamento	78
7.9. Controle do Valor Realizado <i>versus</i> a Meta	79
7.10. Ações Corretivas	79
7.11. Boas Práticas	79
8. Referências Bibliográficas	81
9. Anexo	83

Objetivo do Curso

O objetivo do curso é capacitar servidores públicos nas áreas de planejamento e orçamento, tornando-os aptos a organizar, planejar e executar atividades típicas da administração pública relacionadas com finanças públicas.

Estrutura do Curso

O curso Gestão do orçamento público (35h) é estruturado em sete capítulos consecutivos e concatenados em função da perspectiva complementar e integrada dos conteúdos.

- Capítulo I: Introdução ao Orçamento Público (7h)
- Capítulo II: Receita Orçamentária (3h30)
- Capítulo III: Acompanhamento Fiscal e Orçamentário (3h30)
- Capítulo IV: Classificação da Despesa Orçamentária (7h)
- Capítulo V: Elaboração do Projeto de Lei Orçamentária Anual – LOA (7h)
- Capítulo VI: Alterações Orçamentárias (3h30)
- Capítulo VII: Qualidade do Gasto (3h30)

Capítulo I: Introdução ao Orçamento Público

1.1. Prefácio

O orçamento público é o instrumento de gestão de maior relevância e, provavelmente, o mais antigo da administração pública. É utilizado pelos governos para organizar os seus recursos financeiros. Iniciou-se com a intenção de controlar as finanças públicas, e, com a evolução, vem incorporando novas instrumentalidades.

Sua existência está prevista constitucionalmente e é materializada anualmente numa lei específica que “estima a receita e fixa despesa” para um determinado exercício.

Por causa dessa característica, as despesas só poderão ser realizadas se forem previstas ou incorporadas ao orçamento. Adicionalmente ao ditame constitucional, é importante observar o citado no art. 2º da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, transcrito a seguir:

“Art. 2º. A Lei de Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica, financeira e programa de trabalho do governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade.”

Durante o curso você conhecerá todo o processo orçamentário, e entenderá que o orçamento público inicia-se com um documento desenvolvido pelo Poder Executivo, que é entregue ao Poder Legislativo para discussão, aprovação e conversão em lei. Esse documento contém a estimativa das receitas para o ano seguinte e a autorização para a realização das despesas do governo, temas que serão detalhados nos próximos capítulos do curso.

1.2. Tipos e Funções do Orçamento

1.2.1. Tipos do Orçamento

O surgimento do orçamento público está intimamente ligado à ideia de controle. Prova disso é que o orçamento originou-se pela necessidade de regular a discricionariedade dos governantes na destinação dos recursos públicos.

Um dos vestígios mais interessantes dessa ideia está na Magna Carta inglesa, outorgada no ano de 1215, pelo Rei João Sem Terra. Porém, deve-se considerar que esse é apenas um esboço daquilo que hoje se considera como orçamento público moderno. De lá para cá,

foram desenvolvidas muitas técnicas orçamentárias, fazendo frente às exigências e necessidades dos novos arranjos entre o Estado e a sociedade.

Muito embora se possa reconhecer uma trajetória de avanços em matéria de orçamento público, não é comum verificarmos uma ruptura completa entre o modelo tradicional e o atual, no processo de elaboração dos orçamentos. De forma oposta, a evolução mais comum é a modificação paulatina de uma determinada técnica por outra. Assim, pode haver alguns casos de convívio de mais de um modelo na elaboração do orçamento, seja em momentos de transição política, seja pelas características legais que envolvem sua concepção.

Para efeitos didáticos, é possível relacionar algumas dessas técnicas ou práticas que são marcantes na evolução orçamentária. A seguir, serão apresentados os modelos de orçamento tradicional (ou clássico), de desempenho (ou de realizações) e por programas.

■ **Orçamento Clássico ou Tradicional**

No Brasil, a prática orçamentária federal antecedente à Lei nº 4.320/64 baseava-se na técnica tradicional de orçamentação. Essa técnica clássica produz um orçamento que se restringe à previsão da receita e à autorização de despesas.

Não se verifica uma preocupação primária com o atendimento das necessidades bem formuladas da coletividade ou da própria administração pública. Nem mesmo ficam claros os objetivos econômicos e sociais que motivaram a elaboração da peça orçamentária. Por outro lado, nesse modelo de orçamento, há uma preocupação exagerada com o controle contábil do gasto, refletida no obsessivo detalhamento da despesa. Outra característica dessa técnica é a elaboração orçamentária com viés inercial (ou incremental), que procura introduzir pequenos ajustes nas receitas e despesas.

Ao tomar essa direção, a distribuição dos recursos para unidades orçamentárias se dá com base na proporção dos recursos gastos em exercícios anteriores e não em função do programa de trabalho que pretendem realizar. Nesse caso, as distorções são inevitáveis, promovendo um ciclo vicioso baseado no incentivo ao gasto indiscriminado, apenas para garantir maior “fatia” nos orçamentos seguintes.

■ **Orçamento de Desempenho ou de Realizações**

A evolução do orçamento clássico trouxe um novo enfoque na elaboração da peça orçamentária. Evidenciar as “coisas que o governo compra” passa a ser menos importante em relação às “coisas que o governo faz”.

Assim, saber o que a administração pública compra tornou-se menos relevante do que saber para que se destina a referida aquisição. O orçamento de desempenho, embora já ligado aos objetivos, não pode, ainda, ser considerado um orçamento-programa, visto que lhe falta uma característica essencial, que é a vinculação ao sistema de planejamento.

■ **Orçamento-Programa**

Essa técnica orçamentária foi introduzida na esfera federal pelo Decreto-Lei nº 200, de 23 de fevereiro de 1967, que menciona o orçamento-programa como plano de ação do Governo Federal, quando, em seu art. 16, determina:

“em cada ano será elaborado um orçamento-programa que pormenorizará a etapa do programa plurianual a ser realizado no exercício seguinte e que servirá de roteiro à execução coordenada do programa anual”.

Contudo, o marco legal que cristalizou a adoção do orçamento-programa no Brasil foi a Portaria da Secretaria de Planejamento e Coordenação da Presidência da República nº 9, de 28 de janeiro de 1974, que instituiu a classificação funcional-programática. Essa portaria vigorou – com alterações no decorrer dos anos, porém sem mudanças estruturais – até 1999.

A partir do exercício de 2000, houve sua revogação, pela Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999, do então Ministério do Orçamento e Gestão, que instituiu uma classificação funcional e remeteu a estrutura programática aos planos plurianuais de cada governo e esfera da Federação.

A concepção do orçamento-programa está ligada à ideia de planejamento. De acordo com ela, o orçamento deve considerar os objetivos que o governo pretende alcançar durante um período determinado de tempo.

Com base nessa característica, o orçamento-programa ultrapassa a fronteira do orçamento como simples documento financeiro, aumentando sua dimensão. Sendo assim, pode-se dizer que o orçamento passa a ser um instrumento de operacionalização das ações do governo, em consonância com os planos e diretrizes formuladas no planejamento.

Alguns autores têm destacado vantagens do orçamento-programa em relação a métodos de elaboração orçamentária tradicionais, como:

- melhor planejamento de trabalho;
- maior precisão na elaboração dos orçamentos;
- maior determinação das responsabilidades;
- maior oportunidade para a relação dos custos;
- maior compreensão do conteúdo orçamentário por parte do Executivo, do Legislativo e da população em geral;
- facilidade para identificação de duplicação de funções;
- melhor controle da execução do programa;
- identificação dos gastos e realizações por programa e sua comparação em termos absolutos e relativos;
- apresentação dos objetivos e dos resultados da instituição e do inter-relacionamento entre custos e programas; e
- ênfase no que a instituição realiza e não no que ela gasta.

Em sua elaboração, o orçamento-programa tem uma lógica que o distingue de outros modelos. Essa lógica pode ser traduzida em fases que, ao serem cumpridas, dão a esse modelo toda a sua peculiaridade. São elas:

- determinação da situação: identificação dos problemas existentes;
- diagnóstico da situação: identificação das causas que concorrem para o surgimento dos problemas;
- apresentação das soluções: identificação das alternativas viáveis para solucionar os problemas;

- estabelecimento das prioridades: ordenamento das soluções encontradas;
- definição dos objetivos: estabelecimento do que se pretende fazer e o que se conseguirá com isso;
- determinação das tarefas: identificação das ações necessárias para atingir os objetivos;
- determinação dos recursos: arrolamento dos meios, sejam recursos humanos, materiais, técnicos, institucionais ou serviços de terceiros necessários; e
- determinação dos meios financeiros: expressão monetária dos recursos alocados.

■ Orçamento Participativo

Os orçamentos públicos nas democracias representativas são elaborados pelos Poderes Executivo e Legislativo. Aliás, segundo os juristas especializados, a principal razão da existência do Legislativo, na sua função precípua de representação popular, está na coparticipação com o Executivo na alocação dos recursos públicos por intermédio da elaboração dos orçamentos.

O orçamento participativo incorpora a população ao processo decisório da elaboração orçamentária, seja por meio de lideranças da sociedade civil, audiências públicas ou por outras formas de consulta direta à sociedade. Trata-se de ouvir de forma direta as comunidades para a definição das ações do governo, para resolução dos problemas por elas considerados prioritários.

O orçamento participativo é exercitado no Brasil em alguns estados da Federação e em algumas prefeituras. Na União, verificam-se algumas iniciativas, embora ainda bem subliminares, durante a tramitação legislativa. Há, esporadicamente, audiências públicas ou, até mesmo, como aconteceu no processo de tramitação do orçamento para 2012, a abertura para apresentação de emendas de iniciativa popular, direcionadas para ações de implementação de políticas públicas prioritárias de apoio aos pequenos municípios.

No Brasil, dada a quantidade de despesas obrigatórias e a pouca flexibilidade para o redirecionamento das ações governamentais, os processos que contemplam a participação popular na definição dos orçamentos se atêm a uma parcela restrita da alocação dos recursos.

■ Orçamento Base Zero

O orçamento base zero constitui uma técnica para elaboração do orçamento desenvolvida nos Estados Unidos (EUA), pela Texas Instruments Inc., durante o ano de 1969, e adotada pelo Estado da Geórgia no Governo Jimmy Carter, e tem como principais características:

- análise, revisão e avaliação de todas as despesas propostas e não apenas das solicitações que ultrapassam o nível de gasto já existente~ e
- apresentação de justificativas para todos os programas cada vez que se inicia um novo ciclo orçamentário.

1.2.2. Funções do Orçamento

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

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

Do ponto de vista macroeconômico, os orçamentos podem ser entendidos como uma expressão da situação fiscal dos governos. Aliás, esse aspecto fiscal associado às finanças públicas tem sido a função mais destacada dos orçamentos contemporâneos. Como consequência, as demais funções do orçamento são menos difundidas e exploradas.

Sabe-se que os governos costumam participar de muitas formas na economia dos países. A condução da política monetária, a administração das empresas estatais, a regulamentação dos mercados privados e, sobretudo, a sua atividade orçamentária funcionam como meios dessa participação e influenciam o curso das atividades econômicas.

Em relação ao orçamento público, didaticamente, podemos dividir em três as funções que o Estado precisa exercer: a função alocativa, a função distributiva e a função estabilizadora.

■ Função Alocativa

O governo dirige a utilização dos recursos totais da economia, incluindo a oferta de bens públicos. Dessa forma, podem ser criados incentivos para desenvolver certos setores econômicos em relação a outros.

Como exemplo, imagine que o governo tem interesse em desenvolver o setor de energia numa determinada região. Conforme análise prévia, constatou-se que, para essa região, a forma mais racional de energia é a gerada por hidroelétricas. Sendo assim, poderiam ser alocados recursos intensivos na geração e transmissão dessa energia. Como consequência, seria de se esperar que o orçamento governamental apresentasse cifras substanciais alocadas em projetos de construção de linhas de transmissão ou, até mesmo, registrasse despesas com incentivos concedidos às empresas construtoras dos complexos hidroelétricos.

No entanto, lembre-se que, num cenário real, em que os recursos financeiros são inferiores às possibilidades de gasto, ao optar pelo desenvolvimento de um setor, o governo acaba abrindo mão de outras escolhas possíveis. Ou seja, é justamente nessa diversidade de escolhas que o governo materializa a sua função alocativa.

■ Função Distributiva ou Redistributiva

Essa função tem importância fundamental para o crescimento equilibrado do País. Por intermédio dela, o governo deve combater os desequilíbrios regionais e sociais, promovendo o desenvolvimento das regiões e classes menos favorecidas.

Como exemplo, imagine que o governo deseje combater as desigualdades verificadas numa dada região, onde parte considerável da população é analfabeta. Seria de se esperar que o orçamento governamental contemplasse para aquela região ações vinculadas a algum programa de redução do analfabetismo, cujo financiamento poderia dar-se por meio de recursos captados de classes econômico-sociais ou de regiões mais abastadas.

Tal situação pode ser concretizada pela cobrança de impostos de características progressivas, de forma que os recursos arrecadados possam ser usados no desenvolvimento de determinada política pública. Como se pode concluir, o orçamento governamental é também uma expressão da função distributiva, exercida pelo governo.

■ **Função Estabilizadora**

A função estabilizadora está relacionada às escolhas orçamentárias na busca do pleno emprego dos recursos econômicos; da estabilidade de preços; do equilíbrio da balança de pagamentos e das taxas de câmbio, com vistas ao crescimento econômico em bases sustentáveis.

Nesse aspecto, o orçamento desempenha um importante papel, tendo em vista o impacto que as compras e contratações realizadas pelo governo exercem sobre a economia. Da mesma forma, a arrecadação das receitas públicas pode contribuir positivamente para a reação do governo a fim de atingir determinadas metas fiscais ou, ainda, para a alteração de alíquotas de determinados tributos, que possam ter reflexo nos recursos disponíveis ao setor privado.

1.3. Sistema de Planejamento e de Orçamento Federal

Em 2001, com a publicação da Lei nº 10.180, ficou instituído os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Sobre, especificamente, o Sistema de Planejamento e de Orçamento Federal (SPOF), a lei estabelece as seguintes finalidades:

- formular o planejamento estratégico nacional;
- formular planos nacionais, setoriais e regionais de desenvolvimento econômico e social;
- formular o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais;
- gerenciar o processo de planejamento e orçamento federal; e
- promover a articulação com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, visando à compatibilização de normas e tarefas afins aos diversos sistemas, nos planos federal, estadual, distrital e municipal.

O SPOF compreende as atividades de elaboração, acompanhamento e avaliação de planos, programas e orçamentos, e de realização de estudos e pesquisas socioeconômicas. Integram o sistema os órgãos:

- central – o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão;
- setoriais – unidades de planejamento e orçamento dos Ministérios, da Advocacia-Geral da União, da Vice-Presidência e da Casa Civil da Presidência da República (tendo

como supervisão todos os órgãos integrantes da Presidência da República, ressalvados outros determinados em legislação específica); e

- específicos – entidades vinculadas ou subordinadas ao órgão central do sistema, cuja missão está voltada para as atividades de planejamento e orçamento.

Sobre os outros Poderes, as unidades responsáveis pelos seus orçamentos ficam sujeitas à orientação normativa do órgão central do SPOF e realizarão o acompanhamento e a avaliação dos planos e programas respectivos.

Ainda a respeito do SPOF, as atividades do planejamento federal são:

- elaborar e supervisionar a execução de planos e programas nacionais e setoriais de desenvolvimento econômico e social;
- coordenar a elaboração dos projetos de lei do plano plurianual e o item, metas e prioridades da administração pública federal, integrantes do projeto de lei de diretrizes orçamentárias, bem como de suas alterações, compatibilizando as propostas de todos os Poderes, órgãos e entidades integrantes da administração pública federal com os objetivos governamentais e os recursos disponíveis;
- acompanhar física e financeiramente os planos e programas, bem como avaliá-los quanto à eficácia e efetividade, com vistas a subsidiar o processo de alocação de recursos públicos, a política de gastos e a coordenação das ações do governo;
- assegurar que as unidades administrativas responsáveis pela execução dos programas, projetos e atividades da administração pública federal mantenham rotinas de acompanhamento e avaliação da sua programação;
- manter sistema de informações relacionadas a indicadores econômicos e sociais, assim como mecanismos para desenvolver previsões e informações estratégicas sobre tendências e mudanças no âmbito nacional e internacional;
- identificar, analisar e avaliar os investimentos estratégicos do governo, suas fontes de financiamento e sua articulação com os investimentos privados, bem como prestar o apoio gerencial e institucional à sua implementação;
- realizar estudos e pesquisas socioeconômicas e análises de políticas públicas; e
- estabelecer políticas e diretrizes gerais para a atuação das empresas estatais.

Já as atividades do orçamento federal, no âmbito do SPOF, são:

- coordenar, consolidar e supervisionar a elaboração dos projetos da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária da União, compreendendo os orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimento das empresas estatais;
- estabelecer normas e procedimentos necessários à elaboração e à implementação dos orçamentos federais, harmonizando-os com o plano plurianual;
- realizar estudos e pesquisas concernentes ao desenvolvimento e ao aperfeiçoamento do processo orçamentário federal;
- acompanhar e avaliar a execução orçamentária e financeira, sem prejuízo da competência atribuída a outros órgãos;
- estabelecer classificações orçamentárias, tendo em vista as necessidades de sua harmonização com o planejamento e o controle; e

- propor medidas que objetivem a consolidação das informações orçamentárias das diversas esferas de governo.

1.4 Princípios Orçamentários

De um modo objetivo, podemos dizer que: os princípios orçamentários são aquelas regras fundamentais que funcionam como norteadoras da prática orçamentária. É um conjunto de premissas que devem ser observadas durante cada etapa da elaboração orçamentária. Os princípios orçamentários visam a estabelecer regras básicas, a fim de conferir racionalidade, eficiência e transparência aos processos de elaboração, execução, avaliação e controle do orçamento público. Válidos para os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário de todos os entes federativos – União, Estados, Distrito Federal e Municípios – , são estabelecidos e disciplinados tanto por normas constitucionais e infraconstitucionais quanto pela doutrina.

Ao analisar os princípios orçamentários, podemos dividi-los, para fins desse estudo, em duas categorias distintas: os princípios orçamentários clássicos (ou tradicionais) e os princípios orçamentários modernos (ou complementares).

Os princípios orçamentários clássicos são aqueles cuja consolidação deu-se ao longo do desenvolvimento do orçamento (desde a Idade Média, até meados do Século XX), e surgiram numa época em que os orçamentos tinham forte conotação jurídica. Já os princípios orçamentários modernos começaram a ser delineados na era moderna do orçamento, quando sua função extrapolou as fronteiras político-legalistas, invadindo o universo do planejamento (programação) e da gestão (gerência).

Muitos autores reconhecem que vários princípios orçamentários tradicionais estão acolhidos na ordem jurídica brasileira, seja de modo mais ou menos explícito. A seguir, destacam-se alguns dos princípios orçamentários clássicos mais representativos.

Na literatura especializada, existem referências para tantos outros princípios, clássicos e modernos. Contudo, expõem-se aqui aqueles considerados mais úteis no escopo pretendido para este curso.

1.4.1. Princípios Orçamentários Clássicos

■ Princípio da Anualidade

De acordo com o princípio da anualidade, o orçamento deve ter vigência limitada a um exercício financeiro. Conforme a legislação brasileira, o exercício financeiro precisa coincidir com o ano civil (art. 34 da Lei nº 4.320/64). A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) vem reforçar esse princípio, ao estabelecer que as obrigações assumidas no exercício sejam compatíveis com os recursos financeiros obtidos no mesmo exercício.

■ Princípio da Clareza

Pelo princípio da clareza, o orçamento deve ser claro e de fácil compreensão a qualquer indivíduo. Exemplo: elaboração anual do Orçamento Federal ao Alcance de Todos (Ofat), o orçamento cidadão brasileiro.

■ Princípio do Equilíbrio

No respeito ao princípio do equilíbrio, fica evidente que os valores autorizados para a realização das despesas no exercício deverão ser compatíveis com os valores previstos para a arrecadação das receitas. O princípio do equilíbrio passa a ser parâmetro para o acompanhamento da execução orçamentária. A execução das despesas sem a correspondente arrecadação no mesmo período acarretará, invariavelmente, resultados negativos, comprometedores para o cumprimento das metas fiscais, que serão vistas mais adiante. A Constituição de 1988 tratou de uma espécie de equilíbrio ao mencionar a “Regra de Ouro”, em seu artigo 167, inciso III. Tal dispositivo preconiza que a realização das operações de crédito não deve ser superior ao montante das despesas de capital.

■ Princípio da Exclusividade

No princípio da exclusividade, verifica-se que a lei orçamentária não poderá conter matéria estranha à fixação das despesas e à previsão das receitas. Esse princípio está previsto no art. 165, § 8º, da Constituição, incluindo, ainda, sua exceção, haja vista que a LOA poderá conter autorizações para abertura de créditos suplementares e a contratação de operações de crédito, inclusive por antecipação de receita orçamentária.

■ Princípio da Legalidade

O princípio da legalidade estabelece que a elaboração do orçamento deve observar as limitações legais em relação aos gastos e às receitas e, em especial, ao que se segue quanto às vedações impostas pela Constituição Federal à União, Estados, Distrito Federal e Municípios:

- exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;
- cobrar tributos no mesmo exercício financeiro da lei que o instituiu ou elevou em relação a fatos ocorridos anteriores à vigência da lei, ressalvadas condições expressas na Constituição Federal;
- instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou funções por eles exercidas;
- utilizar tributo com efeito de confisco;
- estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo poder público; e
- instituir impostos sobre:
 - patrimônio, renda ou serviços, entre os poderes públicos;
 - templos de qualquer culto;
 - patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; e
 - livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão.

■ Princípio da Não Afetação (Não Vinculação) das Receitas

Segundo esse princípio, nenhuma parcela da receita poderá ser reservada ou comprometida para atender a certos ou determinados gastos. Trata-se de dotar o administrador público de margem de manobra para alocar os recursos de acordo com suas prioridades. Em termos legais, a Constituição Federal, em seu art. 167, inciso IV, veda a vinculação de receita de impostos a uma determinada despesa. As exceções previstas referem-se à repartição de receitas em razão dos Fundos de Participação dos Estados e Municípios, bem como daqueles direcionados às ações e serviços públicos de saúde, manutenção e desenvolvimento do ensino, realização de atividades da administração tributária e prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita. De forma geral, no Brasil, esse princípio não vem sendo observado.

Nos últimos anos, paulatinamente têm sido criadas outras receitas (que não tributos) com automática vinculação a áreas de despesas específicas. Recentemente, vários fundos foram criados vinculando a receita a áreas como telecomunicações, energia e ciência e tecnologia, entre outros. A vinculação, se, por um lado, garante a regularidade no aporte de recursos para determinadas áreas, por outro, diminui significativamente a margem de manobra do governante para implementar políticas de acordo com suas prioridades.

O resultado é que, em algumas áreas, há excesso de recursos que não podem ser carreados para outras que estão com escassez. O excesso de vinculação faz com que haja, em boa medida, uma repartição definida legalmente entre as áreas de governo, diminuindo significativamente as alternativas de opções alocativas dos administradores públicos.

■ Princípio da Publicidade

O princípio da publicidade diz respeito à garantia da transparência e pleno acesso de qualquer interessado às informações necessárias ao exercício da fiscalização sobre a utilização dos recursos arrecadados dos contribuintes.

■ Princípio da Unidade Orçamentária

O princípio da unidade orçamentária diz que o orçamento é uno, ou seja, todas as receitas e despesas devem estar contidas numa só lei orçamentária.

■ Princípio da Uniformidade

Para a obediência do princípio da uniformidade, os dados apresentados devem ser homogêneos nos exercícios, no que se refere à classificação e demais aspectos envolvidos na metodologia de elaboração do orçamento, permitindo comparações ao longo do tempo.

■ Princípio da Universalidade

Pelo princípio da universalidade, todas as receitas e todas as despesas devem constar da lei orçamentária, não podendo haver omissão. Por conta da interpretação desse princípio, os orçamentos da União incorporam receitas e despesas meramente contábeis, como, por exemplo, a rolagem dos títulos da dívida pública. Daí os valores globais dos orçamentos ficam superestimados, não refletindo o verdadeiro impacto dos gastos públicos na economia. Tal ideia se reflete no art. 3º da Lei nº 4.320/64, transcrito a seguir:

“Art. 3º A Lei de Orçamentos compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.”

■ **Princípio do Orçamento Bruto**

Determina que todas as receitas e despesas devem constar na peça orçamentária com seus valores brutos e não líquidos. Esse princípio também está previsto na Lei nº 4.320/64, em seu art. 6º, que veda qualquer dedução dos valores de receitas e despesas que constem dos orçamentos.

1.4.2. Princípios Orçamentários Modernos

■ **Princípio da Simplificação**

Pelo princípio da simplificação, o planejamento e o orçamento devem basear-se em elementos de fácil compreensão. Conforme o manual técnico que orientou a proposta orçamentária da União para o exercício de 2000 (ano considerado como marco da Reforma Gerencial Orçamentária), essa simplificação está bem refletida na adoção do problema como origem para criação de programas e ações.

■ **Princípio da Descentralização**

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

■ **Princípio da Responsabilização**

Conforme o princípio da responsabilização, os gerentes/administradores públicos devem assumir de forma personalizada a responsabilidade pelo desenvolvimento de uma determinada ação de governo, buscando a solução ou o encaminhamento de um problema.

1.5. Aspectos Legais Relacionados ao Orçamento

A Constituição Federal de 1988 delineou o modelo atual de ciclo orçamentário, instituindo três leis cuja iniciativa para proposição é exclusiva do Poder Executivo:

- o plano plurianual (PPA)
- a lei de diretrizes orçamentárias (LDO)
- a lei orçamentária anual (LOA)

Os projetos de lei referentes a cada um desses três instrumentos são submetidos à apreciação das duas Casas do Congresso Nacional (Câmara dos Deputados e Senado Federal), mais especificamente pela Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização, formada por Deputados e Senadores.

A tramitação no Congresso Nacional envolve, via de regra, as seguintes etapas:

- recebimento da proposta do Poder Executivo;
- leitura do projeto do Executivo;
- distribuição dos projetos aos parlamentares;
- designação do relator do projeto;
- realizações de audiências públicas;
- apresentação, discussão e votação dos pareceres preliminares (estabelecem as regras gerais para o processo);
- abertura do prazo de emendas ao projeto;
- recebimento e parecer sobre as emendas (realizado pelo relator)
- apreciação e votação do relatório final na CMO (com a aceitação ou rejeição das emendas propostas);
- votação do relatório geral no Plenário do Congresso; e
- encaminhamento ao Presidente da República para sanção.

Ao receber o projeto de lei apreciado pelo Congresso Nacional, o qual se designa “Autógrafo”, o Presidente tem três opções: aprovar, vetar parcialmente ou vetar integralmente. As razões do veto devem ser comunicadas ao Presidente do Senado, sendo que sua apreciação deverá ocorrer em sessão conjunta da Câmara e Senado, que podem acatar o veto ou rejeitá-lo. Nessa última opção, o projeto em questão será remetido ao Presidente da República para promulgação.

1.5.1. O Plano Plurianual (PPA)

É um instrumento de planejamento governamental que deve estabelecer, de forma regionalizada, diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes, e para as relativas aos programas de duração continuada, conforme disposto no § 1º, do art. 165, da Constituição Federal (CF).

O PPA declara as escolhas pactuadas com a sociedade e contribui para viabilizar os objetivos fundamentais da República. Além disso, organiza a ação de governo na busca de um melhor desempenho da administração pública. Para isso, orienta-se pelos seguintes princípios:

- convergência territorial: equilibrar os investimentos propostos~
- integração de políticas e programas: otimizar os resultados da aplicação do gasto público~
- monitoramento e avaliação: criar condições para a melhoria contínua e mensurável da qualidade e produtividade dos bens e serviços~
- transparência: demonstrar a aplicação dos recursos públicos~ e
- participação social: criar interação entre o Estado e o cidadão para aperfeiçoamento das políticas públicas.

Com duração de quatro anos, o PPA é elaborado no primeiro ano do mandato do governante eleito, com vigência a partir do segundo ano de mandato. O projeto de Lei do

PPA deverá ser enviado pelo Poder Executivo ao Congresso até quatro meses antes do final do primeiro exercício financeiro do mandato do novo Presidente (limite – 31 de agosto), e devolvido para a sanção até o encerramento da sessão legislativa (22 de dezembro).

1.5.2. Lei De Diretrizes Orçamentárias (LDO)

De acordo com o conteúdo constitucional, a LDO orientará a elaboração orçamentária, compreendendo as prioridades e metas em consonância com o PPA, porém, referindo-se apenas ao exercício financeiro subsequente.

Também deverá dispor sobre as alterações na legislação tributária, além de estabelecer a política das agências financeiras oficiais de fomento. O projeto de lei da LDO deve ser encaminhado pelo Poder Executivo até oito meses e meio antes do final do exercício financeiro (15 de abril) e devolvido para sanção até o final do primeiro período da sessão legislativa (17 de julho).

Com a instituição da Lei de Responsabilidade Fiscal, a LDO incorporou novas atribuições associadas ao equilíbrio entre receitas e despesas que norteia todo ciclo de alocação dos recursos públicos, como será visto mais adiante.

1.5.3. Lei Orçamentária Anual (LOA)

É um documento que apresenta os recursos que deverão ser mobilizados, no ano específico de sua vigência, para a execução das políticas públicas e do programa de trabalho do Governo.

A LOA compreende o orçamento fiscal, o orçamento da seguridade social e o orçamento de investimento das estatais. O projeto de lei da LOA deverá ser enviado pelo Poder Executivo ao Congresso até quatro meses antes do final do exercício financeiro (limite – 31 de agosto), e devolvido para a sanção até o encerramento da sessão legislativa (22 de dezembro).

1.5.4. Decreto de Programação Orçamentária e Financeira

O mecanismo utilizado para limitação dos gastos do Governo Federal é a publicação do decreto que dispõe sobre a programação orçamentária e financeira e o cronograma mensal de desembolso, previsto no art. 8º, da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000). Durante o exercício, as portarias interministeriais detalham os valores autorizados para movimentação e empenho e para pagamentos após as alterações nos limites estabelecidos no “contingenciamento”. O decreto dispõe sobre os seguintes temas específicos constantes na execução orçamentária:

- programação e execução orçamentária;
- execução financeira;
- operações de crédito;
- competência para alterações de limites;
- despesas com pessoal;
- vedações, esclarecimentos e informações; e
- metas fiscais.

■ Objetivos do Decreto

- estabelecer normas específicas de execução orçamentária e financeira para o exercício;
- estabelecer um cronograma de compromissos (empenhos) e de liberação dos recursos financeiros (pagamentos) para o Governo Federal;
- cumprir a legislação orçamentária (Lei nº 4.320/64 e LC nº 101/2000 – LRF); e
- assegurar o equilíbrio entre receitas e despesas ao longo do exercício financeiro e proporcionar o cumprimento da meta de resultado primário.

■ Bases Legais

Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964:

- Art. 47 Imediatamente após a promulgação da lei de orçamento e com base nos limites nela fixados, o Poder Executivo aprovará um quadro de cotas trimestrais da despesa que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar.
- Art. 48 A fixação das cotas a que se refere o artigo anterior atenderá aos seguintes objetivos: assegurar às unidades orçamentárias, em tempo útil, a soma de recursos necessários e suficientes à melhor execução do seu programa anual de trabalho; manter, durante o exercício, na medida do possível, o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria.

Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF):

- Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e, observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.
- Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.
- Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.

§ 2º Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias.

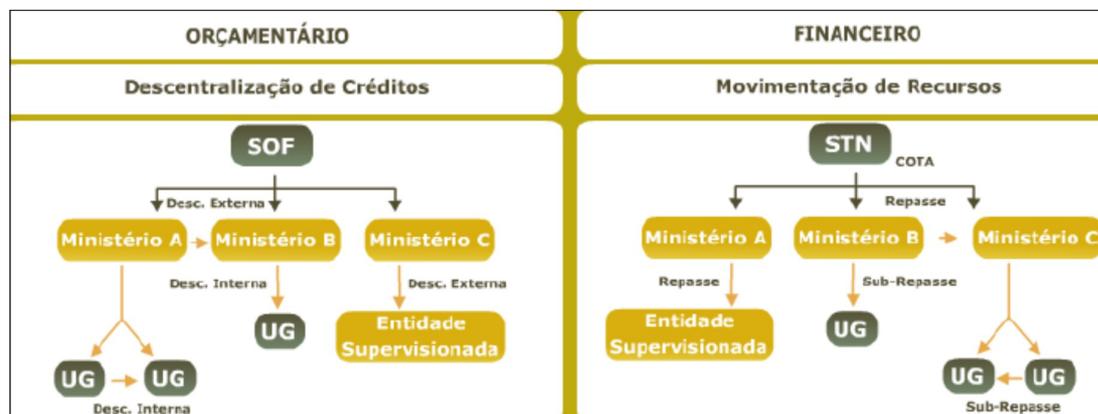
§ 3º No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no caput, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias. (Vide Adin 2.238-5)

§ 4º Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas casas legislativas estaduais e municipais.

§ 5º No prazo de noventa dias após o encerramento de cada semestre, o Banco Central do Brasil apresentará, em reunião conjunta das comissões temáticas pertinentes do Congresso Nacional, avaliação do cumprimento dos objetivos e metas das políticas monetárias, creditícia e cambial, evidenciando o impacto e o custo fiscal de suas operações e os resultados demonstrados nos balanços.

1.6. Integração Orçamentária e Financeira

Com o propósito de estabelecer, de forma objetiva, o inter-relacionamento entre a execução orçamentária e a execução financeira, demonstram-se a seguir os pontos comuns entre as etapas que compõem os fluxos e processos pertinentes.



1.7. Estágios da Despesa

Após o recebimento do crédito orçamentário, as UG estão em condições de efetuar a realização da despesa, que obedece aos seguintes estágios.

1.7.1. Empenho

É o primeiro estágio da despesa e precede sua realização, estando restrito ao limite do crédito orçamentário. A formalização do empenho dá-se com a emissão da nota de empenho (NE), comprometendo dessa forma os créditos orçamentários e tornando-os indisponíveis para nova utilização. O Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi) dispõe, ainda, da figura do pré-empenho, que permite reservar parte do crédito orçamentário a ser utilizado após a conclusão do processo licitatório, quando for o caso.

1.7.2. Liquidação

A liquidação é o segundo estágio da despesa, e consiste em verificar se há condição de cumprir com o direito do credor, registrado no empenho. Tal verificação é feita a partir da comprovação documental do respectivo crédito.

Antes da introdução do Cadastro de Contas a Pagar e a Receber (CPR), a liquidação era feita por meio de emissão de um documento denominado nota de lançamento (NL). O CPR é um subsistema do Siafi que assegura o registro dos compromissos de pagamento e de recebimento, considerando o registro de documento que dá origem a esses compromissos (notas fiscais, autorizações administrativas etc.).

A partir de então, a liquidação é feita por meio do cadastramento do documento hábil, a partir de uma transação específica do CPR denominada “Atualiza Documento Hábil” ou “ATUCPR”.

1.7.3. Pagamento

O pagamento consiste na entrega do numerário ao credor extinguindo a obrigação. O pagamento da despesa só poderá ser efetuado após sua regular liquidação. A formalização do pagamento é feita pela emissão da ordem bancária (OB).

1.8. Restos a Pagar

Consideram-se restos a pagar, ou resíduos passivos, as despesas empenhadas, mas não pagas dentro do exercício financeiro, ou seja, até 31 de dezembro (art. 36 da Lei nº 4.320/64 e art. 67 do Decreto nº 93.872/86), distinguindo-se as processadas das não processadas.

O regime de competência exige que as despesas sejam contabilizadas conforme o exercício a que pertençam, ou seja, aquele em que foram geradas. Se uma despesa foi empenhada em um exercício e somente foi paga no seguinte, ela deve ser contabilizada como pertencente ao exercício do empenho.

Diante do exposto no parágrafo acima, os restos a pagar serão contabilizados como uma despesa extraorçamentária, tendo em vista que seu pagamento se dará no exercício seguinte ao da emissão da nota de empenho, ou seja, o empenho foi efetuado dentro do exercício anterior.

1.8.1. Classificação

Conforme a sua natureza, as despesas inscritas em restos a pagar podem ser classificadas em:

- processadas: são as despesas em que o credor já cumpriu as suas obrigações, isto é, entregou o material, prestou os serviços ou executou a etapa da obra, dentro do exercício, tendo, portanto, direito líquido e certo, faltando apenas, o pagamento; e
- não processadas: são aquelas que dependem da prestação do serviço ou do fornecimento do material, ou seja, aquelas em que o direito do credor não foi apurado. Representam, portanto, despesas ainda não liquidadas.

1.8.2. Inscrição

O Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986, em seu art. 35, determina que o empenho da despesa não liquidada será considerado anulado em 31 de dezembro, para todos os fins, salvo quando:

- vigente o prazo assumido para cumprimento da obrigação assumida pelo credor~
- vencido o prazo para cumprimento da obrigação, enquanto esteja em curso a liquidação da despesa, ou seja, quando seja de interesse da administração exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor~
- destina-se a atender transferências a instituições públicas ou privadas~ e
- corresponder a compromisso assumido no Exterior.

Os empenhos não anulados, bem como os referentes a despesas já liquidadas e não pagas, serão automaticamente inscritos em restos a pagar, no encerramento do exercício, pelo valor devido, ou, caso seja esse desconhecido, pelo valor estimado para a valorização do compromisso.

É vedada a reinscrição de empenhos em restos a pagar. O reconhecimento de eventual direito do credor se dará por meio de emissão de nova nota de empenho, no exercício de reconhecimento, à conta de despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria econômica própria.

Os restos a pagar com prescrição interrompida, assim considerada a despesa cuja inscrição em restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor, poderão ser pagos à conta de despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria econômica própria.

Caso a inscrição de restos a pagar tenha sido processada pelo valor estimado para a liquidação do compromisso contratado, quando de seu pagamento poderá ocorrer uma das duas situações seguintes.

- O valor real a ser pago é superior ao valor inscrito. Nesse caso, a diferença deverá ser empenhada à conta de despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria econômica própria.
- O valor real a ser pago é inferior ao valor inscrito, devendo-se, portanto, proceder ao cancelamento do saldo remanescente.

Capítulo II: Receita Orçamentária

2.1. Conceitos Básicos e Definições

Apresentam-se a seguir alguns conceitos de receita orçamentária.

Receita é a soma de dinheiro percebida pelo Estado para fazer face à realização dos gastos públicos. O conceito de receita, embora fundamentalmente classificada no de ingresso, dele se estrema, pois o ingresso corresponde também à entrada de dinheiro que posteriormente será restituído, como ocorre nos empréstimos e nos depósitos. Por outro lado, a receita não se confunde com o patrimônio público, nem com os direitos da Fazenda Pública. Há ingressos provenientes da exploração dos bens dominiais do Estado, que compõem a atividade financeira (Ricardo Lobo Torres).

Receita pública é a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto como elemento novo e positivo (Aliomar Baleeiro). Examinando o referido conceito, observa-se que a entrada de dinheiro nos cofres públicos somente será considerada receita pública se atendidos os seguintes requisitos:

- integrar-se de modo permanente no patrimônio do Estado, pelo que as entradas com natureza transitória, como as decorrentes de fiança, não constituem receita pública;
- não estar sujeita essa integração a quaisquer condições de devolução, pelo que os ingressos provenientes de empréstimos não constituem receita pública;
- em decorrência da aludida integração, o patrimônio público deve ser acrescido de um elemento novo, e desse modo a venda de um bem não se inclui na noção de receita pública, eis que determinará uma baixa patrimonial correspondente à saída do bem.

Ingresso é qualquer entrada de dinheiro nos cofres públicos, mas se reserva a denominação de receita pública ao ingresso que se faça de modo permanente no patrimônio estatal e que não esteja sujeito à condição devolutiva ou correspondente baixa patrimonial (Luiz Emygdio Franco Rosa Junior). Assim, ingresso ou entrada é o gênero do qual a receita pública é espécie, embora do ponto de vista contábil as duas expressões sejam equivalentes.

Portanto, receita pública é a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo.

Cabe ainda mencionar o entendimento contido no Manual Técnico de Orçamento (MTO), que determina que a receita pública é a soma de ingressos, impostos, taxas, contribuições e outras fontes de recursos, arrecadados para atender às despesas públicas. Nesse contexto e coadunando com o disposto no item 1.2 (Marcos Legais Fundamentais), a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, representa o marco fundamental da classificação da receita pública orçamentária.

No capítulo II dessa lei, intitulado “DA RECEITA”, o dispositivo legal disciplina as entidades de Direito Público interno, que são: a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e respectivas autarquias, ressaltando, no art. 11, § 4º, a discriminação das fontes de receitas pelas duas categorias econômicas básicas, as receitas correntes e as receitas de capital.

Essa lei estabelece que os itens da discriminação da receita mencionados no art. 11 serão identificados por números de código decimal, cujo significado será abordado mais adiante.

Com o tempo, alguns anexos da Lei nº 4.320/64 sofreram alterações, com o objetivo de incorporar as transformações econômicas do País e seus reflexos nas receitas públicas e na política orçamentária do governo. No ano de 2001, para atender às disposições da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, em termos da uniformização referente aos procedimentos de execução orçamentária, no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, o conteúdo do Anexo III da Lei nº 4.320/64 foi consolidado no Anexo I da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001. Cabe à SOF o detalhamento da classificação da receita a ser utilizado, no âmbito da União, o que é feito por meio de portaria de classificação orçamentária por natureza de receita.

2.2. Características da Receita

O orçamento é o instrumento de planejamento de qualquer entidade, seja pública ou privada. Por meio dele, podemos representar o fluxo previsto dos ingressos e recursos e das despesas previstas em determinado período. Existem duas características básicas em relação às receitas:

- caráter não devolutivo; e
- finalidade de cobertura das despesas públicas.

Em termos de receita pública, essa matéria é disciplinada, em linhas gerais, pelos arts. 3º, 9º, 11, 35 e 57 da Lei nº 4.320/64, e os arts. 9º e 11, que tratam especificamente da classificação da receita. Vale, ainda, ressaltar que o art. 3º prevê que a lei orçamentária anual (LOA) deverá abarcar todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei, com a ressalva prevista no parágrafo único.

- Parágrafo único. Não se consideram para os fins deste artigo as operações de crédito por antecipação da receita, as emissões de papel-moeda e outras entradas compensatórias, no ativo e passivo financeiros.

[...]

- Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I - as receitas nele arrecadadas;

II - as despesas nele legalmente empenhadas.

[...]

- Art. 57. Ressalvado o disposto no parágrafo único do artigo 3º desta lei, serão classificadas como receita orçamentária, sob as rubricas próprias, todas as receitas arrecadadas, inclusive as provenientes de operações de crédito, ainda que não previstas no orçamento.

Dentro desse entendimento, as receitas públicas são ingressos de recursos financeiros aos cofres do Estado, que se desdobram em receitas orçamentárias, quando representam disponibilidades de recursos financeiros para o erário, e em ingressos extraorçamentários, quando representam apenas entradas compensatórias.

Uma importante característica associada à receita, que se consolidou após a LRF, foi a de procurar tornar sua estimativa a mais realista possível, dadas as restrições impostas pela referida lei, em termos de autorizar, de uma forma geral, aumentos de despesa sem comprovada contrapartida na receita, particularmente nos casos de despesa de caráter continuado.

Sob a ótica restrita, somente as receitas orçamentárias podem ser consideradas públicas. Esse entendimento se respalda no princípio da universalidade do orçamento, segundo o qual, o orçamento deve conter todas as receitas e despesas referentes aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta. Esse princípio está consagrado na legislação brasileira por meio da Constituição Federal (art. 165, §5º) e Lei nº 4.320/64 (art. 2º), pois, dessa forma, se viabiliza a execução das políticas públicas; a receita orçamentária é fonte de recursos utilizada pelo Estado em programas e ações cuja finalidade precípua é atender às necessidades públicas e demandas da sociedade.

Cabe ressaltar que, embora haja obrigatoriedade de a LOA registrar a previsão de arrecadação das receitas, a mera ausência formal desse registro não lhes retira o caráter orçamentário, na conformidade do disposto no art. 57 da Lei nº 4.320/64.

Uma característica importante relacionada com as receitas é a própria função distributiva do Estado, como forma de promover uma maior igualdade entre os Estados e Municípios da Federação. Esse rateio é mecanismo constituído com a finalidade de amenizar as desigualdades regionais, ou seja, *“promover o equilíbrio socioeconômico entre Estados e entre Municípios”* (artigo, 161, inciso II, da Constituição).

No rol das transferências de receitas federais, destacam-se aquelas estabelecidas no próprio texto constitucional, quais sejam:

- Fundo de Participação dos Estados (FPE) – artigo 159-Ia;
- Fundo de Participação dos Municípios (FPM) – artigo 159-Ib;
- Fundo Constitucional do Centro-Oeste (FCO) – artigo 159-Ic;
- Fundo Constitucional do Norte (FNO) – artigo 159-Ic;
- Fundo Constitucional do Nordeste (FNE) – artigo 159-Ic;
- Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados (FPEX)-artigo 159-II;
- Imposto Territorial Rural (ITR) – artigo 158-II;
- Imposto sobre Operações Financeiras (IOF-ouro) – artigo 153-§5º, e

2.3. Classificação da Receita

2.3.1. Tipos de Receita

Receita pública é a soma de ingressos orçamentários (impostos, taxas, contribuições e outras fontes de recursos) arrecadados para atender às despesas públicas.

Outro conceito para receitas públicas são todos os ingressos de caráter não devolutivo auferidos pelo poder público para alocação e cobertura das despesas públicas. Dessa forma, todo ingresso orçamentário constitui uma receita pública, pois tem como finalidade atender às despesas públicas.

As receitas públicas constituem rendas do Estado e podem ser originárias ou derivadas.

- **Receitas Originárias:** são aquelas que provêm do próprio patrimônio do Estado. Ex: patrimoniais, agropecuárias, industriais, de serviços.
- **Receitas Derivadas:** são aquelas obtidas pelo Estado mediante sua autoridade coercitiva. Dessa forma, o Estado exige que o particular entregue uma determinada quantia na forma de tributos ou de multas.

A Lei nº 4.320/64 regulamenta os ingressos de disponibilidades de todos os entes da Federação classificando-os em dois grupos: orçamentários e extraorçamentários.

Os ingressos orçamentários são aqueles pertencentes ao ente público arrecadados exclusivamente para aplicação em programas e ações governamentais. Esses ingressos são denominados **receita pública**. São, na verdade, disponibilidades de recursos financeiros que ingressam durante o exercício e constituem elemento novo para o patrimônio público. Instrumento por meio do qual se viabiliza a execução das políticas públicas, a receita orçamentária é fonte de recursos utilizada pelo Estado em programas e ações cuja finalidade precípua é atender às necessidades públicas e demandas da sociedade.

Essas receitas pertencem ao Estado, integram o patrimônio do Poder Público, aumentam o saldo financeiro e, via de regra, por força do princípio da universalidade, estão previstas na LOA.

Nesse contexto, embora haja obrigatoriedade de a LOA registrar a previsão de arrecadação das receitas, as meras ausências formais desse registro não lhes retiram o caráter orçamentário, haja vista o art. 57 da Lei nº 4.320/64 classificar como receita orçamentária toda receita arrecadada que represente ingresso financeiro orçamentário, inclusive a proveniente de operações de crédito.

Os ingressos extraorçamentários são aqueles pertencentes a terceiros arrecadados pelo ente público exclusivamente para fazer face às exigências contratuais pactuadas para posterior devolução. Têm caráter provisório. Esses ingressos são denominados **recursos de terceiros**. São recursos financeiros de caráter temporário e não integram a LOA. O Estado é mero depositário desses recursos, que constituem passivos exigíveis e cujas restituições não se sujeitam à autorização legislativa. Exemplos: depósitos em caução, fianças, operações de crédito por ARO, emissão de moeda e outras entradas compensatórias no ativo e passivo financeiros.

De acordo com os conceitos contábeis e orçamentários estabelecidos, a receita pública pode ou não provocar variação na situação patrimonial líquida. Conforme os efeitos produzidos ou não no patrimônio líquido, a receita pública pode ser **efetiva e não efetiva**.

- **Receita pública efetiva** é aquela em que os ingressos de disponibilidades de recursos não constituem obrigações correspondentes e, por isso, alteram a situação líquida patrimonial. É aquela proveniente das funções próprias do setor público enquanto agente arrecadador. Ex.: impostos.
- **Receita pública não efetiva** é aquela em que os ingressos de disponibilidades de recursos não alteram a situação líquida patrimonial. As receitas não efetivas não partem da arrecadação. Ex.: operações de crédito.

2.3.2. A Natureza da Receita

Cabe à Secretaria de Orçamento Federal/MP o detalhamento da classificação da receita a ser utilizado, no âmbito da União, o que é feito por meio de portaria de classificação orçamentária por natureza de receita.

A classificação da receita por natureza busca a melhor identificação da origem do recurso segundo seu fato gerador. Em face da necessidade de constante atualização e melhor identificação dos ingressos aos cofres públicos, o esquema inicial de classificação foi desdobrado em seis níveis, que formam o código identificador da natureza de receita, conforme consta no Manual Técnico do Orçamento (MTO), bem como no Ementário de Classificação das Receitas Orçamentárias:

C	O	E	R	AA	SS
Categoria Econômica	Origem	Espécie	Rubrica	Alínea	Subalínea

■ Categoria Econômica da Receita

A receita é classificada em duas categorias econômicas, com os seguintes códigos.

- **Receitas correntes:** classificam-se nessa categoria aquelas receitas oriundas do poder impositivo do Estado (tributária e de contribuições); da exploração de seu patrimônio (patrimonial); da exploração de atividades econômicas (agropecuária, industrial e de serviços); as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em despesas correntes (transferências correntes); e as demais receitas que não se enquadram nos itens anteriores (outras receitas correntes).
- **Receitas de Capital:** de acordo com o art. 11, § 2º da Lei nº 4.320/64, com redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.939, de 20 de maio de 1982, são as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em despesas de capital e, ainda, o superávit do orçamento corrente. O superávit do orçamento

corrente resultante do balanceamento dos totais das receitas e despesas correntes, apurado na demonstração a que se refere o Anexo nº 1 da Lei nº 4.320/64, não constituirá item de receita orçamentária.

Cabe ainda destacar a distinção entre receita de capital e receita financeira. O conceito de receita financeira surgiu com a adoção pelo Brasil da metodologia de apuração do resultado primário, oriunda de acordos com o Fundo Monetário Internacional (FMI).

Desse modo, passou-se a denominar como receitas financeiras aquelas receitas que não são consideradas na apuração do resultado primário, como as derivadas de aplicações no mercado financeiro ou da rolagem e emissão de títulos públicos.

■ **Origem**

A origem refere-se ao detalhamento da classificação econômica das receitas, ou seja, ao detalhamento das receitas correntes e de capital de acordo com a Lei nº 4.320/64. A mudança da atual nomenclatura (de “fonte” para “origem”) deveu-se à imprecisão do conceito existente entre a fonte a que se refere esse classificador de receitas e a fonte relacionada com o financiamento das despesas constantes da programação orçamentária.

■ **Espécie**

A espécie constitui um maior detalhamento da categoria anterior (origem). Essa classificação não está relacionada à Lei nº 4.320/64, mas, sim, à classificação adotada pela SOF/STN (classificação discricionária). No caso dos tributos, a espécie relaciona os tipos de tributos previstos na Constituição Federal. A mudança da atual nomenclatura (de “subfonte” para “espécie”) deveu-se também à imprecisão daquele conceito, uma vez que alguns entendiam que se tratava de especificação das fontes de recursos relacionadas ao financiamento das despesas constantes da programação orçamentária.

■ **Rubrica**

A rubrica é o nível que detalha a espécie com maior precisão, especificando a origem dos recursos financeiros. Agrega determinadas receitas com características próprias e semelhantes entre si.

■ **Alínea**

A alínea é o nível que apresenta o nome da receita propriamente dita e que recebe o registro pela entrada de recursos financeiros.

■ **Subalínea**

A subalínea constitui o nível mais analítico da receita, o qual recebe o registro de valor, pela entrada do recurso financeiro, quando houver necessidade de maior detalhamento da alínea.

2.3.3. Receita Primária e Financeira

A receita primária do governo compreende toda receita arrecadada com tributos (impostos, taxas e contribuições), a receita própria e da previdência. A receita é classificada, ainda, como primária (P) quando seu valor é incluído na apuração do resultado primário no conceito acima da linha, e não primária ou financeira (F) quando não é incluída nesse cálculo. As receitas financeiras são basicamente as provenientes de operações de crédito (endividamento), de aplicações financeiras e de juros, em consonância com o Manual de Estatísticas de Finanças Públicas do Fundo Monetário Internacional (FMI), de 1986.

As demais receitas, provenientes dos tributos, contribuições, patrimoniais, agropecuárias, industriais e de serviços, são classificadas como primárias. Costuma-se atribuir essa classificação – (P) ou (F) – à fonte de recursos, descrita no item anterior, mas, na verdade, esse é um atributo da natureza de receita, que identifica a origem do recurso. Assim, o fato de uma fonte de recursos conter essencialmente naturezas de receita classificadas como primárias faz com que essa fonte também tenha a mesma característica.

Um importante aspecto referente a essa receita diz respeito ao cálculo do resultado primário. Esse indicador é uma importante meta para o governo, pois representa, em última análise, o esforço fiscal exercido para pagar a dívida. Como exemplo, para o ano de 2012, o resultado primário foi estabelecido em R\$ 139 bilhões.

A receita financeira, por sua vez, configura-se como sendo aquela arrecadada “abaixo da linha” dentro do mesmo contexto de classificação citado acima no Manual do FMI de 1986.

Naturalmente o total das receitas e despesas teria que resultar em uma soma zero, caracterizando um orçamento equilibrado. Esse quadro, entretanto, revela ainda algumas questões importantes. A arrecadação tributária representa, aproximadamente, 85% do montante da receita primária, sendo essa a principal receita do governo.

No quadro a seguir, referente ao PLOA 2012, podemos ver claramente a distribuição das receitas dentro dos critérios de primárias e financeiras, ou acima e abaixo da linha. Podemos ver ainda no quadro abaixo que o montante das receitas primárias (R\$ 967 bilhões) não é suficiente para fazer frente a um orçamento de R\$ 1,9 trilhão. Dessa forma, o governo necessita compor seu orçamento com parte da receita financeira, num total de R\$ 973 bilhões, considerando o PLOA 2012, ou seja, praticamente mais da metade do orçamento é composto por receitas financeiras.

O Brasil vem evidenciando recordes de arrecadação tributária, devido principalmente ao aumento da eficácia arrecadatória proporcionada pela tecnologia em termos de sistemas integrados e de monitoramento. Mesmo com algumas reduções e isenções tributárias (recente redução do IPI) e um pouco mais remotamente o fim da CPMF, o governo vem arrecadando mais ano após ano.

Orçamento em Grandes Números

	Avaliação 3º bimestre 2013		PLOA 2014	
	R\$ bilhões	% do PIB	R\$ bilhões	% do PIB
Receita Primária (exc. Previdência)	872,0	18,0	958,5	18,3
Administrada	702,1	14,5	791,5	15,1
Dividendos	22,0	0,5	21,0	0,4
Outras (royalties, part. especiais etc.)	147,9	3,1	146,0	2,8
Transferências Constitucionais	184,1	3,8	217,7	4,2
Receita Líquida	687,9	14,2	740,8	14,1
Despesa Primária (exc. Previdência)	578,7	12,0	651,5	12,4
Despesas Obrigatórias	333,2	6,9	385,3	7,3
Pessoal	202,9	4,2	222,0	4,2
Auxílio CDE	0,0	0,0	9,0	0,2
Comp. das desoner. da Folha	10,8	0,2	17,0	0,3
Demais	119,6	2,5	137,2	2,6
Despesas Discricionárias	245,5	5,1	266,2	5,1
Resultado Previdência	-36,2	-0,7	-31,2	-0,6
Arrecadação líquida para o RGPS	313,0	6,5	356,8	6,8
Benefícios Previdenciários	349,2	7,2	388,0	7,4

Fonte: www.orcamentofederal.gov.br

A distribuição da receita financeira, em seus cinco principais componentes, também merece atenção. Podemos observar que o montante equivalente à soma das emissões de títulos e operações oficiais de crédito (R\$ 201 bilhões) representa, aproximadamente, 30% do refinanciamento da dívida, o que mostra uma redução do endividamento.

Em termos do indicador da dívida líquida do setor público (o que o setor público deve menos o que ele tem a receber), os dados apontam uma considerável retração. Em 2002, esse montante, em termos de % do PIB, era de 60%, aproximadamente. As projeções para 2012, com base no cenário de parâmetros do Banco Central e Ministério da Fazenda, serão de 35%.

2.3.4. Receita Própria, Vinculada, Tributária e Previdenciária

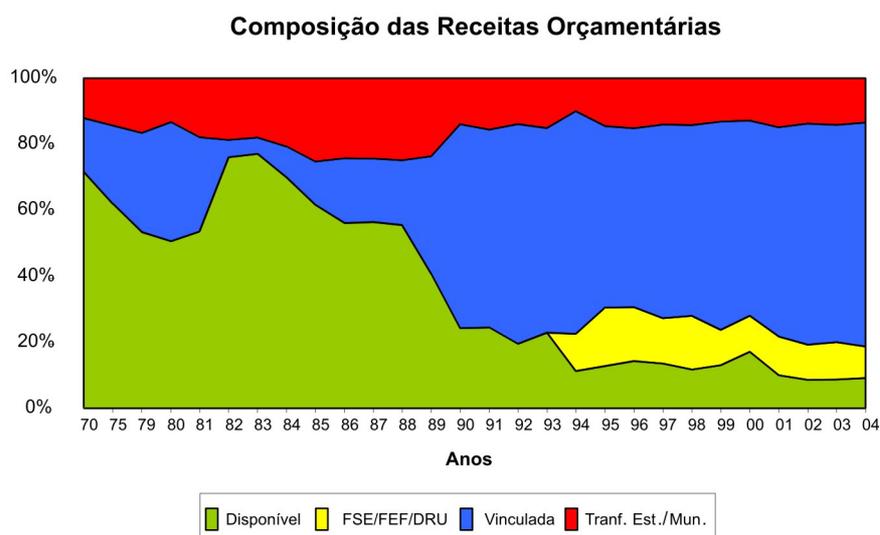
■ Receita Própria

Essa parte da receita corresponde aos componentes arrecadados pelos órgãos e unidades orçamentárias em função do seu esforço de arrecadação. Essa receita fica fora do contingenciamento e seu montante é modesto no contexto do orçamento, ficando em torno de 2% (em 2013) do total orçamentário da receita primária. Na realidade, representa o conjunto de receitas das entidades da administração indireta e fundos cujas arrecadações derivem de suas atuações no mercado de bens e serviços, de seus esforços na captação de recursos adicionais ou de vinculações de receitas geradas por atividades a cargo da entidade. Arrecadações em razão de sua atuação econômica no mercado. Essas receitas são aplicadas pelas próprias unidades geradoras.

A Receita Própria tem um comportamento muito diferente das demais receitas. Essa receita normalmente tem uma forte natureza contratual. São aluguéis, taxas de ocupação, taxas por prestação de serviços etc. Sua previsibilidade está fortemente associada aos contratos, no que se refere a renovações, reajustes, cancelamentos, novos contratos etc.

■ Receita Vinculada

Essa receita é arrecadada com destinação específica estabelecida na legislação vigente. Por um lado, a vinculação da receita é um instrumento de garantia de recursos à execução do planejamento; por outro lado, o aumento dessa vinculação acaba introduzindo uma maior rigidez na programação orçamentária. Naturalmente o governo é contra o processo de “engessamento” do orçamento. O Congresso, via de regra, se posiciona a favor da vinculação orçamentária, visto que, em última análise, representa a população. A DRU permite ao governo separar 20% das receitas para aplicar como quiser, livre das vinculações obrigatórias, e perderia a validade em 31 de dezembro de 2011. O governo argumenta que a DRU é necessária para permitir liberdade para gastar em investimentos prioritários, equilibrar as contas fiscais e ter instrumentos para enfrentar a crise econômica internacional. De acordo com dados do governo, a aprovação da proposta permitirá a desvinculação de recursos da ordem de R\$ 62,4 bilhões, contribuindo para viabilizar a meta do superávit primário.



■ Receita da Previdência

Essa receita é arrecadada de diversas formas e tem também várias destinações. A previdência social é o seguro para a pessoa que contribui. A renda transferida pela previdência social é utilizada para substituir a renda do trabalhador contribuinte, quando ele perde a capacidade de trabalho, seja por doença, invalidez, idade avançada, morte, desemprego involuntário, ou mesmo a maternidade e a reclusão. As principais fontes de receita para a previdência são as seguintes:

- **receita corrente** – valor das receitas definidas na Lei nº 8.212/91 para cobertura das despesas correntes e de capital da seguridade social, provenientes de contribuições e de outras receitas;

- **receita de contribuições** – valor das receitas arrecadadas diretamente pela previdência social, oriundas de contribuições de empresas, empregadores domésticos, segurados, inclusive domésticos, e contribuintes individuais, conforme Lei nº 8.212/91;
- **receita patrimonial** – valor das receitas de aluguéis, arrendamentos, juros, taxas de ocupação de imóveis, juros de títulos de rendas, dividendos e outras receitas provenientes de aplicações do patrimônio da entidade, conforme Lei nº 8.212/91;
- **outras receitas correntes** – valor de outras receitas correntes referentes a serviços administrativos, multas e juros previstos em contrato, atualizações monetárias, indenizações, restituições, receita de dívida ativa e outras conforme Lei nº 8.212/91;
- **receita de capital** – valor proveniente de alienação ou resgate de bens móveis, bem como alienação de títulos mobiliários, amortização de empréstimos e repasse de capital, conforme Lei nº 8.212/91; e
- **repasse da União** – recursos adicionais do orçamento fiscal, fixados obrigatoriamente na lei orçamentária anual, destinados ao pagamento dos encargos previdenciários da União (EPU) e à cobertura de eventuais insuficiências financeiras decorrentes do pagamento de benefícios. As contribuições sociais das empresas cujas bases de incidência são o faturamento (conhecidas como Cofins) e o lucro e, ainda, as que incidem sobre a receita de concursos de prognósticos são recolhidas pela União e, posteriormente, transferidas para a previdência social.

Capítulo III: Acompanhamento Fiscal e Orçamentário

O monitoramento do cumprimento das metas fiscais deve ser contínuo, ocorrendo durante todo o processo de elaboração e execução orçamentária. Nesse sentido, o cálculo da Necessidade de Financiamento do Governo Central (NFGC) serve como referência para evidenciar a trajetória dos principais itens de receita e despesa. A ocorrência de fatos supervenientes, que impliquem a alteração dos valores estimados, tem repercussão em todo o processo alocativo. Isso demanda, em muitos casos, uma revisão dos limites orçamentários da programação da despesa. Por exemplo, no caso de redução da receita estimada em certo momento, é necessário acomodar a despesa de forma a não comprometer as metas já assumidas na LDO. O inverso também pode ocorrer.

O cálculo das necessidades de financiamento é apurado a partir de dois critérios: acima e abaixo da linha.

O critério abaixo da linha consiste na verificação pelo Banco Central (Bacen) da variação da dívida líquida do setor público.

No “acima da linha”, por sua vez, tem-se o conhecimento das operações que provocaram a variação da dívida, ou seja, qual a diferença entre os fluxos de receitas e despesas primárias no período considerado. Esse critério enfoca a realização do gasto público pela ótica de caixa e abrange as estatísticas desagregadas das operações primárias das entidades da administração pública.

Ressalte-se, entretanto, que o critério utilizado para apuração do resultado para verificação do cumprimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias é o “abaixo da linha”, feito pelo Bacen.

O trabalho de acompanhamento das NFGC, no critério “acima da linha”, é feito pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) do Ministério da Fazenda (MF) e também pela Secretaria de Orçamento Federal (SOF). Enquanto a STN é responsável pela apuração oficial do resultado acima da linha do Governo Central, a SOF apura esse mesmo resultado para fins de elaboração orçamentária.

O resultado primário, no critério acima da linha, é apurado pela diferença entre receitas e despesas primárias, resultando: em superávit primário, se positiva; e em déficit, se negativa. O resultado nominal é obtido pela incorporação das despesas decorrentes do pagamento dos juros nominais líquidos ao resultado primário, o que representa a quantidade

de recursos que o setor público precisa para financiar seu déficit ou, no caso de superávit, o quanto esse tem de capacidade para amortizar sua dívida.

O levantamento da NFGC evidencia a projeção do montante de receitas primárias, assim como de despesas primárias, obrigatórias e discricionárias (no período em análise). As principais despesas obrigatórias consideradas na elaboração dos orçamentos da União são: transferências por repartição da receita, pessoal e encargos sociais, benefícios previdenciários e assistenciais vinculados ao salário mínimo, subsídios e subvenções econômicas, entre outras. As despesas obrigatórias são acompanhadas e avaliadas de forma individualizada, em função de decorrerem de normativos constitucionais ou legais que obrigam o governo a efetuar o dispêndio.

A partir das metas de resultado, do volume de receita previsto e da estimativa das despesas obrigatórias, calcula-se o montante possível para as chamadas despesas discricionárias, ou seja, aquelas despesas em que o governo tem, efetivamente, uma maior margem de manobra para a decisão alocativa. É baseado nessa discricionariedade que o governo opta por uma ou outra hipótese de despesa, ao contrário das despesas obrigatórias. É por intermédio dessas despesas que se materializam as políticas setoriais.

3.1. Cálculo do Limite Agregado para Despesas Discricionárias

Os referenciais monetários para a elaboração da proposta orçamentária, os chamados limites, têm sido adotados, nos últimos exercícios, com base nos estudos da Secretaria de Orçamento Federal, no intuito de construir um cenário ideal para a definição dos valores, valendo-se da visão do servidor que trabalha diretamente com as políticas públicas governamentais. As premissas desse estudo são basicamente o foco nos resultados das políticas públicas das diversas pastas do Governo Federal, considerando as possíveis dificuldades para a implementação dessas políticas, como restrições ambientais, judiciais, administrativas, políticas etc.

A definição dos limites orçamentários mantém relação direta com a consecução da meta de resultado primário definida para o Governo Central na LDO. Para tanto, com base em parâmetros preestabelecidos, estimam-se a receita e a despesa obrigatória primária e, de acordo com a meta estabelecida, obtém-se o valor agregado dos limites. Além das despesas obrigatórias, são analisados os gastos com benefícios aos servidores, empregados e seus dependentes que, apesar de estarem sujeitos a limite de movimentação e empenho, possuem caráter obrigatório. Além disso, na definição dos referenciais orçamentários, devem ser tratadas diferencialmente as despesas incluídas nas metas e prioridades da LDO e do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC). Consideradas essas despesas e dado o montante estimado das receitas, têm-se os recursos disponíveis a serem alocados nas demais despesas discricionárias. A fórmula ilustrada a seguir explicita melhor o processo:

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Receita} \\ \text{Estimada} \\ \hline \end{array}
 -
 \begin{array}{|c|} \hline \bullet \text{ Superávit Primário} \\ \bullet \text{ Desp.Obrig. Primárias} \\ \bullet \text{ Prioridades LDO} \\ \bullet \text{ PAC} \\ \hline \end{array}
 =
 \begin{array}{|c|} \hline \text{Saldo a ser alocado nas} \\ \text{demais despesas} \\ \text{discricionárias} \\ \hline \end{array}$$

3.2. Acompanhamento da Execução para Fins de Cumprimento das Metas de Superávit

No decorrer do exercício, é necessário o acompanhamento da arrecadação das receitas e do nível de execução das despesas, a fim de monitorar todo o processo de cumprimento das metas de superávit primário. Caso esse acompanhamento sinalize o não cumprimento das metas estabelecidas, o governo providenciará a redução dos limites orçamentários e financeiros. Caso contrário, se já houve limitação de empenho logo após a sanção da LOA ou ao final de determinado bimestre, os limites estabelecidos pelo decreto serão recompostos na mesma proporção dos cortes efetivados por Poder e pelo Ministério Público, conforme disposto na LRF:

- “Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas”.

Mesmo assim, os órgãos setoriais poderão solicitar a flexibilização dos limites orçamentários no decorrer do exercício para atender às suas programações. Os pleitos são encaminhados à SOF, onde são analisados e consolidados, para posterior envio ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MP), que discutirá a viabilidade do atendimento junto à Casa Civil (PR) e ao Ministério da Fazenda, na Junta de Execução Orçamentária (JEO).

Quando do envio das solicitações pelos órgãos setoriais, é necessário que sejam encaminhadas todas as informações indispensáveis para a análise do pleito de aumento de limite. Além dessas informações, o Poder Executivo analisará o cenário fiscal no período, contextualizando para o corrente exercício, e verificará a disponibilidade ou não de atendimento do pleito.

Caso haja consenso na aprovação do pleito, o MP e o MF publicarão portaria interministerial demonstrando o aumento e/ou redução de limite orçamentário. O mesmo ocorre com os acréscimos e/ou reduções financeiras.

3.3. Para Fins de Avaliação de Eficácia, Eficiência e de Planejamento dos Programas de Governo

As informações geradas por um acompanhamento sistemático das ações implementadas pelo Governo possibilitam uma melhor avaliação dos seus programas, além de permitir a prestação de contas e a transparência exigidas pela Constituição. Por isso, em 2012, a SOF implementou um processo de acompanhamento das ações da LOA, apoiado por uma solução em TI, a ser implementada em um módulo adicional no Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop).

O acompanhamento é executado em nível de subtítulo das ações orçamentárias, considerando a execução física e financeira, para os orçamentos fiscal e da seguridade social.

Os objetivos do acompanhamento da execução física e financeira são gerar informações que possibilitem o aperfeiçoamento das ações orçamentárias e, por consequência, aprimorar os orçamentos dos respectivos órgãos setoriais; e subsidiar a elaboração da prestação de contas anual do Presidente da República e a transparência na utilização dos recursos públicos para a sociedade.

Para que o acompanhamento seja bem-sucedido, é necessária a participação dos órgãos setoriais (OS) e das unidades orçamentárias (UO). Assim, é de fundamental importância que as pessoas que trabalham nesses órgãos sejam bem instruídas e capacitadas a fazer corretamente o preenchimento do módulo do Siop correspondente.

Esse trabalho de acompanhamento também é de utilidade para os órgãos de controle, que têm interesse em verificar se o que foi previsto foi efetivamente realizado, sobretudo quando ligado à execução da lei orçamentária (e suas alterações).

Capítulo IV: Classificação da Despesa Orçamentária

A partir de agora serão abordadas as estruturas de classificações qualitativas e quantitativas.

4.1. Programação Qualitativa

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

BLOCOS DA ESTRUTURA	ITEM DA ESTRUTURA	PERGUNTA RESPONDIDA
Classificação por esfera	Esfera orçamentária	Em qual orçamento?
Classificação institucional	Órgão unidade orçamentária	Quem faz?
Classificação funcional	Função/Subfunção	Em que área da despesa a ação governamental será realizada?
Estrutura programática	Programa	O que fazer?
Informações principais do programa	Objetivo Problema a resolver Público-alvo Indicadores	Para que é feito? Por que é feito? Para quem é feito? Quais as medidas?
Informações principais da ação	Ação Descrição Finalidade Forma de implementação Etapas Produtos Subtítulo	Como fazer? O que é feito? Para que é feito? Como é feito? Quais as fases? Qual o resultado? Onde é feito?

4.1.1. Esfera Orçamentária

A esfera orçamentária tem por finalidade identificar cada tipo de orçamento, conforme o art. 165 da Constituição, que é composta de dois dígitos e será associada à ação orçamentária, da seguinte maneira:

- 10 – Orçamento Fiscal;
- 20 – Orçamento da Seguridade Social; e
- 30 – Orçamento de Investimento.

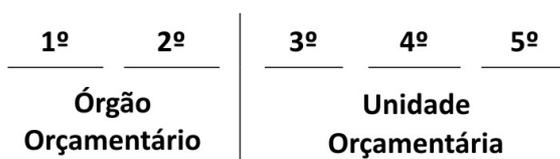
A forma de saber se uma determinada programação figura num ou noutro orçamento é simples. Inicialmente, devemos observar o art. 194 da Constituição, que caracteriza a seguridade social como “um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social”.

Já a esfera de investimento agrega apenas as programações de empresas estatais independentes. Tal definição consta, de forma inversa, na Lei de Responsabilidade Fiscal, que conceitua a empresa estatal dependente como sendo “empresa controlada que recebe do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária”. Sendo as demais despesas classificadas na esfera fiscal.

4.1.2. Classificação Institucional

A classificação institucional permite identificar o programa de trabalho do governo segundo os Poderes, órgãos e unidades orçamentárias (UO). A ideia principal do classificador é identificar a responsabilidade institucional pelo gasto.

A classificação institucional está presente nos documentos orçamentários e nos atos relativos à execução da despesa. Expresso por um código numérico de cinco dígitos, esse classificador pode ser facilmente interpretado.



Considere a classificação institucional do esquema mostrado: 38101.

<p>O primeiro dígito "3" determina o Poder, onde: 2, 3, 4 e 5</p>	<p>0 Legislativo 1 Judiciário 5 Executivo 7 Encargos 9 Reserva</p>
---------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Em associação com o primeiro, o segundo dígito (38101) evidencia o órgão em questão.

Conforme a tabela contida no Manual Técnico de Orçamento (MTO), 38 é o código representativo do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE).

Com relação aos três últimos dígitos (38101), esses designam a UO que é a responsável pelas ações orçamentárias em seu nível mais detalhado. No orçamento da União, está convencionado que o primeiro dos três últimos dígitos (38101) designa a natureza da UO, conforme descrição abaixo:

- | | |
|------------|------------------------|
| 1 | Administração Direta |
| 2, 3, ou 4 | Administração Indireta |
| 9 | FUNDO |

Voltando ao exemplo, 38101 é a UO administração direta do MTE.

É útil saber que uma UO não corresponde, necessariamente, a uma estrutura administrativa. Como exemplo disso, podemos citar as classificações:

02901 - Fundo Especial do Senado Federal

74101 - Operações Oficiais de Crédito - Recursos sob Supervisão do Ministério da Fazenda

90000 - Reserva de Contingência

4.1.3. Classificação Funcional

O modelo atual de classificação funcional foi também introduzido pela reforma gerencial do orçamento, no ano de 2000. Seu escopo principal é a identificação das áreas em que as despesas ocorrem. Em sua lógica, há uma matricialidade, ou seja, as subfunções poderão ser combinadas com funções diferentes daquelas a que estejam vinculadas.

A classificação funcional (por funções e subfunções) serve como um agregador dos gastos do governo, evidenciando a programação a partir de grandes áreas de atuação governamental. Por ser de uso comum e obrigatório para todos os entes governamentais, esse classificador permite a consolidação nacional dos gastos do setor público. Nesse mesmo sentido, podem-se formular estatísticas que evidenciem as linhas gerais na destinação dos recursos públicos.

A partir dessas informações, pode-se ficar sabendo qual o nível de gastos com a função cultura ou segurança, por exemplo, ou o nível de gastos com a subfunção meteorologia ou habitação rural. Também é possível levantar essas informações associadas a um determinado espaço administrativo (região, estado ou município), de modo a obterem-se conclusões relevantes, como o nível de gastos com a subfunção Educação de Jovens e Adultos na Região Norte.

A classificação funcional está representada em cinco dígitos. Os dois primeiros dizem respeito à função, que pode ser traduzida como o maior nível de agregação dos diversos espaços de atuação do setor público. A função guarda relação com a missão institucional do órgão ou instituição. Já os três dígitos seguintes, referem-se à subfunção. Esta pode ser entendida como uma partição da função, não se restringindo à área de atuação do órgão ou instituição, ficando associada à própria característica da ação, isto é, ao seu espaço de contribuição.

Essa independência de conceitos entre a função e subfunção produz uma dinâmica interessante na classificação funcional. Para tornar mais clara essa dinâmica matricial, apresentam-se os exemplos a seguir.

- Exemplo 1: uma atividade de publicidade de utilidade pública do Ministério da Saúde deve ser classificada – de acordo com sua característica – na subfunção nº 131 “Comunicação Social” e na função nº 10 “Saúde”.
- Exemplo 2: um projeto de treinamento de servidores no Ministério dos Transportes será classificado na subfunção nº 128 “Formação de Recursos Humanos” e na função nº 26 “Transportes”.
- Exemplo 3: uma operação especial de financiamento da produção que contribui para um determinado programa proposto para o Ministério da Agricultura será classificada na subfunção nº 846 “Outros Encargos Especiais” e na função nº 20 “Agricultura”.

Embora sejam possíveis essas combinações, de um modo geral, as subfunções combinam-se com as funções típicas de sua área ou setor.

Campos	Conteúdo	Exemplo
1º	Função com 2 dígitos	10 – Saúde
2º	Subfunção com 3 dígitos	301 –Atenção Básica

4.1.4. Estrutura de Classificação Programática

A partir do orçamento para o ano de 2000, algumas modificações foram estabelecidas na classificação da despesa até então vigente. A chamada Reforma Gerencial do Orçamento trouxe algumas práticas simplificadoras e descentralizadoras que foram adotadas com a finalidade de privilegiar o aspecto gerencial dos orçamentos.

A reforma em questão prevê que cada nível de governo passará a ter a sua estrutura programática própria, adequada à solução dos seus problemas, e originária do seu plano plurianual. Assim, não há mais sentido em falar de classificação programática, mas, sim, de estruturas programáticas diferenciadas de acordo com as peculiaridades locais. A reforma considerou que os programas servem de elo entre o planejamento e o orçamento, evidenciando, por intermédio das ações que os constituem, os bens e serviços que deles resultam. Entretanto, com o Plano Plurianual de 2012-2015, esse papel de elo entre o plano e o orçamento passou a ser exercido pelas iniciativas, que representam um desdobramento do programa.

4.2. Programação Quantitativa

A programação física define quanto se pretende desenvolver do produto:

ITEM DA ESTRUTURA PERGUNTA A SER RESPONDIDA:

ITEM DA ESTRUTURA	PERGUNTA RESPONDIDA
Natureza da despesa	Quais insumos que se pretende utilizar ou adquirir?
Categoria Econômica da Despesa	Qual o efeito da realização de despesa?
Grupo de Natureza de Despesa	Em qual classe de gasto será realizada a despesa?
Modalidade de Aplicação	Qual a estratégia para a realização da despesa?
Elemento de Despesa	Quais insumos que se pretende utilizar ou adquirir?
Identificador de Uso	Os recursos utilizados são contrapartida?
Fonte de Recursos	De onde virão os recursos para realizar as despesas?
Identificador de operação de crédito	A que operação de crédito ou doação o dos recursos se relacionam?
Identificador de resultado Primário	Como se classifica essa despesa em relação ao efeito sobre o resultado da união?
Dotação	Quanto custa?
Justificativa	Qual é a memória de cálculo utilizada?

4.2.1. Classificação por Natureza da Despesa

A classificação por natureza da despesa tem por finalidade possibilitar a obtenção de informações macroeconômicas sobre os efeitos dos gastos do setor público na economia. Além disso, facilita o controle contábil do gasto.

Pode indicar, também, a parcela relativa da formação de capital de uma nação, propiciada pelo setor governamental. Ela pode indicar, por meio da comparação de períodos fiscais, se o governo está contribuindo para criar pressões inflacionárias, em virtude de suas atividades estimularem a demanda, ou se suas ações têm caráter deflacionário. Esse tipo de classificação pode ainda informar qual o impacto das atividades governamentais: se por meio de transferências ou pelo uso direto de recursos.

A Portaria Interministerial nº 163, de 2001, em seu artigo 6º, dispõe:

- “Na lei orçamentária, a discriminação da despesa, quanto à sua natureza, far-se-á, no mínimo, por categoria econômica, grupo de natureza da despesa e modalidade de aplicação.”

Note que o elemento da despesa e demais desdobramentos não constam necessariamente da LOA, podendo sofrer alteração durante a execução dos orçamentos sem a necessidade de processo legislativo.

No entanto, a natureza da despesa será complementada pela informação gerencial denominada “modalidade de aplicação”, a qual tem por finalidade indicar se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de governo ou por outro ente da Federação e suas respectivas entidades, e objetiva, precipuamente, possibilitar a eliminação da dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados.

■ Categoria Econômica

Tem por finalidade identificar os objetos de gastos, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros que a administração pública utiliza para a consecução de seus fins.

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

- 1– Despesas Correntes – Classificam-se nessa categoria todas as despesas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.
- 2– Despesas de Capital – Classificam-se nessa categoria aquelas despesas que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

■ Grupos de Natureza da Despesa (GND)

- 1 – Pessoal e Encargos Sociais;
- 2 – Juros e Encargos da Dívida;
- 3 – Outras Despesas Correntes;
- 4 – Investimentos;
- 5 – Inversões Financeiras;
- 6 – Amortização da Dívida.

Pessoal e Encargos Sociais – Despesas de natureza remuneratória decorrentes do efetivo exercício de cargo, emprego ou função de confiança no setor público, do pagamento dos proventos de aposentadorias, reformas e pensões, das obrigações trabalhistas de responsabilidade do empregador, incidentes sobre a folha de salários, contribuição a entidades fechadas de previdência, outros benefícios assistenciais classificáveis nesse grupo de despesa, bem como soldo, gratificações, adicionais e outros direitos remuneratórios, pertinentes a esse grupo de despesa, previstos na estrutura remuneratória dos militares; e, ainda, despesas com o ressarcimento de pessoal requisitado, despesas com a contratação temporária para atender à necessidade de excepcional interesse público, quando se referir à substituição de servidores, e despesas com a substituição de mão de obra constantes dos contratos de terceirização, quando se tratar de categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos do quadro de pessoal, exceto nos casos de cargo ou categoria em extinção, em atendimento ao disposto no caput do art. 18, da Lei Complementar nº 101, de 2000.

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

Outras Despesas Correntes – Despesas com aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio-alimentação, auxílio-transporte, despesas com a contratação temporária para atender à necessidade de excepcional interesse público, quando não se referir à substituição de servidores de categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos do quadro de pessoal, além de outras despesas da categoria econômica “Despesas Correntes” não classificáveis nos demais grupos de natureza de despesa.

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

Inversões Financeiras – Despesas com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou aumento do capital de empresas.

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

■ Modalidade de Aplicação

Indica se os recursos serão aplicados diretamente pela unidade detentora do crédito orçamentário, ou transferidos, ainda que na forma de descentralização, a outras esferas de governo, órgãos ou entidades.

- 20 – Transferências à União;
- 22 – Execução Orçamentária Delegada à União;
- 30 – Transferências aos Estados e ao Distrito Federal;
- 31 – Transferências aos Estados e ao Distrito Federal – Fundo a Fundo;
- 32 – Execução Orçamentária Delegada a Estados e ao Distrito Federal;
- 40 – Transferências a Municípios;
- 41 – Transferências a Municípios – Fundo a Fundo;
- 42 – Execução Orçamentária Delegada aos Municípios;
- 50 – Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos;
- 60 – Transferências a Instituições Privadas com Fins Lucrativos;
- 70 – Transferências a Instituições Multigovernamentais;
- 71 – Transferências a Consórcios Públicos;
- 72 – Execução Orçamentária Delegada a Consórcios Públicos;
- 80 – Transferências ao Exterior;
- 90 – Aplicações Diretas;
- 91 – Aplicação Direta em Função de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social;
- 99 – A Definir (sendo proibida a execução nesta modalidade).

■ Elemento de Despesa

Tem por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros que a administração pública utiliza para a consecução de seus fins. Os códigos dos elementos de despesa estão definidos no Anexo II da Portaria Interministerial MP/MF nº 163, de 2001.

É vedada a utilização em projetos e atividades dos elementos de despesa 41-Contribuições, 42-Auxílios e 43-Subvenções Sociais, o que pode ocorrer apenas em operações

especiais. É vedada a utilização de elementos de despesa que representem gastos efetivos (ex.: 30, 35, 36, 39, 51, 52 etc.) em operações especiais.

Exemplos:

- 01 – Aposentadorias e Reformas
- 13 – Obrigações Patronais
- 19 – Auxílio Fardamento
- 39 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
- 51 – Obras e Instalações
- 66 – Concessão de Empréstimos
- 91 – Sentenças Judiciais

4.2.2. Identificador de Uso

Esse código vem completar a informação concernente à aplicação dos recursos – especialmente para destacar a contrapartida nacional de empréstimos ou doações, quais sejam:

- 0 – recursos não destinados à contrapartida;
- 1 – contrapartida de empréstimos do Banco Internacional para Reconstrução e Desenvolvimento (BIRD);
- 2 – contrapartida de empréstimos do Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID);
- 3 – contrapartida de empréstimos por desempenho ou com enfoque setorial amplo;
- 4 – contrapartida de outros empréstimos;
- 5 – contrapartida de doações; e
- 7 – emendas de iniciativa popular.

4.2.3. Classificação por fontes de recursos

Essa classificação é usada nos demonstrativos da despesa para indicar a espécie de recursos que a está financiando. A fonte é indicada por um código de três dígitos, formada pela combinação do grupo de fonte e da especificação da fonte.

O primeiro dígito determina o grupo de fonte de recursos e os dois dígitos seguintes, sua especificação. Os grupos de fontes de recursos são:

- 1 – Recursos do Tesouro – Exercício Corrente
- 2 – Recursos de Outras Fontes – Exercício Corrente
- 3 – Recursos do Tesouro – Exercícios Anteriores
- 6 – Recursos de Outras Fontes – Exercícios Anteriores
- 9 – Recursos Condicionados

Existem diversas especificações para as fontes de recursos. A seguir, a título de exemplo, são listadas algumas especificações de fonte.

- 00 – Recursos Ordinários
- 01 – Transferências do Imposto sobre a Renda e sobre Produtos Industrializados

- 02 – Transferência do Imposto Territorial Rural
- 11 – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Combustíveis
- 60 – Recursos das Operações Oficiais de Crédito
- 71 – Recursos das Operações Oficiais de Crédito – Retorno de Operações de Crédito – BEA/BIB
- 80 – Recursos Financeiros Diretamente Arrecadados
- 93 – Produto da Aplicação dos Recursos à Conta do Salário-Educação.

4.2.4 Identificador de Doação e de Operação de Crédito (Idoc)

O Idoc identifica as doações de entidades internacionais ou operações de crédito contratuais alocadas nas ações orçamentárias, com ou sem contrapartida de recursos da União. Os gastos referentes à contrapartida de empréstimos serão programados com o identificador de uso (Iduso) igual a 1, 2, 3 ou 4, e o Idoc com o número da respectiva operação de crédito, enquanto que, para as contrapartidas de doações, serão utilizados o Iduso 5 e respectivo Idoc.

O número do Idoc também pode ser usado nas ações de pagamento de amortização, juros e encargos para identificar a operação de crédito a que se referem os pagamentos.

Quando os recursos não se destinarem à contrapartida, nem se referirem a doações internacionais ou operações de crédito, o Idoc será 9999. Nesse sentido, para as doações de pessoas, de entidades privadas nacionais e as destinadas ao combate à fome, deverá ser utilizado o Idoc 9999.

4.2.5. Classificação da Despesa por Identificador de Resultado Primário (RP)

O identificador de resultado primário, de caráter indicativo, tem como finalidade auxiliar a apuração do resultado primário previsto na LDO, devendo constar no PLOA e na respectiva lei. O RP estará discriminado em todos os grupos de natureza da despesa, de acordo com a metodologia de cálculo das necessidades de financiamento, cujo detalhamento constará em anexo à LOA. Conforme estabelecido no § 5º do art. 7º da LDO 2011, nenhuma ação poderá conter, simultaneamente, dotações destinadas às despesas financeiras e primárias, ressalvadas despesas com a reserva de contingência.

CÓDIGO	DESCRIÇÃO
0	Financeira
1	Primária obrigatória, ou seja, aquelas que constituem obrigações constitucionais ou legais da União e constem da Seção I do Anexo IV da LDO – 2011.
2	Primária discricionária, assim consideradas aquelas não incluídas no anexo específico citado no item anterior.
3	Despesas relativas ao Programa de Aceleração do Crescimento (PAC).
4	Despesas constantes do orçamento de investimento das empresas estatais que não impactam o resultado primário.
5	Despesas constantes do orçamento de investimento das empresas estatais que não impactam o resultado primário (PAC).

4.2.6. Plano Orçamentário (PO)

Conforme mencionado no Manual Técnico Orçamentário de 2013, no contexto da revisão das ações, foi criado o Plano Orçamentário (PO), que se constitui em uma identificação orçamentária parcial ou total de uma ação, de caráter gerencial (ou seja, não constante na LOA), vinculada à ação orçamentária, que tem por finalidade permitir que tanto a elaboração do orçamento quanto o acompanhamento físico e financeiro da execução ocorram num nível mais detalhado do que o do subtítulo (localizador de gasto) da ação.

Os PO serão utilizados para três finalidades específicas:

- 1ª – acompanhar as despesas que constavam em ações específicas em 2012 e foram aglutinadas em outras ações no PLOA 2013;
- 2ª – acompanhar as etapas de projetos (para cada etapa de projeto, poderá ser criado um PO); e
- 3ª – acompanhar intensivamente um segmento específico da ação orçamentária.

Obs.: Embora não seja obrigatório, as ações aglutinadas poderão constituir-se em POs dentro das ações aglutinadoras, tanto nos casos em que representem produtos intermediários que contribuem para o produto final da respectiva ação quanto nos casos de incorporação de ações pela 2000 – Administração da Unidade.

Capítulo V: Elaboração do Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA)

O processo de elaboração do PLOA se desenvolve no âmbito do sistema de planejamento e de orçamento federal e envolve um conjunto articulado de tarefas complexas e um cronograma gerencial e operacional com especificação de etapas, de produtos e da participação dos agentes.

Esse processo compreende a participação dos órgãos central, setoriais e das unidades orçamentárias (UO) do sistema, o que pressupõe a constante necessidade de tomada de decisões nos seus vários níveis. Para nortear o desenvolvimento do seu processo de trabalho, a SOF utiliza as seguintes premissas:

- orçamento visto como instrumento de viabilização do planejamento do governo;
- ênfase na análise da finalidade do gasto da administração pública, transformando o orçamento em instrumento efetivo de programação, de modo a possibilitar a implantação da avaliação das ações;
- acompanhamento das despesas que constituem obrigações constitucionais e legais da União, nos termos do art. 9º, § 2º, da LRF;
- ciclo orçamentário desenvolvido como processo contínuo de análise e decisão ao longo de todo o exercício;
- avaliação da execução orçamentária com o objetivo de subsidiar a elaboração da proposta orçamentária, com base em relatórios gerenciais, conferindo racionalidade ao processo;
- atualização das projeções de receita e de execução das despesas e de elaboração da proposta orçamentária, com o intuito de se atingirem as metas fiscais fixadas na LDO; e
- elaboração do projeto e execução da LOA, realizadas de modo a evidenciar a transparência da gestão fiscal, permitindo o amplo acesso da sociedade.

No que concerne especificamente à elaboração da proposta orçamentária para 2013, por exemplo, essa deverá estar compatível com o PPA 2012-2015 e com a LDO 2013.

5.1. Ciclo Orçamentário no Brasil

O processo de elaboração do orçamento público no Brasil obedece a um “ciclo” integrado ao planejamento de ações, que, de acordo com a Constituição Federal de 1988, compreende o plano plurianual (PPA), a lei de diretrizes orçamentárias (LDO) e a lei orçamentária anual (LOA).



5.2. Processo de Elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA)

Lei orçamentária anual é o produto final do processo orçamentário coordenado pela Secretaria de Orçamento Federal (SOF). Ela abrange apenas o exercício financeiro a que se refere, sendo o documento legal que contém a previsão de receitas e despesas a serem realizadas no exercício financeiro.

A lei orçamentária anual é uma lei ordinária formal, pois percorre todo o processo legislativo (discussão, votação, aprovação, publicação). A LOA é o documento que define a gestão anual dos recursos públicos, e nenhuma despesa poderá ser realizada se não for por ela autorizada ou por lei de créditos adicionais.

É conhecida como a lei dos meios porque é um “meio” para garantir créditos orçamentários e recursos financeiros para a realização dos planos, programas, projetos e atividades dos entes governamentais.

A lei orçamentária anual é um instrumento de planejamento que operacionaliza no curto prazo os programas contidos no plano plurianual.

O projeto de lei orçamentária anual contempla as prioridades contidas no PPA e as metas que deverão ser atingidas no exercício financeiro. A lei orçamentária disciplina todas as ações do Governo Federal. É com base nas autorizações da lei orçamentária anual que as despesas do exercício são executadas. Ela é composta pelos orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimento das estatais. Ela prevê os recursos a serem arrecadados e as despesas a serem realizadas pelo Governo Federal.

Com a aprovação e promulgação da LOA, as despesas nela contidas são apenas “autorizadas”, visto que no decorrer do exercício financeiro o gestor público deverá reavaliar a real necessidade e utilidade de sua execução. Essa regra não se aplica apenas às despesas obrigatórias, sobre cuja conveniência e oportunidade não compete ao ordenador de despesas decidir, mas executá-las em cumprimento a um compromisso imperativo anteriormente assumido.

Conforme o § 2º do artigo 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), até a entrada em vigor de lei complementar que substitua a atual Lei nº 4.320/64, o projeto

de lei orçamentária deverá ser enviado pelo Chefe do Poder Executivo ao Congresso Nacional até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro (31 de agosto), e devolvido para sanção presidencial até o encerramento da sessão legislativa (22 de dezembro).

A lei orçamentária anual (LOA) discriminará os recursos orçamentários e financeiros para o atingimento das metas e prioridades estabelecidas pela lei de diretrizes orçamentárias (LDO) e compreenderá:

- 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 (art. 165, § 5º, inciso I, da CF/88);
- o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto (art. 165, § 5º, inciso II, da CF/88); e
- 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 (art. 165, § 5º, inciso III, da CF/88).

5.3. Etapas do Processo de Elaboração do PLOA

Compete à SOF coordenar, consolidar e supervisionar a elaboração da proposta orçamentária da União. Com relação aos orçamentos fiscal e da seguridade social, ela o faz em articulação com a Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos (SPI). No tocante às empresas estatais, também há articulação com o Departamento de Coordenação e Governança das Empresas Estatais (Dest).

Para que a consecução do PLOA seja bem-sucedida, é necessário que o processo se inicie no começo do exercício (por volta de março), pois envolve várias tarefas a serem cumpridas, com os mais diversos graus de complexidade. Obviamente envolve a participação da SOF, SPI e Dest, mas, principalmente, a dos órgãos setoriais. Por isso, esse trabalho será dividido em 10 etapas, cada qual retratando uma fase de elaboração do PLOA, quais sejam:

- 1ª) Planejamento do Processo;
- 2ª) Fase Qualitativa;
- 3ª) Avaliação na Necessidade de Financiamento do Governo Central (NFGC);
- 4ª) Definição e Divulgação dos Limites;
- 5ª) Captação da Proposta – Fase Quantitativa;
- 6ª) Elaboração do Orçamento ao Alcance de Todos;
- 7ª) Análise, Compatibilização, Fonteameto e Consolidação da Proposta;
- 8ª) Formalização do PLOA;
- 9ª) Elaboração das Informações Complementares; e
- 10ª) Avaliação do Processo.

5.3.1. Planejamento do Processo

Como o processo de elaboração do PLOA envolve um conjunto complexo de tarefas articuladas, é necessário que haja um planejamento.

O primeiro passo é sincronizar as ações entre os agentes envolvidos (SOF/SPI/Dest/setoriais). Essa sincronia se reflete no cronograma de trabalho, em que se estabelecem as datas de início e término de todas as tarefas envolvidas. O cronograma é importante, pois permite monitorar as ações e identificar possíveis problemas que possam acarretar atrasos nos prazos estipulados.

Dentro do planejamento também se incluem as atualizações dos manuais de elaboração da proposta orçamentária, que servem de suporte operacional para inserção das propostas no Siop, quer sejam quantitativa, qualitativa ou das empresas estatais. O sistema pode sofrer alterações dependendo das diretrizes adotadas no exercício, por exemplo: alterações nos tipos de detalhamento, novidades no processamento das informações, dados requeridos para inserção da proposta etc.

Em seguida, são realizadas reuniões de sensibilização em que são apresentados o cronograma com as tarefas envolvidas, as alterações de cenário para o exercício vigente, melhorias no sistema e possíveis alterações na metodologia da proposta. Para o PLOA 2013, decidiu-se por revisar o Cadastro de Ações para melhorar a qualidade da programação vigente e introduzir o conceito de plano orçamentário. O intuito dessas reuniões é sensibilizar todos os agentes envolvidos desde o início do processo: os agentes internos (servidores da SOF, SPI e Dest) e os externos (órgãos setoriais e parceiros que possam ter suas atividades impactadas pelas alterações, tais como: Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda (STN/MF) e Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional – CMO/CN).

5.3.2. Fase Qualitativa do PLOA

A fase qualitativa antecede a fase quantitativa e tem por finalidade a revisão das ações existentes na lei orçamentária e a proposição de novas. Ao criar essas novas ações, a prioridade do órgão deve ser vincular cada uma a um objetivo e a uma iniciativa existente no PPA vigente. Caso haja a proposição de alguma que envolva a criação de uma iniciativa ou de um objetivo que não constem no PPA, é necessária a análise e anuência por parte da SPI para sua inclusão.

Há de se destacar que, em 2012, foi proposta uma revisão no Cadastro de Ações, de forma a rever a programação qualitativa vigente, com base em um modelo conceitual de elaboração orçamentária aprimorado, que busca uma reorientação para resultados, respeitando a integração com o modelo do PPA 2012 – 2015. Nessa revisão, também é proposta a criação de planos orçamentários que, apesar de não constarem na lei, terão como finalidade o acompanhamento das despesas que constavam em ações específicas em 2012 e foram aglutinadas em outras ações no PLOA 2013; das etapas de projetos (para cada etapa de projeto, poderá ser criado um PO); e, intensivamente, de um segmento específico da ação orçamentária.

5.3.3. Avaliação na Necessidade de Financiamento do Governo Central (NFGC)

O cálculo da Necessidade de Financiamento do Governo Central (NFGC) serve como referência para evidenciar a trajetória dos principais itens de receita e despesa. O cálculo das necessidades de financiamento é apurado a partir de dois critérios: acima e abaixo da linha (conforme já explicado no Capítulo III: Acompanhamento Fiscal e Orçamentário).

Para uma melhor compreensão das receitas da União, a SOF publica anualmente o Ementário da Classificação das Receitas Orçamentárias. Esse manual, além de relacionar as fontes de financiamento do gasto público, procura apresentar a descrição das mesmas, seu fato gerador, sua destinação e seu amparo legal.

■ **Projeção de Receitas**

Para realizar as estimativas das receitas do Governo Central, são utilizados parâmetros econômicos predefinidos pela Secretaria de Política Econômica do Ministério da Fazenda (SPE/MF). De um modo geral, as estimativas de receita são feitas tomando-se como base a arrecadação do período anterior. Sobre essa base são desconsideradas as receitas atípicas, que, presume-se, não ocorrerão novamente no período seguinte. A partir da base “ajustada”, aplicam-se os parâmetros macroeconômicos relacionados a cada item de receita, como preço e quantidade, além dos efeitos de alteração na legislação – modelo chamado incremental.

> **Receita Administrada**

As receitas administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) do Ministério da Fazenda são compostas por impostos e contribuições sociais e econômicas cuja arrecadação e fiscalização estão a cargo da RFB/MF. Essas receitas são influenciadas por indicadores de preço – como inflação, taxa de câmbio, taxa de juros –; indicadores de quantidade – como variação no Produto Interno Bruto (PIB), volume de vendas, de importações –; e efeitos decorrentes de alterações na legislação tributária e de medidas de caráter administrativo.

> **Receita Própria e Outras Receitas Primárias**

As receitas próprias são as que têm origem no esforço próprio de órgão e entidades da administração pública nas atividades de fornecimento de bens ou serviços facultativos e na exploração econômica do patrimônio próprio, remuneradas por preço público.

Outras receitas primárias são criadas por lei para atender a uma finalidade específica, como taxas, receitas patrimoniais e demais receitas parafiscais, controladas por outros órgãos que não a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

> **Receita da Previdência Social**

As receitas da previdência compreendem a arrecadação corrente do Regime Geral de Previdência Social (RGPS) e a recuperação de créditos. A estimativa da arrecadação corrente toma como base a arrecadação realizada no exercício anterior e considera, ainda, o impacto da variação média da massa salarial nominal, do reajuste do teto de contribuição e do salário mínimo. Já a estimativa de recuperação de créditos é uma meta gerencial da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

> **Receita Vinculada**

São receitas vinculadas por lei a determinada finalidade específica, exceto as classificadas como “Receitas Administradas”. Geralmente, sua fiscalização, administração e arrecadação ficam a cargo das próprias entidades arrecadoras, às quais resta a obrigação de efetuar o recolhimento para a conta única do Tesouro. Exemplos: recursos de concessões, autorizações e permissões para uso de bens da União ou para exercício de atividades de competência da União.

> **Receita de Operações de Crédito**

Essas receitas envolvem a captação de recursos para atender a desequilíbrios orçamentários ou, ainda, financiar empreendimentos públicos. Os recursos podem ser externos ou internos. São provenientes da colocação de títulos públicos no mercado ou da contratação de empréstimos e financiamentos junto a entidades estatais ou privadas.

5.3.4. Definição e Divulgação dos Limites

O pressuposto básico para a análise e o estabelecimento dos referenciais monetários para as despesas discricionárias de cada exercício financeiro consiste na análise da execução orçamentária dessas despesas ao longo dos exercícios financeiros (série histórica). Além desse pressuposto básico, a análise leva em consideração as pressões decorrentes da elevação dessas despesas relacionadas aos índices de evolução de preço, quantidade e legislação, conforme preconiza a LRF.

A estimativa dos referenciais orçamentários para as despesas discricionárias tem por base as informações relativas à execução histórica da despesa sob os conceitos de eficiência (uso otimizado, com economia e qualidade, dos bens e recursos empregados na execução das ações), eficácia (capacidade de alcance das metas previstas nas ações dos programas) e efetividade (correspondência entre a implementação de um programa e o alcance de seu objetivo, tendo por referência os impactos na sociedade).

Dentro desses pressupostos, a utilização dos recursos orçamentários para o pleno atendimento de todas as necessidades do governo pode ser otimizada, se for levada em consideração a ótica da qualidade dos gastos, unindo metodologia, critério, planejamento e prioridade. Assim, para o processo de análise e estimativa dos referenciais orçamentários para as demais despesas discricionárias, são considerados:

- visão do processo produtivo;
- melhor combinação insumo/produto;
- apropriação de recursos orçamentários compatíveis com as iniciativas e ações, plenamente compatibilizada com as estratégias definidas (visão de cima para baixo);
- pleno conhecimento da despesa, de modo a se saber o que é mais eficaz para a solução dos problemas associados a cada programa;
- visão plurianual do processo alocativo (sempre quando necessário); e
- eficiência, eficácia e efetividade das despesas, sob a ótica da execução direta, das transferências voluntárias, das despesas de funcionamento e demais despesas.

A partir da estimativa da execução provável do exercício corrente e com base nas receitas líquidas para o atendimento das demais despesas discricionárias, a proposição dos referenciais busca, dentro de um cenário restritivo (receitas líquidas < necessidade total), atender prioritariamente às despesas que se coadunam com a visão estratégica concebida a partir dos programas, propostos com base na combinação de todos os fatores observados na fase de avaliação e estimativa da execução provável. Em decorrência desse cenário restritivo, são indicadas, nessa fase, as pressões orçamentárias decorrentes do não atendimento de despesas que podem causar impactos (ordem econômica, política, institucional, legal, etc.), por não terem sido consideradas na proposição, em função de não estarem inseridas dentro do contexto das prioridades estratégicas.

5.3.5. Captação da Proposta – Fase Quantitativa

Finalizadas as etapas de planejamento, da fase qualitativa, da definição e distribuição dos limites, o próximo passo é a proposta quantitativa, na qual os órgãos setoriais lançam os valores a serem alocados na sua programação no sistema de captação da proposta orçamentária. O Siop é um sistema desenvolvido pela equipe de tecnologia da SOF, em parceria com a SPI e Dest, com o propósito de unificar os sistemas Sigplan, Sidor e Siest, tornando a informação mais acessível e evitando o lançamento de dados em duplicidade, o que provoca perda de confiabilidade.

■ Habilitação dos Usuários

São identificados os principais momentos no detalhamento da proposta orçamentária: o momento unidade (servidores pertencentes à unidade orçamentária), o momento setorial (servidores pertencentes ao órgão setorial), e o momento SOF (servidores pertencentes à SOF). A revisão da habilitação dos usuários precede à abertura do sistema de captação, sendo necessária a ratificação e/ou retificação por parte do usuário. Cada momento pertence exclusivamente ao respectivo usuário e não pode ser compartilhado, o que assegura privacidade e segurança dos dados. O procedimento-padrão é a manifestação, por parte dos órgãos setoriais, de atualizar ou inserir o perfil do servidor do órgão ao momento em que ele estará habilitado, seja perfil de órgão setorial ou unidade orçamentária.

■ Atualização do Manual do Sistema de Captação

Para facilitar o trabalho do usuário, a SOF disponibiliza o Manual de Sistema de Captação da Proposta Orçamentária no Siop. Esse manual orienta os usuários de todos os procedimentos para inserção da proposta orçamentária, explicando passo a passo todas as funcionalidades do sistema e a sequência das ações para o lançamento da proposta orçamentária pelos setoriais. É atualizado de acordo com as diretrizes e especificações para aquele exercício, como atalhos de acesso, campos obrigatórios a serem preenchidos, novidades do sistema, extração de relatórios e outras.

Além disso, também é disponibilizado, conforme citado anteriormente, o Manual Técnico de Orçamento (MTO), responsável pela documentação dos procedimentos e diretrizes a serem seguidos durante o processo de elaboração do orçamento. Informações como tipos de detalhamento da proposta, atualização da legislação, naturezas da receita e despesa, tipos de fontes e outras podem ser encontradas no mesmo.

Por fim, é disponibilizado o banco de dados do Sistema Auxiliar de Operações de Crédito (Saoc). Esse sistema registra os contratos de financiamento de projetos de interesse da administração pública federal junto a organismo financeiro externo e interno, devido à insuficiência de recursos orçamentários ou às condições mais favoráveis de financiamento, ou à *expertise* de desenvolvimento de um determinado programa desenvolvido por um agente externo.

A contratação de operação de crédito externo necessita de autorização do Senado Federal, conforme art. 52, inciso V, da Constituição Federal, e os recursos financeiros provenientes da operação serão inseridos no projeto de lei orçamentária segundo regras constantes da LDO. Para facilitar, a SOF também disponibiliza manual do usuário do banco de dados do Saoc, com as orientações de preenchimento, que se encontra disponível aos órgãos setoriais no portal da SOF.

■ **Treinamento no Siop**

Além da disponibilização de todos os manuais citados acima, a SOF realiza um treinamento aos servidores novos e àqueles que necessitam de rever as funcionalidades do sistema antes do início da captação da fase quantitativa do PLOA. O público-alvo são os servidores externos, que fazem parte das equipes de orçamento nos órgãos setoriais.

■ **Definição e Implementação do Tipo de Detalhamento**

Como mencionado no item sobre habilitação dos usuários, o processo de detalhamento da proposta setorial divide-se em três etapas básicas controladas pelo sistema, denominadas “momentos”, momento UO (unidade orçamentária), momento setorial (órgão setorial) e momento SOF. Esses momentos se subdividem em subetapas – denominadas “tipos de detalhamento”. As ações da proposta orçamentária são agrupadas por tipo de detalhamento.

O primeiro dígito se refere ao momento (UO, OS e SOF), já os dois últimos se referem ao tipo de detalhamento (Demais Despesas Discricionárias, Pessoal, etc.).

Para efeito de divulgação dos referenciais monetários e elaboração da proposta orçamentária, os detalhamentos foram aglutinados em grupos, de acordo com as especificidades de cada despesa.

- Grupo 1: Demais despesas discricionárias
- Grupo 2: Despesas Obrigatórias sem Controle de Fluxo inclusive Precatórios e Sentenças
- Grupo 3: Despesas Financeiras
- Grupo 4: Despesas com Benefícios aos Servidores
- Grupo 5: Despesas com Pessoal e Encargos Sociais
- Grupo 6: Despesas com Prioridades e Metas
- Grupo 7: Despesas com a Dívida Contratual e Mobiliária
- Grupo 8: Demais Despesas Obrigatórias com Controle de Fluxo
- Grupo 9: Despesas com o Programa de Aceleração do Crescimento (PAC)

TÍTULO	TIPOS DE DETALHAMENTO									
	INICIAL	UO	OS	SOF	SOF	PL	Autógrafo	Veto	LEI	Lei + Crédito
				DEPTOS	SECRETARIA					
Demais Despesas Discricionárias	0.00	1.01	2.01	3.01	4.00	5.00	6.00	7.00	8.00	9.00
Despesas Obrigatórias SEM Controle de Fluxo inclusive Precatórios e Sentenças	0.00	1.02	2.02	3.02	4.00	5.00	6.00	7.00	8.00	9.00
Despesas Financeiras	0.00	1.03	2.03	3.03	4.00	5.00	6.00	7.00	8.00	9.00
Despesas com Benefícios aos Servidores	0.00	1.04	2.04	3.04	4.00	5.00	6.00	7.00	8.00	9.00
Despesas com Pessoal e Encargos Sociais	0.00	1.05	2.05	3.05	4.00	5.00	6.00	7.00	8.00	9.00
Despesas com as Prioridades e Metas	0.00	1.06	2.06	3.06	4.00	5.00	6.00	7.00	8.00	9.00
Despesas com a Dívida Contratual e Mobiliária	0.00	1.07	2.07	3.07	4.00	5.00	6.00	7.00	8.00	9.00
Demais Despesas Obrigatórias COM Controle de Fluxo	0.00	1.08	2.08	3.08	4.00	5.00	6.00	7.00	8.00	9.00
Despesas com o Programa de Aceleração do Crescimento (PAC)	0.00	1.09	2.09	3.09	4.00	5.00	6.00	7.00	8.00	9.00

Obs.: 1º dígito refere-se à: UO (1); OS (2); e SOF (0, 3, 4, 5, 6, 7, 8 e 9).

5.3.6. Elaboração do Orçamento Federal ao Alcance de Todos

O “Orçamento Federal ao Alcance de Todos” tem por objetivo principal informar ao público, por meio de uma linguagem acessível, um conjunto de dados referentes ao projeto de lei orçamentária anual (PLOA) encaminhado ao Congresso Nacional até 31 de agosto do ano corrente, descrevendo de maneira clara em que serão aplicados os impostos e as receitas que o governo arrecada.

5.3.7. Análise, Compatibilização, Fonteamto e Consolidação da Proposta

Diante dos critérios citados acima, da verificação da execução orçamentária dos anos anteriores, entre outros, os departamentos realizam a análise da proposta setorial e procedem aos ajustes necessários. Ainda nessa etapa, as propostas são compatibilizadas com os referenciais monetários estabelecidos pela SOF, não só os referenciais globais dos órgãos, como os referenciais por tipo de detalhamento, grupo de despesa e outros, dependendo da maneira como esses referenciais foram divulgados, bem como a

compatibilização com as metas constantes dos objetivos para administração pública contidos no PPA. Feito isso, a proposta é validada no âmbito da direção da SOF.

O próximo passo é realizar o fonteamento da proposta orçamentária. Nessa etapa, os departamentos da SOF alocam as fontes de recursos que custearão os programas e ações propostos pelos órgãos setoriais. Essa alocação de recursos depende da natureza da arrecadação da receita. Por exemplo: Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Contribuição sobre o Concurso de Prognósticos e outras são destinadas a financiar programas e ações específicos do orçamento da União, conforme legislação em vigor, cabendo aos departamentos alocar os recursos provenientes da sua arrecadação. Feito isso, a etapa seguinte é a consolidação da proposta.

A consolidação é a etapa que antecede a formalização do PLOA. Na consolidação são checados os últimos detalhes, como: ajuste da ortografia dos dados qualitativos, atualização de filtros para fechamento da proposta e marcação dos identificadores de resultado primário. Após o cumprimento dessas etapas, o PLOA é levado para validação no âmbito do Poder Executivo (MP e Casa Civil).

5.3.8. Formalização do PLOA

Essa é a última etapa do processo de elaboração do PLOA, considerando que as informações complementares são enviadas após o encaminhamento do citado projeto de lei ao Congresso Nacional. Nessa fase, são elaborados os textos, os anexos e a mensagem presidencial; são produzidos os volumes, e é feito o encaminhamento ao Congresso Nacional e a divulgação do tão esperado projeto de lei.

O art. 9º, do PLDO 2013, que dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2013 e dá outras providências, especifica o conteúdo do PLOA a ser encaminhado ao Congresso Nacional, *in verbis*:

- “Art. 9º O Projeto de Lei Orçamentária de 2013 que o Poder Executivo encaminhará ao Congresso Nacional e a respectiva lei serão constituídos de:

I - texto da lei;

II - quadros orçamentários consolidados relacionados no Anexo II;

III - anexo dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, contendo:

a) receitas, discriminadas por natureza, identificando a fonte de recurso correspondente a cada cota-parte de natureza de receita, o orçamento a que pertence e a sua natureza financeira (F) ou primária (P), observado o disposto no art. 6º da Lei nº 4.320/64; e

b) despesas, discriminadas na forma prevista no art. 7º e nos demais dispositivos pertinentes desta Lei;

IV - discriminação da legislação da receita e da despesa, referente aos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social; e

V - anexo do Orçamento de Investimento a que se refere o art. 165, § 5º, inciso II, da Constituição, na forma definida nesta Lei.

§ 1º Os quadros orçamentários consolidados e as informações complementares exigidos por esta Lei identificarão, logo abaixo do respectivo título, o dispositivo legal a que se referem.

§ 2º O Projeto de Lei Orçamentária de 2013 e a respectiva Lei conterão anexo específico, com a relação dos subtítulos relativos a obras e serviços com indícios de irregularidades graves, cujas execuções observarão o disposto no Capítulo IX desta Lei.

§ 3º Os anexos da despesa prevista na alínea “b” do inciso III, do caput deste artigo, deverão conter, no Projeto de Lei Orçamentária de 2013, quadros-síntese por órgão e unidade orçamentária, discriminando os valores por função, subfunção, grupo de natureza da despesa e fonte de recursos:

I - constantes da Lei Orçamentária de 2011 e dos créditos adicionais;

II - empenhados no exercício de 2011;

III - constantes do Projeto de Lei Orçamentária de 2012;

III- constantes da Lei Orçamentária de 2012; e

IV - propostos para o exercício de 2013.

§ 4º Na Lei Orçamentária de 2013, serão excluídos os valores a que se refere o inciso I do § 3º deste artigo e incluídos os valores aprovados para 2013.

§ 5º Os anexos do Projeto de Lei Orçamentária de 2013 e de seu Autógrafo, assim como da respectiva Lei, terão a mesma formatação dos anexos da Lei Orçamentária de 2012, exceto pelas alterações previstas nesta Lei.

§ 6º O Orçamento de Investimento deverá contemplar as informações previstas nos incisos I, III, IV e V do § 3º e no § 4º, por função e subfunção.

■ Estrutura da Mensagem Presidencial do PLOA-2013

- Resumo da Política Econômica do Governo
- Desafios para 2013
- Avaliação das Necessidades de Financiamento do Governo Central
- Agências Financeiras Oficiais de Fomento (Instituições Financeiras)

■ Impressão dos Volumes

Após a conclusão da mensagem, o próximo passo é a produção dos volumes, no qual ocorre a impressão da mensagem e dos quadros de evolução da receita e da despesa.

Os volumes são impressos várias vezes para conferência, e, depois de todos os ajustes implementados, imprime-se a versão final do PLOA, que deve ser entregue até o dia 31 de agosto de cada ano.

5.3.9. Elaboração das Informações Complementares

Conforme art. 10, do PLDO 2013:

- “Art. 10. O Poder Executivo encaminhará ao Congresso Nacional até quinze dias após o envio do projeto de lei orçamentária anual, exclusivamente em meio eletrônico, demonstrativos, elaborados a preços correntes, contendo as informações complementares relacionadas no Anexo III, com exceção dos incisos de que trata a alínea “r” do art. 102, que serão disponibilizados na internet até o dia 17 de setembro de 2012”.

A SOF analisa os incisos do Anexo III do PLDO e distribui os trabalhos em duas etapas: a) informações padronizadas – captadas diretamente no Siop; e b) informações específicas – captadas por meio de ofícios ou memorandos. Após o recebimento das informações, a SOF consolida os incisos separados em meio magnético e envia ao Congresso Nacional como determinado no art. 10 do PLDO 2013.

5.3.10. Avaliação do Processo

Ao término de todas as etapas do processo do PLOA 2013, estará disponível no Siop um conjunto de formulários que tem por finalidade a “Avaliação do PLOA 2013”, tanto do processo quanto do sistema em que a proposta foi captada. Essa avaliação se destina ao aprimoramento do Siop e também à melhoria do processo. Esse instrumento deverá ser disponibilizado pela SOF, tão logo sejam finalizadas e entregues as informações complementares, ou seja, após o dia 15 de setembro.

Sendo uma avaliação externa e interna, essa ferramenta estará disponibilizada tanto para os servidores da SOF, como também para os servidores dos órgãos setoriais envolvidos no processo, com acesso ao Siop.

Os formulários da avaliação externa e interna do PLOA – 2012 foram compostos por quatro temas representativos das áreas de atuação da SOF nessa tarefa: Comunicação; Organização e Métodos; Sistema e Geral. Os resultados das avaliações podem ser encontrados em \\Sofsv003v\Global\PLOA2012\AvaliaçãoPLOA2012.

Capítulo VI: Alterações Orçamentárias

Publicada a lei orçamentária anual (LOA), pode-se verificar a necessidade de ajustar a programação originalmente aprovada pelo Congresso Nacional e sancionada pelo Presidente da República. Tais ajustes visam a atender:

- a) programações insuficientemente dotadas, para realização de ações contidas na LOA;
- b) necessidade de realização de despesa não autorizada inicialmente na LOA; e
- c) ajustes nos classificadores de receita ou de despesa, não implicando aumento nas dotações originalmente aprovadas.

Todos esses ajustes, caso sejam feitos, alteram de alguma forma a posição inicial da LOA e se dividem em créditos adicionais e outras alterações orçamentárias. Os créditos adicionais estão relacionados aos itens “a” e “b”, citados anteriormente, e as outras alterações orçamentárias, relacionadas ao item “c”.

6.1. Créditos Adicionais

De acordo com art. 41, da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, os créditos adicionais se dividem em suplementares, especiais e extraordinários.

6.1.1. Créditos Suplementares

Destinam-se ao reforço de dotação orçamentária. Para tanto, há necessidade de que a programação (em termos de subtítulo/localizador) exista na lei orçamentária original. Outro dispositivo legal que guia esse tipo de crédito se encontra no art. 165, §8º, da Constituição Federal. Esse artigo disciplina o conteúdo exclusivo da LOA, pois não existirá dispositivo diverso à previsão de receita e à fixação da despesa. Uma das exceções é a autorização para abertura de créditos suplementares pelo Poder Executivo, ou seja, por meio de decreto presidencial. Os créditos suplementares terão vigência limitada ao exercício em que forem abertos.

6.1.2. Créditos Especiais

Destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica (em termos de subtítulo/localizador), devendo ser autorizados exclusivamente por lei. Dessa forma,

um crédito especial sempre será necessário, caso o subtítulo não exista. Os créditos especiais não poderão ter vigência além do exercício em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que poderão ser reabertos, nos limites dos seus saldos, por decreto do Poder Executivo.

6.1.3. Créditos Extraordinários

Destinados a despesas urgentes e imprevistas, como em caso de guerra, calamidade pública ou comoção interna, conforme preconiza o §3º, art. 167, da Constituição Federal. Tais créditos serão abertos por medida provisória, sendo submetidos de imediato ao Congresso Nacional. As medidas provisórias deverão ser convertidas em lei num prazo de 60 dias a contar da data de sua publicação, podendo ser prorrogado por igual período, momento em que deverá ser editado um decreto legislativo que trate do assunto.

Os créditos extraordinários também não poderão ter vigência além do exercício em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização (medida provisória) for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que poderão ser reabertos, nos limites dos seus saldos, por decreto do Poder Executivo.

6.2. Origens de Recursos para Créditos Suplementares e Especiais

Para possibilitar a abertura dos créditos suplementares e especiais, deverão ser indicadas as origens dos recursos para viabilizar tais alterações, além de ser necessária a exposição de justificativa prévia à abertura do ato. De acordo com o §1º, art. 43, da Lei nº 4.320/64, são consideradas as origens de recursos mencionadas a seguir:

6.2.1. Superávit Financeiro Apurado em Balanço Patrimonial do Exercício Anterior

O superávit financeiro é apurado no balanço patrimonial do exercício anterior pela diferença entre o ativo financeiro e o passivo financeiro. Devem-se levar em conta nessa apuração os saldos dos créditos adicionais transferidos do ano anterior (especiais e extraordinários), bem como as operações de crédito a eles vinculadas.

6.2.2. Excesso de Arrecadação

O excesso de arrecadação é obtido pela diferença positiva entre os valores arrecadados e os valores estimados, acumulados mês a mês, devendo-se considerar ainda a tendência do exercício. Para os créditos que se utilizarem dessa origem de recurso, deve-se apresentar demonstrativo que atualize as estimativas de receitas até o final do exercício corrente, comparando-as com a posição originalmente aprovada na LOA, detalhada por fonte e natureza de receita.

6.2.3. Anulação Parcial ou Total de Dotações Orçamentárias

A anulação parcial ou total de dotações orçamentárias é a modalidade mais utilizada para a abertura dos créditos adicionais. Além das dotações alocadas às diversas ações que compõem o orçamento, a anulação referida também poderá ser feita da reserva de contingência, inclusive aquelas à conta de receitas próprias e vinculadas.

6.2.4. Produto de Operações de Crédito Autorizadas

Por fim, o produto das operações de crédito necessita de autorização prévia para sua execução, ou seja, não basta apenas a autorização do crédito, a operação deve contar com autorização específica. Nesse aspecto, de acordo com o art. 52, incisos V a IX, da Constituição Federal, compete ao Senado Federal estabelecer limites e outras condições para a realização de operações de crédito de interesse da União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Para os créditos extraordinários, a existência ou não das origens dos recursos, previstas para os créditos suplementares ou especiais, não se aplica, tendo em vista o caráter de urgência, relevância e imprevisibilidade que reveste sua abertura. Ou seja, para a viabilização desse tipo de crédito, não há necessidade de se verificar a existência de superávit financeiro, excesso de arrecadação, anulação de dotações ou o produto de operações de crédito. Essas origens de recursos poderão até ser utilizadas na sua abertura, porém, não restringem a edição da medida provisória.

6.3. Outras Alterações Orçamentárias

Existem outras alterações que podem ser feitas à LOA aprovada, ou ainda em relação aos seus créditos adicionais abertos. Tais alterações visam a modificar os classificadores de receita ou despesa, de forma a viabilizar ou corrigir a execução de uma programação. Entretanto, essas outras alterações orçamentárias não modificam, em nenhuma hipótese, o valor total alocado para cada subtítulo, mesmo considerando a LOA ou os seus créditos adicionais. Essas modificações versam sobre alguns classificadores, que constam ou não da LOA, abrangendo as seguintes situações.

6.3.1. Troca de Fontes de Recursos

As fontes originalmente aprovadas na lei orçamentária, ou em seus créditos adicionais, poderão ser modificadas por portaria do Secretário de Orçamento Federal, para os orçamentos fiscal e da seguridade social da União, e por Portaria do Ministro de Estado do Planejamento, Orçamento e Gestão, para o orçamento de investimento das empresas estatais. As alterações de fontes de recursos são viabilizadas de três diferentes formas:

- remanejamento;
- excesso de arrecadação; e
- superávit financeiro.

6.3.2. Modalidade de Aplicação

As modalidades de aplicação poderão ser alteradas sempre que se verifique a necessidade de sua adequação diante da forma de execução de alguma programação. As alterações desse classificador podem ser feitas diretamente no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi), pela unidade orçamentária (UO), sem necessidade de publicação de ato formal, ou pela publicação de portaria do dirigente máximo do órgão ao qual estiver vinculada a UO, em razão das regras existentes na LDO.

6.3.3. Detalhamento do Crédito Orçamentário

■ Identificador de Uso

Esses identificadores poderão ser modificados, em razão da necessidade de adequar a execução de alguma programação. Tais modificações necessitam de publicação de portaria da Secretaria de Orçamento Federal para sua efetivação.

As modificações desses Identificadores poderão ser feitas livremente quando envolvam:

- redução do Iduso "0" para acréscimo em qualquer outro; e
- redução de qualquer Iduso diferente de "0" para acréscimo em qualquer outro.

A única restrição imposta pela LDO diz respeito à destinação diversa dos recursos alocados para contrapartida nacional, salvo se por intermédio de crédito adicional com autorização específica. Ou seja, qualquer alteração que envolva a redução de identificador relacionado com a contrapartida nacional de operação de crédito ou doação para recurso livre (Iduso igual a zero) irá necessitar de autorização específica (lei).

■ Identificador de Resultado Primário

Da mesma forma que o Iduso, os identificadores de resultado primário poderão ser alterados por intermédio de portaria da Secretaria de Orçamento Federal. Apesar de não haver nenhuma restrição formal para sua alteração, essas modificações devem estar de acordo com a metodologia de cálculo das necessidades de financiamento, constante de anexo específico à lei orçamentária anual.

■ Identificador de Doação e Operação de Crédito

Os identificadores de doação e operação de crédito não figuram da LOA, portanto, suas alterações não requerem a publicação de nenhum ato formal.

Suas modificações são feitas por intermédio de procedimentos entre o Sistema Integrado de Orçamento e Planejamento (Siop) e o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi).

6.3.4. De/Para

Em função da adequação das estruturas administrativas dos órgãos federais, tendo em vista a extinção, transformação, transferência, incorporação ou desmembramento de órgãos e entidades, bem como alterações de suas competências ou atribuições, pode haver a necessidade de alterar a responsabilidade pela execução da programação. Tal modificação deve estar autorizada na LDO ou na LOA, e será viabilizada por decreto presidencial.

No DE/PARA, apenas a classificação institucional (órgão e unidade orçamentária) é modificada, devendo todos os demais classificadores e valores se manter inalterados em relação à LOA ou aos seus créditos adicionais. A única exceção diz respeito à classificação funcional, que poderá ser alterada excepcionalmente.

6.4. Portarias de Crédito

Anualmente são editadas portarias da SOF disciplinando os procedimentos e prazos que devem ser observados para solicitação de alterações orçamentárias.

6.5. Processo de Solicitação e Análise

Durante a execução do orçamento, as dotações inicialmente aprovadas na LOA podem revelar-se insuficientes para realização dos programas de trabalho, ou pode ocorrer a necessidade de realização de despesa não autorizada inicialmente. Assim, a LOA poderá ser alterada no decorrer da sua execução por meio de créditos adicionais, que são autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na LOA.

6.5.1. Solicitação e Análise de Alterações Orçamentárias Qualitativas

Nos casos de abertura de créditos especiais ou extraordinários, em que há necessidade de criação de um novo programa de trabalho, deve-se proceder à solicitação de uma alteração orçamentária qualitativa. Tal alteração implica a criação de uma nova ação com todos os seus atributos, ou no desdobramento de uma ação existente em novo subtítulo. A solicitação de alteração qualitativa pode partir da UO, do órgão setorial ou mesmo da SOF.

Ao identificar a necessidade de criação de programa de trabalho para créditos especiais ou extraordinários, a UO, ou o órgão setorial, deve fazer a solicitação por meio do módulo qualitativo do Siop.

A UO solicitante, ou o órgão setorial, deve prestar informações claras e precisas para o entendimento e a análise do pedido.

6.5.2. Solicitação e Análise de Alterações Orçamentárias Quantitativas

As alterações quantitativas do orçamento viabilizam a realização anual dos programas mediante a alocação de recursos para as ações orçamentárias e são de responsabilidade conjunta dos órgãos central e setoriais e das UO.

A necessidade de alteração orçamentária pode ser identificada pela UO ou pelo órgão setorial. Em qualquer caso, a solicitação de alteração deverá ser elaborada de forma a atender às condições dispostas nas portarias editadas pela SOF.

As solicitações que tiverem início nas UO deverão ser elaboradas mediante acesso ao Siop, no momento específico para as UO, as quais, em seguida, deverão encaminhá-las para o respectivo órgão setorial. O órgão setorial correspondente procederá a uma avaliação global da necessidade dos créditos solicitados e das possibilidades de oferecer recursos compensatórios. Após a verificação do crédito e aprovação da sua consistência, os órgãos setoriais deverão encaminhar à SOF as solicitações de créditos adicionais de suas unidades.

As solicitações que tiverem início nos órgãos setoriais também deverão ser elaboradas mediante acesso ao Siop, no momento específico para o órgão setorial e nos prazos estabelecidos pela portaria da SOF. Em seguida, deverão encaminhá-las à SOF para análise.

Ao recebê-las, a SOF, por meio de uma análise criteriosa, decidirá por atendê-las ou não. Caso sejam aprovadas, serão preparados os atos legais necessários à formalização das respectivas alterações no orçamento.

6.6. Elaboração e Formalização dos Atos Legais

Cabe à SOF a elaboração dos atos legais relativos às alterações orçamentárias. Os documentos são elaborados por tipo de alteração e podem ser:

- decreto do Poder Executivo para créditos suplementares autorizados na LOA e para a transposição e os remanejamentos (De/Para institucionais) autorizados na LDO;
- projeto de lei para os créditos suplementares dependentes de autorização legislativa e para os créditos especiais, cabendo salientar que os projetos de lei são produzidos separadamente por área temática;
- medida provisória para os créditos extraordinários; e
- portaria do Secretário da SOF para alterações de fonte de recursos, de identificador de uso ou de identificador de resultado primário.

Para cada tipo de ato legal elaborado, existe um caminho diferente até sua publicação. Caso seja uma portaria da SOF, ela é enviada diretamente à Imprensa Nacional para publicação; se for um decreto, um projeto de lei ou uma medida provisória, a SOF encaminha o documento ao Ministro do Planejamento Orçamento e Gestão, que o envia à Casa Civil para avaliação do Presidente da República. Em se tratando de um decreto, após a assinatura do Presidente, esse é enviado para publicação na Imprensa Nacional.

Os projetos de lei são remetidos ao Congresso Nacional para que sejam apreciados e votados, momento em que é publicada mensagem presidencial no Diário Oficial da União. E no caso de créditos extraordinários, que são efetivados por medida provisória, a Casa Civil a encaminha para publicação e dá conhecimento ao Congresso Nacional.

6.7. Efetivação das Alterações Orçamentárias no Siafi

A SOF procederá à efetivação, no Siop, dos créditos publicados e transmitirá as informações à STN, para que seja efetuada a sua disponibilização no Siafi, por intermédio de notas de dotação para que as unidades gestoras possam utilizar os respectivos créditos.

Capítulo VII: Qualidade do Gasto

Para equacionar o desafio imposto pelas demandas sociais ascendentes e pela limitação de recursos disponíveis, é necessária a melhoria da gestão dos recursos públicos; isto é, buscar, cada vez mais, a eficiência do gasto, de forma a ser possível fazer mais utilizando o mesmo volume de recursos financeiros.

A Secretaria de Orçamento Federal (SOF), em 2006, instituiu o Programa de Racionalização dos Gastos Públicos (PRGP), com os objetivos de racionalizar o uso dos recursos públicos e promover uma administração mais eficiente desses recursos no âmbito do Governo Federal. De forma complementar, o PRGP foi estabelecido com a finalidade de estimular a troca de experiências de boas práticas de gestão entre os órgãos e entidades públicos, conscientizar os servidores públicos do Poder Executivo quanto à utilização mais eficiente dos recursos disponíveis, incentivar os órgãos e entidades a desenvolverem estudos voltados à racionalização da despesa pública.

7.1. Conceituações

Despesa orçamentária pública – Despesa executada por entidade pública e que depende de autorização legislativa para sua realização, por meio da lei orçamentária anual ou de créditos adicionais, pertencendo ao exercício financeiro da emissão do respectivo empenho.

Natureza da despesa orçamentária – O conjunto de informações que constitui a natureza de despesa orçamentária forma um código estruturado que agrega a categoria econômica, o grupo de natureza de despesa, a modalidade de aplicação e o elemento de despesa. Essa estrutura, a ser observada na execução orçamentária de todas as esferas de governo, foi, primeiramente, definida pelos artigos 12 e 13 da Lei nº 4.320/64 (que tratam da classificação da despesa orçamentária por categoria econômica e elementos), estando, atualmente, consubstanciada na Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001.

Categoria econômica – A despesa orçamentária é classificada em duas categorias econômicas, sendo a primeira a das despesas correntes (todas aquelas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital) e a segunda, das despesas de capital (aquelas que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital).

Grupo de natureza da despesa – É um agregador de elementos de despesa com as mesmas características quanto ao objeto de gasto. Atualmente, temos: pessoal e encargos sociais; juros e encargos da dívida; outras despesas correntes; investimentos; inversões financeiras; amortização da dívida; reserva do Regime Próprio de Previdência do Servidor; e reserva de contingência.

Modalidade de aplicação – Tem por finalidade indicar se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de governo ou por outro ente da Federação e suas respectivas entidades, e objetiva, precipuamente, possibilitar a eliminação da dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados.

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

Programa temático – É aquele que expressa e orienta a ação governamental para a entrega de bens e serviços à sociedade. Pela sua implementação, são ofertados bens e serviços diretamente à sociedade e são gerados resultados passíveis de aferição por indicadores.

Indicadores – Parâmetros representativos que medem a diferença entre a situação desejada e a situação atual. Permitem quantificar os processos.

Despesas administrativas – São despesas orçamentárias correntes, pertencentes ao grupo de natureza de despesa “outras despesas correntes”, definidas no âmbito do PRGP. Estão vinculadas aos programas de apoio às políticas públicas e áreas especiais.

Despesas finalísticas – São despesas orçamentárias ligadas diretamente aos programas finalísticos. Pode-se dizer que são despesas que promovem impactos sociais, tais como benefícios previdenciários e melhoria da educação e saúde da população.

PDCA – O Ciclo PDCA (em inglês: *Plan, Do, Check e Action*), ou ciclo de Shewhart ou ciclo de Deming, é uma ferramenta gerencial de tomada de decisões para garantir o alcance das metas desejadas por uma organização. Pode ser utilizado na realização de toda e qualquer atividade da organização.

Cluster – *Cluster* é um vocábulo de origem inglesa, sem tradução precisa em português. Do ponto de vista conceitual, numa definição genérica, um *cluster* é um grupo de coisas ou de atividades semelhantes que se desenvolvem conjuntamente. Assim sendo, o conceito sugere a ideia de junção, união, agregação, integração. Na esfera de atuação do PRGP, *cluster* é um conjunto de órgãos ou unidades administrativas comparáveis em razão de similaridades.

Pacote de gasto – Agrupamento de itens (contas contábeis ou produtos) com similaridade de lançamentos ou características.

Gestor de pacote – Responsável pelo alcance das metas pactuadas de um pacote, a ser designado pela alta administração do órgão com autoridade suficiente para analisar dados e negociar com fornecedores e com demais servidores dentro do órgão.

Gráfico de Pareto ou Diagrama de Pareto – Assim definido por Karatsu e Ikeda (1985:25): “É um diagrama que apresenta os itens e a classe na ordem dos números de ocorrências, apresentando a soma total acumulada”. Também é conhecido, especialmente no controle de estoques, como gráfico ABC, devido à classificação dos materiais em três classes nomeadas pelas primeiras letras do alfabeto. Outra denominação comum é Diagrama 80-20, fazendo-se referência ao fato de que, por muitas vezes, 20% dos problemas correspondem a 80% de seus efeitos. Assim, a dispersão de esforços na totalidade dos problemas identificados não é um método eficiente para otimizar os resultados, considerando-se que o empenho na solução dos problemas mais importantes (20% do total) geralmente leva a 80% do resultado possível. É uma das sete ferramentas da qualidade.

Procedimento Operacional Padrão (POP) – (em inglês: *Standard Operating Procedure*) é uma descrição detalhada de todas as operações necessárias para a realização de uma atividade, ou seja, é um roteiro padronizado para realizar uma atividade.

Benchmark – É qualquer instrumento fixo que permita comparar um novo registro (“*mark*”, uma marca) a um padrão preestabelecido, a partir de um ponto de observação (“*bench*”, o banco onde os antigos exploradores ficavam sentados observando o fato acontecer). É o referencial de excelência em si. No âmbito do PRGP, *benchmark* é o valor mais baixo para cada item componente das despesas, tornando-se referência para as análises comparativas entre organizações.

7.2. Metodologia Proposta

Com o objetivo de racionalizar o uso dos recursos públicos e promover uma gestão mais eficiente desses recursos, sugere-se utilizar uma metodologia gerencial voltada para a definição de um potencial de economia e a identificação de ações que poderão transformá-lo em redução efetiva de gastos. Pode-se utilizar, por exemplo, o ciclo do PDCA.

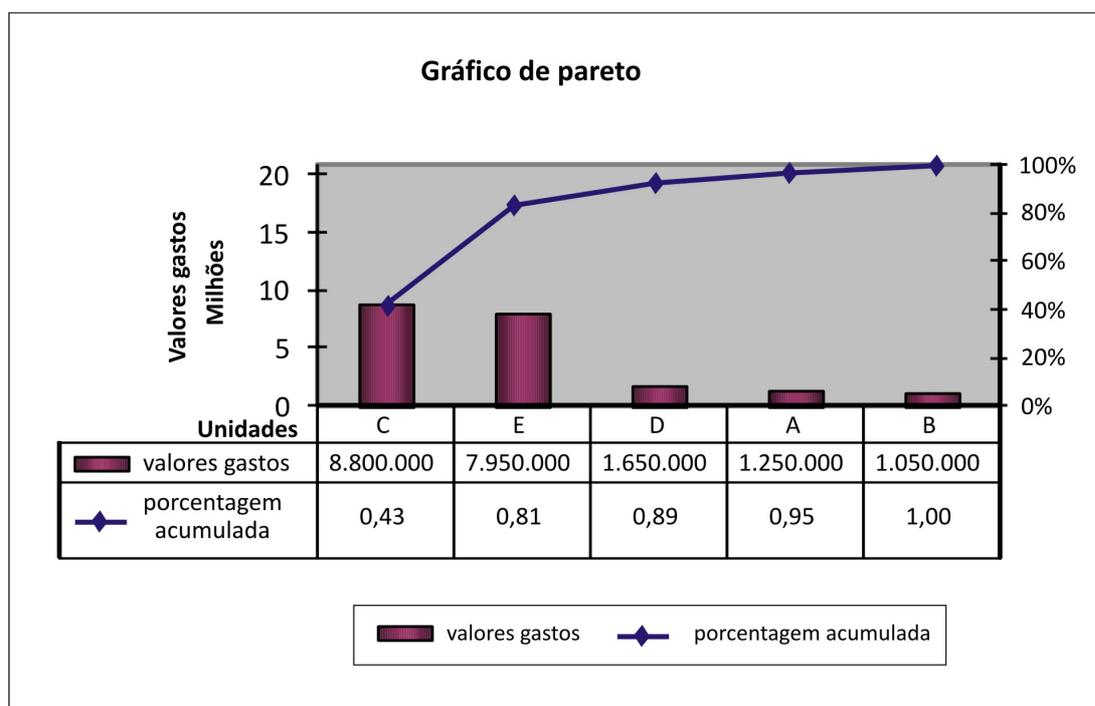
O PDCA, introduzido no Japão após a guerra, é um ciclo de desenvolvimento idealizado por Shewhart e divulgado por Deming, que foi quem efetivamente o aplicou. Tem por princípio tornar mais claros e ágeis os processos envolvidos na execução da gestão, como, por exemplo, na gestão da qualidade. O ciclo apresenta quatro etapas:

- 1ª) **Planejamento**: quando são estabelecidas as metas a serem alcançadas, bem como os planos de ação, os procedimentos e os processos necessários para o atingimento dos resultados.
- 2ª) **Execução**: quando são treinados os envolvidos no projeto e são executadas as atividades propostas na fase anterior para alcance das metas. Também é a fase de coleta dos dados que serão utilizados na verificação do processo.
- 3ª) **Verificação**: nesta etapa, a implementação das ações é monitorada e avaliada periodicamente, confrontando-se o planejado, o realizado e os ganhos obtidos.
- 4ª) **Ação**: é a fase de adotar medidas para aprimorar a execução e/ou corrigir eventuais falhas, elaborando, se for necessário, novos planos.

Na etapa de planejamento, são estabelecidas as metas e definidos os meios para alcançá-las. Para tanto, são realizadas análises aprofundadas, buscando identificar quais os problemas afetos à execução de cada despesa em questão, desdobrando-os e estudando suas principais causas, sua importância e a conveniência da sua solução.

Quando a estrutura das despesas ou o escopo do projeto forem muito complexos, é possível realizar um diagnóstico preliminar de oportunidades de melhoria, composto por entrevistas com os responsáveis pela execução das despesas, coleta de dados financeiros e utilização do Gráfico de Pareto. Esse diagnóstico tem o intuito de identificar as despesas, mais representativas e com maiores potenciais de ganho, a serem priorizadas para ser objeto de um estudo pormenorizado.

A seguir, temos um exemplo simples de um Gráfico de Pareto, utilizado para definir quais as despesas ou setores com maior relevância para um projeto de inovação e/ou melhoria.



Modelo Básico de Gráfico de Pareto

Após a identificação do problema e definição das despesas a serem trabalhadas, são promovidas pesquisas de valores e padrões adotados em outros órgãos ou instituições para os mesmos itens, de forma a definir os *benchmarks* e a estabelecer as metas de melhoria a serem atingidas. Para facilitar as análises, as despesas similares podem ser agrupadas em “pacotes” de gastos que serão avaliados como um só conjunto.

De posse das análises efetuadas, são elaborados planos de ação contendo as medidas estabelecidas para solucionar os problemas identificados. A proposição das soluções deve levar em conta qual a participação de sua implementação no alcance da meta fixada. Sendo assim, depende bastante do conhecimento técnico sobre o processo relacionado à despesa selecionada. Há que se ressaltar que é de suma importância, para o sucesso do projeto, o comprometimento de todos os envolvidos no processo de execução da despesa, perpassando todos os níveis hierárquicos ligados à gestão das despesas abordadas. No documento ainda devem constar os nomes dos responsáveis por cada ação e os prazos de execução das atividades.

Os últimos passos da fase de planejamento, após a validação das metas e dos planos de ação, consistem na elaboração dos regulamentos e/ou procedimentos operacionais-padrão, com a finalidade de padronizar as normas utilizadas e os novos processos de execução das despesas. As três outras etapas (execução, verificação e ação) ocorrem quase que simultaneamente.

Para implementação dos planos de ação, primeiramente, as pessoas necessárias ao desenvolvimento das atividades são treinadas, tanto na metodologia a ser aplicada quanto nos procedimentos pertinentes ao projeto, sendo, a seguir, adotadas as medidas propostas. Todas as informações dos resultados do processo são, periodicamente, coletadas e enviadas para os responsáveis pela verificação dos dados, que têm por objetivo observar a evolução das despesas selecionadas a partir da execução dos planos de ação.

Se as metas forem atingidas, o próximo passo é estabelecer os meios de manutenção dos resultados obtidos, ou seja, levantar e padronizar as boas práticas identificadas, possibilitando, também, posterior transferência a outros órgãos. No caso, porém, de não serem alcançados os objetivos fixados, deve-se retornar à análise da despesa para descobrir as causas que impediram o sucesso das soluções adotadas e, dessa forma, poder elaborar contramedidas que levem ao alcance da meta proposta. Essa nova análise é formalizada por meio de um relatório de anomalia.

7.3. Metodologia de Análise das Despesas

Composta pelas etapas de coleta de dados; análises de consumo, preço e de situação; definição das metas e elaboração dos planos de ação. Os tópicos a seguir apresentam a descrição de cada uma das etapas citadas.

7.4. Coleta de Dados

A coleta de dados consiste no levantamento de informações pertinentes para a análise da execução da despesa. Aqueles mais relevantes são utilizados na elaboração de indicadores que auxiliam a definição das metas e o acompanhamento posterior do comportamento das despesas objeto do programa.

Os dados devem ser extraídos das faturas de serviços, como energia elétrica e telefonia, bem como dos diversos contratos de bens e serviços de responsabilidade do órgão. Da mesma forma, as informações devem ser obtidas nos sistemas estruturantes do governo ou em sistemas de gestão próprios do órgão. Entre os primeiros, podem-se citar: Siafi, Siafem e Siop (antigos Sidor e Sigplan). Os sistemas próprios do órgão são aqueles desenvolvidos para o acompanhamento das despesas, geralmente, em *softwares* do tipo excel ou access.

Nessa fase, é importante, também, pesquisar os procedimentos adotados em outras instituições, ou mesmo em outro setor do próprio órgão, na execução daquele tipo de despesa ou de uma similar. A pesquisa pode ser feita em literatura técnica, visitas, conversas com os fornecedores, congressos, entre outros. Comparando-se os dados obtidos com os do órgão, é possível identificar quem obteve os melhores resultados (*benchmark*) e, em

seguida, levantar quais os procedimentos adotados nesses casos. Se considerado uma boa prática adequada ao órgão, o procedimento pode ser incluído no plano de ação, com o intuito de melhorar a qualidade do gasto.

7.5. Tipos de Análise

As análises pormenorizadas das despesas incluem o exame das quantidades consumidas (volume), dos valores financeiros contratados pelos serviços (preço) e do desempenho da despesa (situação). Para tanto, devem ser coletadas informações referentes às três modalidades de análise.

Com os dados coletados, e definidos por tipo de despesa, devem ser construídas bases de dados, em planilhas eletrônicas, para análise com foco em preço, consumo e formas de contratação adotadas. Um dos propósitos da análise é permitir a elaboração de indicadores que, por sua vez, servem de base para a definição das metas de economia e auxiliam na fase de verificação ou de acompanhamento das ações. Além disso, o indicador é um instrumento do processo de motivação, isso porque o seu uso permite um *feedback* sobre o desempenho da execução da despesa e, conseqüentemente, possibilita que a instituição visualize como está o desempenho de suas unidades.

Alguns exemplos de indicadores utilizados são apresentados a seguir, na Tabela 1, discriminados por pacotes de gasto.

Pacotes de gasto	Indicadores elaborados
Água e Esgoto	R\$ / m ³ m ³ / servidor
Combustível (por tipo)	R\$ / litro R\$ / km
Comunicação	R\$ / tipo de serviço % de SEDEX do total
Energia Elétrica	R\$ / kW R\$ / kWh R\$ / servidor R\$ / m ² kWh / m ² m ² / servidor % de R\$ com energia reativa
Terceirizados (Limpeza e Conservação; Vigilância)	R\$ / posto R\$ / m ² (por tipo de área) posto / m ²
Serviços Técnicos Administrativos	R\$ / posto R\$ / horas mensais
Telecomunicações	R\$ / minuto (por tipo de ligação) minutos / ramal minutos / servidor

Para que o indicador elaborado cumpra sua função adequadamente, além de ser compreendido por todos os envolvidos no processo, ele deve ser aceito, ou seja, é necessária a participação total no seu desenvolvimento. Nesse processo de formulação dos indicadores, devem-se levar em conta as seguintes características: ser representativo; fácil de entender; com forma de cálculo simples; e compatível com os métodos de coleta disponíveis.

Os dados utilizados na estrutura do indicador para acompanhamento da execução da despesa devem sempre ser os mais atualizados, refletindo a situação atual. Caso o indicador seja utilizado como referência para a meta, ele deve ser capaz de medir, quantitativamente, se os objetivos estão realmente sendo atingidos.

7.5.1. Análise de Consumo

As análises de consumo são feitas com base, principalmente, nas informações contidas nas faturas das concessionárias e nos contratos administrativos, a serem consolidadas em planilhas eletrônicas, nas quais são inseridos os parâmetros mais relevantes do mês corrente e dos onze anteriores, de forma a criar uma série histórica. Por exemplo, na fatura de energia elétrica, a planilha a ser elaborada deve conter o mês de referência, o consumo do mês, o valor total pago, valor da tarifa cobrada, demanda contratada, entre outros dados que forem considerados relevantes para as análises.

Com os dados consolidados, são construídos gráficos para facilitar a identificação de anomalias e sazonalidades do serviço fornecido, de forma a iniciar a análise dos procedimentos atuais e, se for o caso, estudar os problemas encontrados.

A comparação com outros setores, órgãos ou com o mercado pode, também, indicar se existem pontos de melhoria ou se é um *benchmark* a ser replicado por outros.

Como exemplo, vamos supor um órgão com várias unidades regionais, para o qual, após consolidação dos dados, obteve-se a seguinte configuração dos gastos, em reais, com o serviço de energia elétrica:

Unid	mar	abr	mai	jun	jul	ago	set	out	nov	dez	jan	fev	Média
A	60.351	55.540	51.862	48.656	45.026	48.403	55.367	58.028	63.530	60.203	67.899	64.393	56.605
B	69.404	64.427	57.567	55.955	50.880	53.727	63.672	63.541	70.518	69.233	57.714	71.476	62.343
C	55.523	51.653	47.195	44.764	41.874	44.046	53.152	52.225	57.812	55.387	63.146	58.597	52.115
D	59.144	53.874	49.269	47.683	63.037	45.982	54.260	56.287	60.353	58.999	65.862	61.173	56.327
E	63.368	60.539	56.011	51.089	49.079	52.275	58.136	63.251	68.612	63.213	74.010	69.544	60.761
Soma	307.789	286.033	261.904	248.148	249.896	244.433	284.587	293.332	320.825	307.035	328.630	325.184	288.150

Dessa forma, pode-se perceber que a unidade “C” é a que, na média de um período de doze meses, está consumindo menos recursos, apontando para uma possível boa prática, sendo, porém, necessário estudar as demais variáveis, tais como o consumo em kWh, a área edificada e o número de servidores. Após realizar nova comparação das unidades, utilizando o indicador kWh/m², temos o seguinte aspecto:

kWh / m ² (por unidade)													
Unid	mar	abr	mai	jun	jul	ago	set	out	nov	dez	jan	fev	Média
A	1,14	1,01	0,95	0,86	0,70	0,82	1,07	1,05	1,11	1,08	1,15	1,15	1,01
B	1,31	1,17	1,06	0,98	0,79	0,91	1,23	1,15	1,24	1,24	0,98	1,27	1,11
C	1,05	0,94	0,87	0,79	0,65	0,74	1,03	0,95	1,01	0,99	1,07	1,05	0,93
D	0,89	0,79	0,72	0,67	0,79	0,62	0,84	0,82	0,85	0,85	0,89	0,87	0,80
E	0,96	0,88	0,82	0,72	0,61	0,71	0,90	0,92	0,96	0,91	1,00	0,99	0,87
Média	1,07	0,96	0,88	0,80	0,71	0,76	1,02	0,98	1,03	1,01	1,02	1,07	0,94

kWh / m ² (para todas as unidades)													
	mar	abr	mai	jun	jul	ago	set	out	nov	dez	jan	fev	Média
	1,06	0,95	0,87	0,79	0,71	0,75	1,00	0,97	1,02	1,00	1,01	1,05	0,93

No exemplo dado acima, as unidades “A”, “B” e “C” possuem edificações com 20 mil metros quadrados, enquanto as edificações das unidades “D” e “E” possuem 25 mil. Sendo assim, a média do indicador apresenta a unidade “D” como consumindo menos recursos por metro quadrado de área edificada.

7.5.2. Análise de Preço

As análises de preços são feitas com base nos contratos firmados pelo órgão com os fornecedores de bens e serviços. Os parâmetros relevantes também são consolidados em planilhas eletrônicas. Por exemplo, um contrato de terceirização do serviço de limpeza deve fornecer alguns dados tais como: período de vigência, valor total contratado, valor por posto, valores que compõem a planilha de custos, entre outros.

Da mesma forma que na análise de consumo, a comparação com outros setores, órgãos e mercado pode auxiliar na identificação *de benchmarks* e de pontos de melhoria.

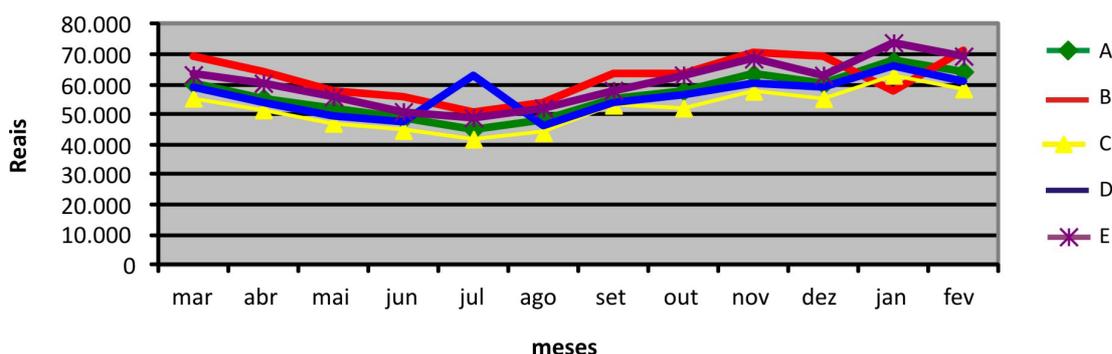
7.5.3. Análise da Situação

Essa análise tem por objetivo compreender melhor todos os conceitos e procedimentos envolvidos na execução da despesa. É a fase de analisar: as características da despesa, os problemas encontrados e suas causas, os pontos críticos, os gargalos na execução, o desempenho do processo, os custos e benefícios dos procedimentos atuais e das inovações idealizadas, as necessidades do órgão ou do setor, a normatização vigente, os sistemas de controle existentes, e demais especificidades da execução da despesa.

Utilizando o exemplo da análise do serviço de energia elétrica, a partir dos dados coletados, pode-se verificar que há uma diferença nos valores pagos nos meses quentes e meses frios. Em geral, essa diferença acontece por causa da utilização mais intensiva do ar-condicionado no verão e meses próximos. Porém, a análise situacional pode identificar outras anomalias.

Observando o gráfico a seguir, percebem-se comportamentos anômalos da despesa no mês de julho na unidade “D” e, no mês de janeiro, na unidade “B”:

Série Histórica dos Gastos com Energia Elétrica



Ao estudar como foi a execução das despesas, descobriu-se que no mês de julho houve um problema com o banco de capacitores da unidade “D”, gerando um gasto excessivo. Por sua vez, na unidade “B”, na análise situacional, percebeu-se que no mês de janeiro vários servidores tiram férias ao mesmo tempo, ocasionando uma queda no consumo de energia elétrica.

7.6. Definição das Metas

As metas são as ações específicas mensuráveis que constituem os passos para se atingir os resultados desejados pelo órgão. Sendo assim, a definição do valor da meta é feita após a conclusão das análises e deve ser submetida, para validação, aos dirigentes máximos da instituição. A meta deve considerar o resultado desejado, o benefício financeiro e o prazo para seu alcance. Além disso, as metas devem ser controláveis e desafiantes, porém realistas, levando em consideração as especificidades do órgão ou sazonalidades comuns à execução das despesas.

As metas podem ser definidas de acordo com os *benchmarks* encontrados na etapa de análise ou, no caso de não ser possível, nem aplicável a comparação com outros órgãos ou setores, por meio do estudo da série histórica. Nesse caso, pode-se definir um percentual da média histórica, por exemplo, redução de 15%, como valor de referência central, ou seja, como a meta a ser atingida.

Voltando ao exemplo do serviço de energia elétrica, supondo que as cinco unidades exercem atividades semelhantes, bem como possuem área e número de servidores similares, pode-se utilizar, como meta, a média dos valores realizados pela unidade “C”, ou seja, despesa mensal de R\$ 52.115. A meta anual representaria, nesse caso, uma redução de 10% do total gasto pelas diversas unidades.

Se, no entanto, o órgão não tem unidades comparáveis, pode-se definir que a meta representa uma redução de 5% da média dos valores realizados nos últimos doze meses; ou seja, para a unidade “E” a meta definida representa um gasto mensal médio de R\$ 57.723.

Utilizando os mesmos dados do exemplo anterior, mas considerando que as cinco unidades, apesar de exercerem atividades similares, apresentam área edificada e número de servidores diferentes, a meta definida para redução do consumo pode ser calculada pela média de um indicador para todas as unidades, como, por exemplo, kWh/m². Nesse caso, a unidade “D” é o *benchmark*. A redução dos níveis de consumo das demais unidades para o patamar da referência representaria aproximadamente 14% do total do valor consumido.

Além disso, apesar de considerar o indicador “kWh/m²” da unidade “D” como o *benchmark*, os líderes do projeto podem entender que a unidade “A” não tem possibilidades de alcançar os mesmos valores; sendo assim, a meta para essa unidade é calculada como um percentual da média de seu próprio indicador “kWh/m²”. É importante, nessa análise, considerar a sazonalidade do gasto, utilizando uma média diferenciada para os meses quentes e para os frios. Quando houver disponibilidade de dados, pode-se utilizar a média em vários exercícios. No exemplo abaixo, considerou-se uma redução de 15% da média do indicador da unidade “A”:

Média do Indicador - kWh/m ²												
	mar	abr	mai	jun	jul	ago	set	out	nov	dez	jan	fev
Unidade A	1,11	0,90	0,90	0,90	0,90	0,90	0,90	1,11	1,11	1,11	1,11	1,11
Unidade D	0,86	0,74	0,74	0,74	0,74	0,74	0,74	0,86	0,86	0,86	0,86	0,86
Meta para Indicador da Unidade A												
Redução de 15%	0,95	0,77	0,77	0,77	0,77	0,77	0,77	0,95	0,95	0,95	0,95	0,95

Tabela da média dos indicadores “kWh/m²”, respeitada a sazonalidade

Graficamente, a relação da meta, da referência do *benchmark* e dos valores da série histórica apresenta-se da seguinte forma:

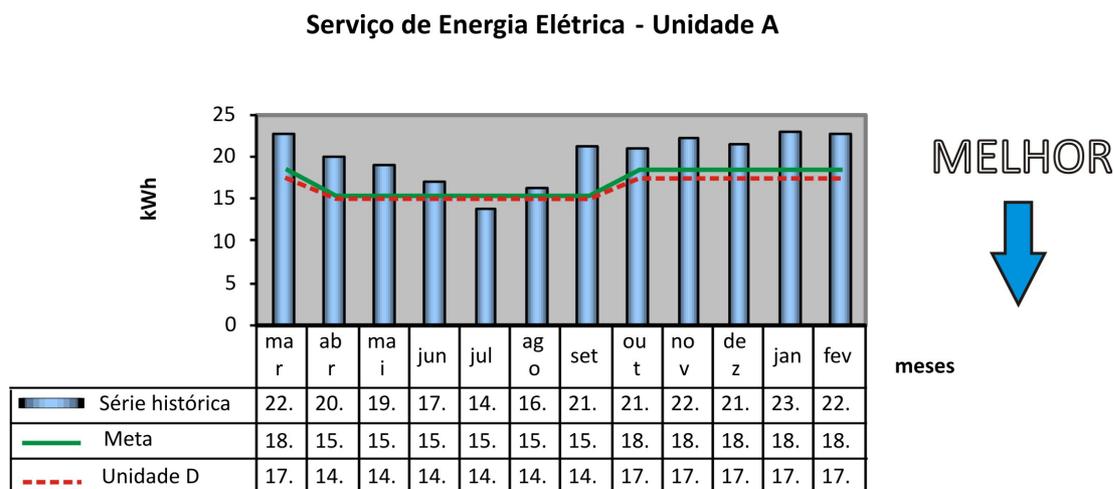


Gráfico com a meta definida, a série histórica e o *benchmark*.

Ressalta-se que, como foi utilizado o indicador “kWh/m²”, os valores do *benchmark* da unidade “D” não representam a sua série histórica, e sim um valor corrigido pela área, em m², da unidade “A”.

Pode-se observar que, no exemplo apresentado, no mês de julho, houve um consumo menor que a meta pactuada; isso se dá pelo fato de a meta ter sido calculada pela média do indicador; porém, o objetivo é gerar o menor valor total de consumo anual, não sendo necessariamente o valor mínimo mês a mês.

Salientamos, ainda, que a análise acima detalhada levou em consideração apenas reduções de consumo. Análises de perfil e preço poderiam refinar as metas, contudo, evitamos apresentá-las aqui por razões didáticas.

7.7. Elaboração dos Planos de Ação

Os planos de ação são elaborados com a participação de todos os envolvidos no processo e devem ser validados pelas lideranças do setor e do órgão. Devem conter as atividades que serão implementadas, para alcance das metas pactuadas; os responsáveis por cada ação; os prazos previstos; e o impacto provável no atingimento da meta.

Órgão:	Unidade: A				
Pacote de gasto:	Energia Elétrica	Meta: Reduzir em 15% o consumo de kWh até o final de julho de 2010.			
Economia:	R\$ 85.000,00	Data:	06/08/09	Visto:	Responsável: Patrícia
Solução Proposta	Responsável	Prazo	Local	Impacto na meta	Procedimento
1. Alteração tarifária	Samantha	26/10/2009	Setor 1	27.000	Contactar a concessionária.
2. Compra de capacitores	Carina	15/03/2010	Unidade A	18.000	Preparar edital; realizar licitação; instalar equipamentos
2.a. Preparar edital	Vanessa	05/11/2009			
2.b. Realizar licitação	Matheus	05/02/2010			
2.c. Instalar equipamentos	Antonio	15/03/2010			
3. Alterar demanda contratada	Cássia	26/10/2009	Setor 1, 3 e 4	40.000	Contactar a concessionária

O modelo acima permite a visualização dos prazos para controle e também de quais são as principais ações para o atingimento da meta definida.

7.8. Metodologia de Acompanhamento

A fase de acompanhamento tem por finalidade identificar quais metas pactuadas estão sendo atingidas e, dessa forma, no caso de não atingimento, estabelecer contramedidas e montar um novo plano de ação, bem como, no caso de sucesso das atividades propostas, padronizar e aprimorar as práticas adotadas.

Após a implementação dos planos de ação, os resultados obtidos deverão ser acompanhados mensalmente por todos os envolvidos no processo. O processo inicia-se com a inclusão dos dados das faturas ou dos processos de pagamentos em planilhas eletrônicas, elaboradas para esse fim, ou em sistema informatizado próprio. As informações são analisadas e comparam-se os valores pactuados das metas e aqueles efetivamente realizados. O andamento das atividades dos planos de ação também deve ser acompanhado mensalmente por meio da utilização de uma planilha específica. Os resultados obtidos, positivos ou negativos, devem ser divulgados e discutidos em todos os níveis hierárquicos da instituição para que sejam propostos ajustes, se necessários, e aprimoramentos nos planos de ação.

O acompanhamento da execução das atividades constantes dos planos de ação deve ser feito mensalmente com o objetivo de comparar os resultados financeiros obtidos com os procedimentos propostos e adotados pelo órgão. A cada mês são anotadas as medidas tomadas, de forma a criar um histórico do processo e auxiliar a replicação em outros órgãos ou setores.

Órgão:	Unidade: A		
Pacote de gasto: Energia Elétrica	Meta: Reduzir em 15% o consumo de kWh até o final de julho de 2010.	Data de elaboração do plano: 06/08/2009	
Economia: R\$ 85.000,00	Data: 15/02/2010	Responsável: Patricia	Visto:

Solução Proposta	Responsável	Prazo	Procedimento	Observações	Data término	Status
1. Alteração tarifária	Samantha	26/10/2009	Contactar a concessionária.	A concessionária foi contactada em setembro/09 e acatou a solicitação. Os efeitos financeiros aparecerão a partir do início de outubro.	01/10/09	●
2. Compra de capacitores	Carina	15/03/2010				●
2.a. Preparar edital	Vanessa	05/11/2009	Preparar edital; realizar licitação; instalar equipamentos	A consultoria jurídica demorou para liberar o edital por conter algumas cláusulas novas.	10/12/09	●
2.b. Realizar licitação	Matheus	05/02/2010		A licitação está prevista para o dia 20/02/2010. O atraso deveu-se a uma série de impugnações que ocorreram no período.		●
2.c. Instalar equipamentos	Antonio	15/03/2010				●
3. Alterar demanda contratada	Cássia	26/10/2009	Contactar a concessionária	A concessionária solicitou prazo até final de novembro para implementar a alteração com o objetivo de realizar alguns estudos com o órgão para estabelecer o valor exato da demanda.	01/11/09	●

- Legenda:
- Ação concluída
 - Ação em andamento
 - Ação atrasada
 - Ação cancelada

Modelo de planilha de acompanhamento do plano de ação

7.9. Controle do Valor Realizado *versus* a Meta

A utilização de gráficos padronizados facilita a verificação do atingimento das metas, bem como melhora o entendimento em relatórios e reuniões. O gráfico de acompanhamento deve conter a denominação da despesa analisada, o órgão ou setor responsável pelo gasto, a meta mensal pactuada, a unidade de medida, a unidade de tempo, os resultados anteriores como referência, o valor do *benchmark* (se for o caso), a direção que se espera dos resultados (seta para cima significa que os valores devem aumentar e seta para baixo que devem diminuir), e demais informações relevantes. A seguir, um exemplo de um gráfico sequencial simples para controle de item.

Serviço de Energia Elétrica - Setor B

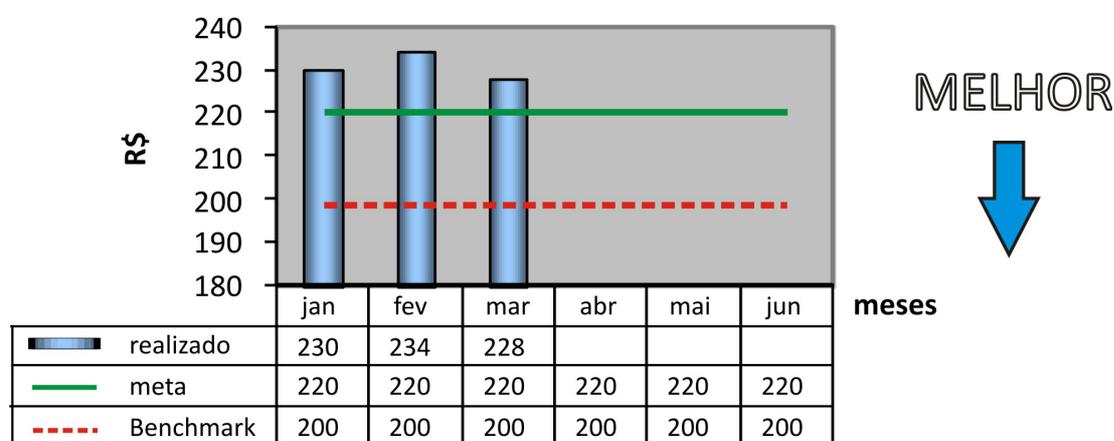


Figura: Exemplo de gráfico de controle mensal

No exemplo acima, percebe-se que a meta definida não coincide com o *benchmark* encontrado. Além disso, até o momento da verificação dos dados, o setor em questão ainda está acima da meta, o que ensejará uma nova análise para proposição de ações corretivas.

7.10. Ações Corretivas

Identificadas anomalias entre os valores realizados e a meta mensal pactuada, é necessário propor contramedidas para sanar os problemas. Para tanto, são analisadas as razões pelas quais o resultado esperado não foi obtido. Dessa análise, é formulado um relatório de anomalia e um novo plano de ação a serem aprovados pelos respectivos responsáveis em todos os níveis hierárquicos da instituição.

7.11. Boas Práticas

Identificadas as práticas que melhor atingiram os resultados desejados, são realizadas novas análises de situação considerando os procedimentos e valores adotados. Essa análise deve ser formalizada em um relatório de boas práticas que indique o desempenho do processo de execução, os custos e benefícios, a normatização necessária, as formas e

sistemas de controle, bem como as demais informações necessárias para implementação da prática em outro órgão ou setor.

Podem-se destacar como exemplos de boas práticas aplicadas em órgãos do Governo Federal: a instalação, junto à central telefônica, de uma interface de celulares, popularmente chamada de *cellfix*, que transforma a ligação fixo-móvel para móvel-móvel; assim como a otimização do cálculo da demanda de energia elétrica, a ser negociada com a concessionária, utilizando como base a série histórica da despesa e abrangendo as sazonalidades características desse tipo de serviço, tais como as variações térmicas das estações do ano.

ABREU, Welles M.; GOMES, Ricardo C. Orçamento público: análise da formulação de estratégias sob a perspectiva do planejamento emancipatório e desenvolvimentista. *Revista do Serviço Público*, v. 61, n. 3, p. 269-286, jul./set. 2010.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. Manual técnico de orçamento MTO. Versão 2013. Brasília, 2013.

_____, Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em www.presidencia.gov.br, Acesso em 02/08/2012.

CORE, F. G. *Reformas orçamentárias no Brasil: uma trajetória de tradição e formalismo na alocação dos recursos públicos*. IX CONGRESO INTERNACIONAL DEL CLAD SOBRE LA REFORMA DEL ESTADO Y DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA. Madrid, España: Clad, 2004.

_____. Reforma Gerencial dos Processos de Planejamento e Orçamento. In: GIACOMONI J.; PAGNUSSAT J. L. (Ed.). *Planejamento e orçamento governamental*, ENAP, 2007, v. 2, p. 219 - 261.

FIGUEIREDO, Carlos Maurício *et alii*. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. Recife. Ed. Nossa Livraria. 2001

FORTIS, Martin F. D. A. Orçamento orientado a resultados: instrumento de fortalecimento democrático na América Latina? *Revista do Serviço Público*, v. 60, n. 2, p. 125-140, abr./jun. 2009.

GARCIA, R. C. *A reorganização do processo de planejamento do Governo Federal: O PPA 2000-2003*. Texto para Discussão, n. 726, IPEA, Brasília, maio de 2000.

GIACOMONI, J.; PAGNUSSAT, J. L. (Ed.). *Planejamento e orçamento governamental*, v. 1, p. 69-112, 2007.

GIACOMONI, James. *Orçamento público*. São Paulo: Atlas. 2007.

OLIVEIRA, Márcio L. A. *Orçamento-Cidadão: fundamento teórico e exercício prático*. Brasília. Enap, 2010.

PAULO, Luiz F. A. O PPA como instrumento de planejamento e gestão estratégica. *Revista do Serviço Público*, v. 61, n. 2, p. 171-187, 2010.

SANCHES, Osvaldo M. O ciclo orçamentário: uma reavaliação à luz da Constituição de 1988. In: GIACOMONI, J.; PAGNUSSAT, J. L. (Ed.). *Planejamento e Orçamento Governamental*, v. 2, p. 187-217, 2007.

WILDAVSKY, Aaron *et al*. A theory of the budgetary process. *American Political Science Review*, v. LX, n. 8, p. 529-547, set. 1966.

Sítios Eletrônicos Consultados em 31 de março de 2013:

<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil>

<http://www.ena.gov.br/>

<http://www.esaf.fazenda.gov.br/>

<http://www.orcamentofederal.gov.br/>

<http://www.planejamento.gov.br/>

http://www9.senado.gov.br/portal/page/portal/orcamento_senado

<https://www.tesouro.fazenda.gov.br/>

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm (CF/88)

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm (Lei 4.320)

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm (LRF)

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Lei/L12593.htm (PPA 2012-15)

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12465.htm (LDO/2012)

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Lei/L12595.htm (LOA/2012)

Obs.: As principais legislações utilizadas nesta apostila estão disponíveis no sítio eletrônico: <http://www.orcamentofederal.gov.br/legislacao>

A. Exemplo de Detalhamento Orçamentário

Órgão: 20000 - Presidência da República
 Unidade: 20114 - Advocacia-Geral da União

R\$ 1,00

Quadro dos Créditos Orçamentários										Recursos de Todas as Fontes		
Programática	Programa/Ação/Produto/Localização			Funcional	Esf	GND	RP	Mod	IU	Fte	Valor	
0089	Previdência de Inativos e Pensionistas da União										195.884.000	
	Operações Especiais										195.884.000	
0089 0181	Pagamento de Aposentadorias e Pensões - Servidores Civis			09	272						195.884.000	
0089 0181 0001	Pagamento de Aposentadorias e Pensões - Servidores Civis - Nacional (Seq: 970)										195.884.000	
					S	1 - PES	1	90	0	100	130.000	
					S	1 - PES	1	90	0	156	42.139.948	
					S	1 - PES	1	90	0	169	153.614.052	
2020	Cidadania e Justiça										25.082.467	
	Projetos										25.082.467	
2020 10TN	Implantação da Advocacia Pública Eletrônica e-AGU			03	126						25.082.467	
2020 10TN 0001	Implantação da Advocacia Pública Eletrônica e-AGU - Nacional (Seq: 971) - Sistema implantado (% de execução física): 12					F	4 - INV	2	90	0	100	25.082.467
											25.082.467	
2038	Democracia e Aperfeiçoamento da Gestão Pública										26.836.000	
	Atividades										26.836.000	
2038 2672	Consultoria e Assessoramento Jurídico ao Poder Executivo			03	092						1.550.000	
2038 2672 0001	Consultoria e Assessoramento Jurídico ao Poder Executivo - Nacional (Seq: 972) - Documento produzido (unidade): 87.112					F	3 - ODC	2	90	0	100	1.500.000
						F	4 - INV	2	90	0	100	50.000
2038 2673	Correções nos Órgãos Jurídicos da Advocacia-Geral da União e Vinculados			03	092						2.500.000	
2038 2673 0001	Correções nos Órgãos Jurídicos da Advocacia-Geral da União e Vinculados - Nacional (Seq: 973) - Correção realizada (unidade): 131					F	3 - ODC	2	90	0	100	2.500.000
2038 2674	Representação Judicial e Extrajudicial da União			03	092						22.786.000	
2038 2674 0001	Representação Judicial e Extrajudicial da União - Nacional (Seq: 974) - Processo judicial analisado (unidade): 2.465.240					F	3 - ODC	2	90	0	100	22.786.000
						F	3 - ODC	2	91	0	100	22.369.319
											416.681	
2101	Programa de Gestão e Manutenção da Presidência da República										2.178.047.531	
	Atividades										237.880.631	
2101 2000	Administração da Unidade			03	122						153.033.364	
2101 2000 0001	Administração da Unidade - Nacional (Seq: 975)					F	3 - ODC	2	90	0	100	153.033.364
						F	3 - ODC	2	90	2	100	145.190.687
						F	3 - ODC	2	90	0	148	3.090.000
						F	3 - ODC	2	91	0	100	2.060.000
						F	4 - INV	2	90	2	100	1.086.677
						F	4 - INV	2	90	0	100	3.600
						F	4 - INV	2	90	0	100	1.600.000
						F	4 - INV	2	90	0	148	2.400
2101 2004	Assistência Médica e Odontológica aos Servidores, Empregados e seus Dependentes			03	301						7.125.000	
2101 2004 0001	Assistência Médica e Odontológica aos Servidores, Empregados e seus Dependentes - Nacional (Seq: 976) - Pessoa beneficiada (unidade): 7.917					S	3 - ODC	1	90	0	100	7.125.000
2101 2010	Assistência Pré-Escolar aos Dependentes dos Servidores e Empregados			03	365						1.077.000	
2101 2010 0001	Assistência Pré-Escolar aos Dependentes dos Servidores e Empregados - Nacional (Seq: 977) - Criança atendida (unidade): 945					F	3 - ODC	1	90	0	100	1.077.000
2101 2011	Auxílio-Transporte aos Servidores e Empregados			03	331						2.100.000	
2101 2011 0001	Auxílio-Transporte aos Servidores e Empregados - Nacional (Seq: 978) - Servidor beneficiado (unidade): 1.136					F	3 - ODC	1	90	0	100	2.100.000
2101 2012	Auxílio-Alimentação aos Servidores e Empregados			03	306						28.084.800	
2101 2012 0001	Auxílio-Alimentação aos Servidores e Empregados - Nacional (Seq: 979) - Servidor beneficiado (unidade): 7.699					F	3 - ODC	1	90	0	100	28.084.800
2101 20CW	Assistência Médica aos Servidores e Empregados - Exames Periódicos			03	301						997.794	
2101 20CW 0001	Assistência Médica aos Servidores e Empregados - Exames Periódicos - Nacional (Seq: 980) - Servidor beneficiado (unidade): 5.543					S	3 - ODC	1	90	0	100	997.794
2101 4572	Capacitação de Servidores Públicos Federais em Processo de Qualificação e Requalificação			03	128						3.545.140	
2101 4572 0001	Capacitação de Servidores Públicos Federais em Processo de Qualificação e Requalificação - Nacional (Seq: 981) - Servidor capacitado (unidade): 4.213					F	3 - ODC	2	90	0	100	3.545.140
						F	3 - ODC	2	90	2	100	2.800.000
						F	3 - ODC	2	90	0	148	447.084
						F	3 - ODC	2	90	0	148	298.056
2101 8904	Sistema Informatizado da Advocacia-Geral da União			03	126						41.917.533	
2101 8904 0001	Sistema Informatizado da Advocacia-Geral da União - Nacional (Seq: 982) - Sistema mantido (unidade): 1					F	3 - ODC	2	90	0	100	41.917.533
											41.917.533	
	Projetos										7.585.496	
2101 1156	Implantação de Unidades da Advocacia-Geral da União			03	122						7.585.496	

Quadro dos Créditos Orçamentários										Recursos de Todas as Fontes	
Programática	Programa/Ação/Produto/Localização			Funcional	Esf	GND	RP	Mod	IU	Fte	Valor
2101 1156 0001	Implantação de Unidades da Advocacia-Geral da União - Nacional (Seq: 983) - Unidade instalada (unidade): 5				F	3 - ODC	2	90	0	100	7.585.496
					F	4 - INV	2	90	0	100	6.200.000
											1.385.496
Operações Especiais											1.932.581.404
2101 00H1	Pagamento de Pessoal Ativo da União			04 122							1.578.967.352
2101 00H1 0001	Pagamento de Pessoal Ativo da União - Nacional (Seq: 984)				F	1 - PES	1	90	0	100	1.578.967.352
					F	1 - PES	1	90	0	900	986.706.530
											592.260.822
2101 09HB	Contribuição da União, de suas Autarquias e Fundações para o Custeio do Regime de Previdência dos Servidores Públicos Federais			04 122							353.614.052
2101 09HB 0001	Contribuição da União, de suas Autarquias e Fundações para o Custeio do Regime de Previdência dos Servidores Públicos Federais - Nacional (Seq: 985)				F	1 - PES	0	91	0	100	353.614.052
					F	1 - PES	0	91	0	900	220.975.623
											132.638.429
Total											2.425.849.998

