

**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO DE NEGÓCIOS DE
SERGIPE – FANESE
NÚCLEO DE PÓS-GRADUAÇÃO E EXTENSÃO – NPGE
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO “LATO SENSU”
ESPECIALIZAÇÃO EM AUDITORIA GOVERNAMENTAL E
CONTABILIDADE PÚBLICA**

**ELAINE OLIVEIRA PRAES
LUCIVALDA DE ALMEIDA LIMA SANTANA**

**ORÇAMENTO COMO UM INSTRUMENTO DE CONTROLE E
PLANEJAMENTO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

**Aracaju – Sergipe
2008**

**ELAINE OLIVEIRA PRAES
LUCIVALDA DE ALMEIDA LIMA SANTANA**

**ORÇAMENTO COMO UM INSTRUMENTO DE CONTROLE E
PLANEJAMENTO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

**Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao Núcleo de Pós-
Graduação e Extensão da FANESE,
como requisito para obtenção do título
de Especialista em Auditoria
Governamental e Contabilidade Pública**

Orientador: Inaldo da Paixão

Aracaju – Sergipe

2008

ELAINE OLIVEIRA PRAES
LUCIVALDA DE ALMEIDA LIMA SANTANA

**ORÇAMENTO COMO UM INSTRUMENTO DE CONTROLE E
PLANEJAMENTO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Núcleo de Pós-Graduação e Extensão – NPGE, da Faculdade de Administração de Negócios de Sergipe – FANESE, como requisito para a obtenção do título de Especialista em Auditoria Governamental e Contabilidade Pública

Inaldo da Paixão

Nome completo do Avaliador

Nome completo do Coordenador de Curso

Elaine Oliveira Praes

Lucivalda de Almeida Lima Santana

Aprovado (a) com média: _____

Aracaju (SE), ____ de _____ de 2008.

RESUMO

A atual necessidade em aprimorar a administração do patrimônio público, com fins de alcançar os objetivos a que se propõe o Estado, que em síntese consiste em promover o bem-estar da coletividade; a administração pública passou por mudanças significativas desde a época do Brasil-colônia até os dias atuais. Dentre as diversas mudanças a que mais se destacou foi a era da administração estratégica, a qual o Estado, além de se preocupar com as ações governamentais a serem realizadas para manutenção da administração pública, preocupa-se também, com os resultados a serem gerados a partir das ações desenvolvidas, as quais contribuirão ou não para consecução do seu fim. O estudo em questão tem por intuito analisar o Orçamento público como um instrumento de Planejamento e Controle, de forma descritiva e exploratória, a fim de comprovar e esclarecer o tema em estudo. Para desenvolver este trabalho serão realizadas ainda, pesquisa documental e bibliográfica, com o intuito de coletar informações necessárias ao estudo em questão, como forma de atualizar informações sobre a administração pública, bem como comprovar o planejamento e controle das ações governamentais através do Orçamento Público.

PALAVRAS-CHAVE: Administração Pública, Orçamento Público, Planejamento e Controle.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	07
2 JUSTIFICATIVA.....	09
3 OBJETIVO.....	11
4 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	12
5 HIPÓTESE.....	15
6 METODOLOGIA.....	16
6.1 Universo.....	16
6.2 Amostra.....	16
6.3 Instrumento de Coleta de Dados.....	16
6.4 Análise de Dados.....	17
7 ORÇAMENTO PÚBLICO	18
7.1 Conceito.....	18
7.2 Origem do Orçamento.....	19
7.3 Espécies de Orçamento.....	24
7.3.1 Orçamento clássico ou tradicional.....	24
7.3.2 Orçamento de desempenho ou por realizações.....	25
7.3.3 Orçamento – Programa.....	25
7.3.4 Orçamento de base zero ou por estratégia.....	25
8 PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS.....	26
8.1 Princípio da Unidade.....	26

8.2 Princípio da Universalidade.....	26
8.3 Princípio da Anualidade.....	26
8.4 Princípio da Legalidade.....	27
8.5 Princípio do Orçamento Bruto.....	27
8.6 Princípio da Programação.....	27
8.7 Princípio do Equilíbrio.....	28
8.8 Princípio Participativo.....	28
8.9 Princípio da Exclusividade.....	28
8.10 Princípio da Especificação.....	28
8.11 Princípio da Publicidade.....	29
8.12 Princípio da Clareza.....	29
8.13 Princípio da Uniformidade.....	29
8.14 Princípio da Não-Vinculação ou Não-afetação das Receitas.....	29
8.15 Princípio da Legalidade da Tributação.....	29
 9 CICLO ORÇAMENTÁRIO.....	 30
9.1 Plano Plurianual.....	30
9.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias	31
9.3 Lei Orçamentária Anual	32
 10 CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	 34
10.1 Sistemas de Controle Interno e Externo.....	35
10.1.1 Controle externo.....	35
10.1.1.1 conceito.....	35
10.1.1.2 objetivo.....	36
10.1.2 Controle interno.....	36
10.1.2.1 conceito.....	37
10.1.2.2 objetivos.....	37
 11 CONSIDERAÇÕES FINAIS	 39
 REFERÊNCIAS.....	 40

1. INTRODUÇÃO

Com a consolidação da democracia no Estado moderno, o aumento da demanda social e as mudanças ocasionadas pela era da informação, a Administração Pública sentiu a necessidade de aprimorar suas ações governamentais e suas decisões de gestão, visando o cumprimento do bem-estar social da coletividade, bem como os objetivos fundamentais a que se propõe o Estado brasileiro, previstos no artigo 3º da Constituição Federal, verbis:

- I – Construir uma sociedade livre, justa e solidária;
- II – Garantir o desenvolvimento nacional;
- III – Erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
- IV – Promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Os objetivos fundamentais correspondem a requisitos mínimos para a manutenção de um Estado justo, capaz de atender às necessidades da coletividade, bem como, promover a igualdade entre todos, independentemente da região.

Percebendo a necessidade de realizar uma gestão que gere resultados capazes de atender aos objetivos a que se propõe, a Administração pública passou por várias evoluções no decorrer dos últimos anos. Da Administração patrimonialista, para Burocrática e por último, em meados da década de 1990, para Administração Pública Gerencial; a qual se fundamenta um Estado democrático pluralista, cuja administração é caracterizada por decisões e ações orientadas para obtenção de resultados.

Essas ações e decisões são baseadas em um planejamento estratégico, conforme previa o Decreto-Lei n.º 200/67, que dispunha que os procedimentos administrativos teriam: um planejamento, a coordenação, a descentralização administrativa, a delegação de poderes e o controle. O Decreto-Lei de n.º 200/67 é considerado uma das primeiras tentativas para a reforma administrativa gerencial.

Além do Decreto-Lei n.º 200/67, pode-se citar também, como instrumentos de apoio à gestão administrativa pública a Lei n.º 4.320 de 17 março de 1964, a qual dispõe sobre as Normas de Direito Financeiro, Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; a Lei n.º 4.401/00 e a Lei n.º 8.666/93, que instituíram a lei de Licitações Públicas do Brasil; e a Lei de Responsabilidade Fiscal, denominada de Lei de Responsabilidade Fiscal que estabelece as normas de finanças públicas, relativas à responsabilidade, principalmente à gestão fiscal da Administração pública.

Partindo do princípio da atual gestão pública gerencial, foi que surgiu o planejamento das ações governamentais, representado pelo Plano Plurianual, que através da Lei de Orçamento Anual, discrimina as despesas fixas e as receitas previstas para um determinado exercício, que contribuirão para a execução dos programas do governo, bem como a realização de uma gestão fiscal responsável.

O trabalho em questão pretende traçar uma visão geral sobre o sistema orçamentário público como um instrumento de controle e planejamento das Ações Governamentais do Brasil, desde o aspecto conceitual, a evolução da gestão pública e do orçamento, o processo orçamentário e o controle exercido pela administração pública na realização de sua gestão.

2. JUSTIFICATIVA

Com a crescente demanda social, a consolidação da democracia e a necessidade de proporcionar produtos e serviços públicos de maior qualidade, atendendo, desta forma, os objetivos fundamentais previstos no artigo 3º, conforme consta na Constituição Federal; surgiu ainda, a necessidade de conscientização na política da Administração pública para alcançar seu fim, através da programação dos seus serviços, ou seja, planejando suas atividades por meio de diretrizes, que nortearão a captação, a gestão e os gastos dos recursos públicos, com o intuito de cumprir seus objetivos estratégicos e, conseqüentemente, cumprir suas metas.

O planejamento estratégico define claramente os objetivos e as metas da administração, orientando, estimulando as parcerias e organizando as ações governamentais através de programas orientados para resultados, que gerem serviços e bens necessários para atender às necessidades sociais da população. Sendo que este planejamento é viabilizado através do Orçamento, na Lei Orçamentária Anual, na qual estão fixadas as despesas e previstas as receitas que serão realizadas pelos entes federados, durante um exercício financeiro, a fim de realizar todos os serviços e ações governamentais, de acordo com as diretrizes, os objetivos e as metas previstos no plano.

O orçamento enquanto instrumento de planejamento e controle gerencial das ações governamentais, além de proporcionar o efetivo controle, o acompanhamento do orçamento e as ações da Administração pública, visto que o orçamento representa o plano e os programas de trabalho em termos financeiros; promoverá também o alinhamento dos objetivos estratégicos dos entes federados às suas metas e seus objetivos esperados, buscando assim, promover a consecução do fim a que se propõe o Estado, que é o bem-estar social.

Vale ressaltar que o orçamento atrelado ao planejamento, além de propiciar reduções de custos ou despesas com o constante acompanhamento e controle; demonstra as origens e as aplicações das receitas previstas em um exercício, reduz distorções ocorridas no orçamento realizado em relação ao fixado, evitando assim, uma possível sobrecarga desnecessária no orçamento.

3 OBJETIVO

Analisar o orçamento público da Administração pública como um instrumento efetivo de planejamento e controle, a fim de propiciar e facilitar as tomadas de decisões pelos seus gestores.

4 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

As informações e análises citadas neste tópico, têm como intuito apresentar de forma clara e concisa, as concepções e os aspectos teóricos sob o ponto de vista de renomados autores, elaborados ao longo do tempo e da experiência sobre o assunto em questão, orçamento como instrumento de controle e planejamento.

Segundo Aliomar Baleeiro (2001, p. 411), orçamento corresponde ao ato pelo qual o poder legislativo autoriza ao poder executivo, por certo período de tempo, a realização de despesas destinadas à manutenção dos serviços públicos e para outros fins adotados pela política econômica do país, bem como a arrecadação de receitas criadas por lei.

Na concepção de Kohama (2000), o orçamento é a previsão de receitas e a fixação das despesas para um determinado período de tempo, que segundo o princípio da anualidade, corresponde a um ano, sendo uma peça fundamental da administração das finanças e da Contabilidade Pública.

Entendendo-se, desta forma, como um instrumento de planejamento e controle pelo qual uma entidade fixa suas despesas que pretende realizar em um determinado período e prevê suas receitas a receber neste mesmo intervalo de tempo.

Tal entendimento é reforçado através do esclarecimento de Emerson Pires (2006), o qual dispõe que o Orçamento Público é um dos principais instrumentos de ações do governo: "é um plano público que exige ações planejadas e responsáveis na aplicação dos recursos públicos".

Isto é, todas as ações relativas ao orçamento em questão devem ser planejadas antecipadamente, pelo poder executivo, e autorizadas em determinado período, pelo Legislativo, e serem posteriormente aplicadas de acordo com suas ações previstas, proporcionando, desta forma, um controle e acompanhamento na execução do orçamento.

João Batista Forte de Souza Pires (1996, p. 55) dispõe que o orçamento "é um processo de planejamento contínuo e dinâmico, no qual o Estado utiliza para esclarecer seu planejamento e programas de trabalho em determinado período, conhecido como exercício". Nele contém toda a programação dos recursos relativos à manutenção dos serviços do Estado, ao planejamento e à execução dos projetos previstos.

Confirmando a citação acima do autor, João Eudes Bezerra Filho (2006, p. 5), dispõe que o orçamento:

É uma ferramenta legal de planejamento, na qual estão discriminadas as despesas fixadas, que serão realizadas pelo ente, em um determinado período, objetivando a execução de programas de governo (manutenção e investimentos), bem como as transferências legais e voluntárias, os pagamentos de dívidas e outros encargos decorrentes da atividade estatal.

Pode-se verificar que, quando uma instituição fixa suas despesas e prevê suas receitas, está definindo suas ações, seus objetivos e suas metas que pretendem alcançar. Sendo de indubitável importância a elaboração de um plano das ações e dos programas de trabalhos que pretendem realizar em determinado período de tempo, a forma de execução e o controle do orçamento, de acordo com os ditames legais.

Segundo Harada (2003), "após a criação da Lei de Responsabilidade Fiscal, o orçamento deixou de ser um mero documento de caráter contábil e administrativo, para espelhar toda a vida econômica da nação".

Complementando, Sérgio Jund (2007, p. 61), cita que o orçamento:

Além de representar um instrumento de caráter da vontade popular, justificada pela atuação do poder legislativo nas fases de aprovação e controle, o orçamento deve contribuir com a redução das desigualdades da sociedade, uma vez que consiste em poderoso instrumento de planejamento das ações governamentais, possibilitando a distribuição de riquezas, sendo necessário, para isso, que a sua elaboração e execução sejam realizadas com a responsabilidade e a competência necessárias à correta gestão em prol do interesse público.

De acordo com João Gomes da Silva Júnior, o orçamento é:

Tradicionalmente compreendido como uma peça que contém apenas a previsão das receitas e a fixação das despesas para determinado período, sem preocupação com planos governamentais de desenvolvimento, tratando-se assim de mera peça contábil - financeira. Tal conceito não pode mais ser admitido, pois, a intervenção estatal na vida da sociedade aumentou de forma acentuada e com isso o planejamento das ações do Estado é imprescindível.

A partir deste ponto de vista considera-se que o orçamento ainda é tradicionalmente considerado como um mero instrumento para fixar e prever os recursos, estando longe de caracterizar um plano de ação do governo para atingir seus objetivos de forma a reduzir as desigualdades sócio-econômicas, e realizar os programas de trabalho com eficiência.

Entretanto, hoje se entende que o trabalho de planejamento e controle do orçamento deve ser realizado de forma criteriosa e de acordo com princípios e leis relacionados, a fim de atender a demanda das instituições vigentes. Por isso, o orçamento é considerado, pela maioria dos autores, como um instrumento imprescindível para execução e manutenção das atividades do órgão em determinado exercício.

5 HIPÓTESE

A otimização da administração dos recursos orçamentários da Administração pública proporciona um controle e o planejamento dos recursos compatíveis com os serviços a serem desenvolvidos, identificando métodos eficazes para elaboração do orçamento e estabelecendo meios para controle deste, fato este, que facilitará a tomada de decisões, promovendo a manutenção do Estado e bem-estar social da população.

6 METODOLOGIA

O método utilizado neste projeto será o descritivo e exploratório, o qual descreve as características do fenômeno, proporcionando a análise dos fatos, com o intuito de expor e esclarecer o tema em estudo.

Como apoio para análise deste projeto será utilizado a pesquisa documental e bibliográfica, com o intuito de coletar informações necessárias ao estudo em questão, como forma de atualizar informações sobre a instituição, bem como embasamento da fundamentação teórica.

6.1 Universo

Considerando o porte da entidade pesquisada, o universo a ser pesquisado será baseado nos princípios da Constituição Federal, das leis e das bibliografias relacionadas.

6.2 Amostra

A pesquisa de campo será baseada na amostragem não probabilística, a qual tentará reproduzir os fatos reais, considerando os dados e informações das entidades federadas a partir dos princípios legais, da Constituição Federal, bem como as respectivas Leis relacionadas.

6.3 Instrumento de Coleta de Dados

O instrumento para coleta de dados utilizados será a análise de conteúdo obtido, através de documentos como: Constituição Federal, Leis, Decretos, materiais obtidos na internet e normas relativas à gestão da Administração pública, com o

intuito de realizar a fundamentação teórica, e assim, verificar posicionamentos e soluções para o objeto em estudo.

6.4 Análise de Dados

A análise de dados desta pesquisa será realizada a partir dos dados e das informações obtidas através do planejamento de coleta de dados do instrumento de pesquisa, da observação em campo, bem como através da pesquisa documental e bibliográfica, que proporcionarão identificar possíveis, problemas, soluções e ações a serem desenvolvidas.

7 ORÇAMENTO PÚBLICO

7.1 Conceito

Apesar das mudanças no decorrer dos anos na administração pública, muitos ainda consideram o orçamento público como mero instrumento contábil, no qual estão discriminadas as despesas fixadas e as receitas previstas para um determinado exercício financeiro; não reconhecendo o real valor que consiste este instrumento. Contudo, esta concepção deve findar, visto que a cada ano vem aumentando a necessidade da realização de serviços públicos, com o intuito de atender os diversos segmentos da sociedade, aumentando desta forma, a intervenção estatal na vida da população.

E, para realização destes serviços, a administração pública enfrenta vários desafios, sendo o principal deles a captação de recursos, que são limitados. Por isso, objetivando captar recursos, definir objetivos, metas e ações orientadas para o resultado, proporcionando assim ações transparentes, coerentes com as diretrizes e metas do governo, bem como o resultado esperado; foi criado o planejamento estratégico.

O planejamento estratégico, também conhecido como Plano Plurianual, contempla todos os projetos, programas e ações, os quais a administração pública pretende executar, materializando-se através do Orçamento público; que prevê todos os recursos necessários para a realização deste plano.

Assim, pode-se considerar que Orçamento Público é um instrumento legal que não apenas controle e acompanha os gastos de uma administração, mas é um instrumento utilizado como planejamento estratégico, já que apresenta seus recursos por programas e ações, vinculando estes as suas respectivas unidades ou órgãos.

Segundo Sérgio Jund (2007, p. 61),

O orçamento pode ser definido como um instrumento de planejamento da ação governamental composto das despesas fixadas pelo poder Legislativo, autorizando o poder Executivo realizá-las durante um exercício financeiro, mediante a arrecadação de receitas suficientes e previamente estimadas.

7.2 Origem do Orçamento

O orçamento teve seus primeiros registros a partir do século XIII, quando o rei João Sem Terra, pressionado pela burguesia que almejava limitar seus poderes, incluiu na Carta Magna em 1215 um artigo relativo à imposição de tributos, o qual deveria ser autorizado por um Conselho, representado pelos barões feudais e pelo Clero. Segundo este artigo, os tributos somente poderiam ser autorizados por este Conselho, impossibilitando assim, a cobrança arbitrária dos tributos. Sendo estes registros considerados o princípio do orçamento público.

Posteriormente, nos Estados Unidos em 1765, os colonos americanos se rebelaram contra a imposição de novos tributos, criados para manter o governo inglês; criando assim a Assembléia Nacional. Esta estabelecia que os tributos somente seriam exigidos e cobrados com sua autorização.

Em 1774, com a revolução pela independência americana, foi instituída a Declaração de Direitos, a qual excluía qualquer tributo exigido imperativamente, sem o consentimento popular.

Na França, em 1789, surgiram alguns dos preceitos do orçamento através do princípio do consentimento popular do imposto, consagrado na restauração da Assembléia Nacional, que dispendo sobre o controle dos recursos públicos, apresentou algumas regras consideradas ainda hoje como princípios para elaboração e realização do orçamento público.

No Brasil os conceitos relativos ao orçamento público surgiram a partir da época do Brasil-colônia em 1789, na época da Inconfidência Mineira, quando inconformados com o rigoroso controle fiscal na colônia e a cobrança severa dos

produtos vindos da metrópole, os colonos e os membros da elite influenciados pelos ideais do iluminismo europeu, tentaram conquistar a soberania do país, implantando o sistema de governo republicano no Brasil. Sendo uma de suas exigências a distribuição da renda gerada na colônia por Portugal, através de serviços e produtos oferecidos na própria colônia; proporcionando assim, melhores condições de vida para os colonos.

E, apesar deste movimento não surtir o efeito esperado, visto que o mesmo foi abortado pelo governo, é considerado o movimento nacionalista que mais influenciou as finanças públicas do país, conforme cita João Eudes:

Foi o movimento nacionalista de maior importância na área de Finanças Públicas, pois reivindicava benefícios públicos para a colônia, como forma de distribuir entre os brasileiros, pelo menos, parte da renda local auferida pela metrópole na cobrança de tributos.

Com a chegada da família real ao Brasil em 1808, fato considerado um marco para as finanças públicas, visto que D. João VI transferiu para o país a administração das finanças do Brasil e de outras colônias portuguesas, através da criação do erário público; proporcionando, desta forma, uma oportunidade para o Brasil iniciar o controle sobre as suas finanças e do patrimônio público.

Entretanto, apesar deste grande passo, a exigência para a elaboração de um orçamento formal surgiu após a independência do Brasil, quando foi outorgada a primeira constituição brasileira de 1824, a qual dispunha em seu artigo 172 que:

O ministro da fazenda, havendo recebido dos outros ministros os orçamentos relativos às despesas das suas repartições, apresentará na Câmara dos Deputados anualmente, logo que esta estiver reunida, um balanço geral da receita e despesa do Tesouro Nacional do ano antecedente, e igualmente o orçamento geral de todas as despesas públicas do ano futuro e da importância de todas as contribuições e rendas públicas.

Com a proclamação da república, foi promulgada a primeira Constituição Republicana em 1891, a qual foi baseada na Constituição dos Estados Unidos da América, o modelo federalista estadunidense.

A Constituição de 1891 caracterizava-se pela descentralização dos poderes, dando grande autonomia aos municípios e às antigas províncias, que passaram a ser denominadas de Estados e seus "governadores" passaram a ser denominados "presidentes de estado". Sendo esta Constituição considerada ainda, grande marco na distribuição das competências na elaboração do orçamento, visto que sua elaboração passou a ser de competência privativa do Congresso Nacional, assim como a tomada de contas do Executivo, conforme artigo 34.

Foi criado ainda, conforme artigo 39 da Constituição Federal de 1891, o Tribunal de Contas, o qual visava auxiliar o Congresso no controle de gastos. E a iniciativa da lei orçamentária ficou sob a responsabilidade da Câmara de Deputados, sendo que esta sempre contava com o apoio do gabinete do Ministro da Fazenda que, mediante entendimentos reservados e extra-oficiais, orientava a comissão parlamentar de finanças na elaboração da lei orçamentária.

Ainda na vigência da Constituição de 1891, foi criado pelo Congresso Nacional o decreto 4.536 em 1922, o qual aprovava o Código de Contabilidade da União, que proporcionava o ordenamento dos procedimentos orçamentários, financeiros, contábeis e patrimoniais da gestão federal. Este código formalizou a prática de o Executivo fornecer ao Legislativo todos os elementos necessários para que este iniciasse os trabalhos de elaboração da lei orçamentária, conforme previsto no artigo 13 do referido código:

"O governo enviará à Câmara dos Deputados, até 31 de maio de cada ano, a proposta de fixação da despesa, como cálculo da receita geral da República, para servir de base à iniciativa da Lei de Orçamento."

Posteriormente com a Revolução de 1930, a qual se caracterizou pelo rompimento com o passado e a proposta de nova ordem, principalmente pela modernização da administração do Estado; foi promulgada a nova Constituição em 1934, na qual eliminava a autonomia dos Estados e o federalismo, previstos na Constituição Federal de 1891, e centralizava a maior parte das funções públicas na área federal.

Na Constituição de 1934, a competência para elaborar o orçamento foi definida a cargo do presidente da república, sendo que o Legislativo responsabilizava-se pela votação do orçamento e do julgamento das contas do Presidente, com auxílio do Tribunal de Contas.

Em 1937, durante o regime ditatorial do Estado Novo, é outorgada pelo então Presidente da República Getúlio Vargas a Constituição de 1937, a qual dispunha que a proposta orçamentária seria elaborada por um Departamento Administrativo dos Serviços Públicos - o DASP - ligado diretamente ao Presidente da República e, seria votada pela Câmara dos Deputados e por um Conselho Federal. Além disso, esta constituição considerou aspectos relacionados sobre a classificação da despesa orçamentária, através do seu artigo 69, §§ 1º e 2º, que dispunham que a discriminação ou especialização da despesa seria realizada por serviço, departamento, estabelecimento ou repartição.

Em 18 de setembro de 1946, consagrando a redemocratização do país, a Assembléia Constituinte promulgou Constituição de 1946. Nesta constituição declarava em seus artigos 73 a 77: sobre a responsabilidade de elaboração pelo Executivo do projeto de lei do orçamento e este o encaminhava para discussão e votação nas casas legislativas; sobre a possibilidade dos legisladores em elaborar emendas; sobre a responsabilidade do Tribunal de contas.

A Constituição de 1946 consagrou ainda, a necessidade de alguns princípios relacionados à matéria orçamentária como: unidade, universalidade, exclusividade e especificação.

Em relação ao âmbito orçamentário ocorreram ainda grandes mudanças a partir de 1964, quando surgiu o regime militar criando novamente divergências entre os poderes Executivo e Legislativo, sendo criado a partir disto a Lei 4.320 em 17 de março de 1964. Esta lei, além de impor restrições a emendas, estabeleceu normas de direito financeiro, com o intuito de padronizar a elaboração dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, Distrito Federal e dos Municípios.

Com a revolução de 1964 e, conseqüentemente, o surgimento do regime militar, foi outorgada a Constituição de 1967, que buscou aumentar a influência do Poder Executivo sobre os poderes Legislativo e Judiciário, criando assim, uma hierarquia constitucional centralizadora.

Em relação a matéria orçamentária, com a Constituição de 67, as iniciativas de leis e emendas relacionadas a criação e aumento de despesas e a criação de emendas ao projeto de lei orçamentária, que era atributos do poder Legislativo, passaram a ser iniciativas únicas e exclusivas do Poder Executivo. Sendo que a competência de aprovar o projeto de lei continuou sob a responsabilidade do poder Legislativo, embora este não tivesse muito o que questionar, pois conforme cita Sérgio Jund, o poder Legislativo estava impossibilitado de rejeitar o projeto de lei, pois se assim o visesse, o governo não teria como iniciar o exercício financeiro sem o orçamento.

Vale ressaltar que durante a vigência da Constituição de 1967, foram criados o Decreto-Lei 200 de 1967, que regulava o orçamento-programa direcionando os critérios e princípios necessários para a elaboração dos planos e programas do governo; bem como o Decreto Federal Nº 71.353 de 1972, o qual criou o sistema de Planejamento Federal, consagrando a utilização do orçamento-programa.

Com a promulgação da Constituição de 1988, ocorreram várias alterações significativas na área de orçamento, a principal delas foi o retorno para o poder Legislativo da responsabilidade de propor emendas ao projeto de lei do orçamento; além disso foi instituído o Plano Plurianual; foi estabelecida a elaboração anual da Lei de Diretrizes Orçamentárias pelo Executivo, o qual demonstra as metas e os objetivos da Administração Pública e orienta a elaboração da Lei de Orçamento Anual de acordo com as diretrizes do Plano Plurianual; estabelece também sobre questões como: exercício financeiro, prazos, vigência, elaboração, organização dos orçamentos, das normas de gestão financeira e patrimonial seja objeto de Lei Complementar.

A Constituição de 1988, proporcionou ainda maior entendimento e clareza para o Orçamento Público, visto que define a composição do orçamento anual, o qual hoje é composto por orçamento fiscal, orçamento da seguridade social e orçamento de investimentos das estatais, demonstrando ainda os tipos de receitas previstas e despesas fixadas que o compõe e que foram autorizados pelo poder Legislativo.

Destaca-se ainda, como um dos instrumentos mais importantes para elaboração e controle dos recursos públicos, que é Lei complementar de nº. 101, criada em 04 de maio de 2000 - a Lei de Responsabilidade Fiscal -, a qual estabelece normas de finanças públicas relacionadas à responsabilidade na gestão fiscal, conforme dispõe o artigo 163, I, da Constituição Federal.

7.3 Espécies de Orçamento

Em função das constantes mudanças na gestão pública administrativa, com o intuito de aprimorar seus serviços, buscando assim o cumprimento das ações governamentais e, conseqüentemente, suas metas, entre elas, o bem-estar social; surgiram no decorrer dos anos várias espécies de orçamento na tentativa de melhor controlar e gerir os recursos públicos e assim, cumprir seu fim.

Entre as espécies de orçamento, pode-se destacar: o Orçamento clássico ou tradicional, o Orçamento de desempenho ou por realizações, o Orçamento-programa e o Orçamento de base zero ou por estratégia.

7.3.1 Orçamento clássico ou tradicional

O orçamento clássico ou tradicional tinha como principal característica o fato de não se preocupar com a elaboração de um planejamento, ou seja, suas ações não eram baseadas em programas de trabalho relacionados com o atendimento da coletividade.

O orçamento clássico era apenas um instrumento, no qual continha todas as despesas e receitas suficientes para a manutenção da administração pública,

sem existir qualquer planejamento, objetivos e metas a cumprir. A elaboração deste orçamento era baseada no orçamento do exercício anterior.

7.3.2 Orçamento de desempenho ou por realizações

O orçamento de desempenho ou por realizações correspondeu a uma evolução do orçamento tradicional e sua principal característica é a preocupação, por parte do gestor, com o resultado dos gastos que o governo realiza. Ao contrário do orçamento tradicional, o orçamento de desempenho quer saber o que o governo faz e não apenas o que gasta. Neste tipo de orçamento, embora haja uma evolução significativa na busca de resultados, ainda não está vinculado a um planejamento das ações governamentais.

7.3.3 Orçamento- Programa.

O orçamento-programa foi instituído no Brasil através da Lei 4320/64 e do decreto-lei 200/67 e correspondeu em um importante marco para a reforma técnica orçamentária. Neste tipo de orçamento as despesas são discriminadas por funções, atividades, projetos e programas governamentais, com o objetivo de materializar o planejamento do governo, identificando seus recursos e, conseqüentemente, seus objetivos e resultados a atingir.

De acordo com Sérgio Jund: “o orçamento-programa é uma técnica orçamentária vinculada ao planejamento econômico e social que surgiu como uma necessidade de levar à prática, com programas anuais, os planos governamentais de desenvolvimento a longo prazo”.

7.3.4 Orçamento de base zero ou por estratégia

Corresponde a uma técnica de elaboração do orçamento-programa, na qual o gestor deverá justificar anualmente, durante a elaboração da proposta orçamentária, os recursos solicitados, sem utilizar o ano anterior como base de elaboração do orçamento.

8 PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS

Durante a formação do conceito do orçamento, suas características e objetivos no decorrer dos anos, foram estabelecidas várias premissas e linhas norteadoras para servir de base para a proposta de lei orçamentária, entre as mais conhecidas pode-se citar: os princípios da unidade, universalidade e anualidade.

No entanto, existem outros princípios consagrados pela Constituição Federal e pela tradição que são: Princípios da Legalidade, do Orçamento Bruto, da Programação, do Equilíbrio, Participativo, da Exclusividade, da Especificação, da Publicidade, da Clareza, da Uniformidade, da Não-afetação das Receitas, da Legalidade da Tributação.

8.1 Princípio da Unidade

Este princípio dispõe que existe uma única lei orçamentária para cada ente federado. Sendo que cada lei orçamentária anual é composta pelo Orçamento Fiscal, Orçamento da Seguridade Social e Orçamento de Investimento das Estatais contemplando todas as unidades e órgãos públicos vinculados.

8.2 Princípio da Universalidade

Segundo princípio da Universalidade, o orçamento deve conter todas as receitas e despesas do Estado pelos seus valores totais ou brutos.

8.3 Princípio da Anualidade

Compreende uma das características fundamentais do orçamento público, o qual deve ter periodicidade anual, conforme prevê artigo 2º da Lei 4.320/64.

8.4 Princípio da Legalidade

Princípio previsto no artigo 5º da Constituição Federal, o qual dispõe que "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei".

Por isso, o orçamento público para ser legal, deve estar previsto e autorizado por lei, conforme artigo 166, da Constituição Federal, que dispõe que: "Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum."

8.5 Princípio do Orçamento Bruto

De acordo com o artigo 6º da Lei 4.320/64, todas as receitas e despesas devem constar na lei orçamentária anual pelos seus valores totais, sendo proibido deduções.

Este princípio possui o mesmo objetivo do princípio da universalidade, que é proibir o lançamento dos recursos pelos seus valores líquidos ou dos saldos, resultado do confronto entre as despesas e receitas.

8.6 Princípio da Programação

Este princípio está relacionado com a atual necessidade de se especificar os gastos através de programas de trabalho, cujo intuito é identificar os objetivos e as metas da Administração pública.

Este princípio está relacionado diretamente com a nova instrução do governo em trabalhar por meio do planejamento de suas atividades, através do orçamento-programa.

8.7 Princípio do Equilíbrio

Entende-se como princípio do Equilíbrio, a exigência de que para cada exercício financeiro, o total de despesas não deve ultrapassar o total de receitas previstas.

8.8 Princípio Participativo

Previsto no artigo 44 da Lei nº. 10.257/2001, corresponde a um instrumento o qual possibilita a gestão orçamentária participativa, no âmbito municipal; através de debates, audiência e consultas públicas da proposta do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei de Orçamento anual, antes de ser aprovado pela Câmara Municipal.

8.9 Princípio da Exclusividade

Este princípio, de acordo com o artigo 168, § 8º, da Constituição Federal, dispõe que a lei orçamentária não conterà matéria estranha à previsão de receita e fixação de despesa, excetuando a autorização para a abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito.

8.10 Princípio da Especificação

Conhecido também como princípio da Especialização ou discriminação, dispõe que as receitas e despesas no orçamento devem ser demonstradas no orçamento discriminadamente, de forma que se possa identificar suas origens e aplicações.

Este princípio possibilita identificar a destinação dos recursos proporcionando um controle por parte da administração pública, facilitando ainda, um melhor entendimento do orçamento a cerca dos objetivos e metas pretendidos. Além disso, impossibilita o lançamento de dotações globais não especificadas no orçamento, conforme prevê no artigo 5º da Lei 4.320/64.

8.11 Princípio da Publicidade

Previsto no artigo 37, da Constituição Federal, consiste na necessidade do orçamento público ser publicado nos principais veículos de comunicação, a fim de que não só os representantes do povo tenham conhecimento da proposta orçamentária, mas também o próprio povo.

8.12 Princípio da Clareza

O princípio da Clareza, ou da Objetividade, dispõe que o orçamento público deve ser expresso de forma clara e objetiva que facilite o entendimento não só das pessoas que o utiliza diretamente, mas também de pessoas que tenham interesse em utilizá-lo.

8.13 Princípio da Uniformidade

Também conhecido como princípio da Consistência, dispõe que o orçamento deve manter a padronização ou uniformização dos seus dados, a fim de que os usuários possam fazer comparações entre os orçamentos públicos de diferentes mandatos.

8.14 Princípio da Não-Vinculação ou Não-afetação das Receitas

Este princípio está previsto no artigo 167, IV, da Constituição Federal, e dispõe que a receita não pode ser reservada ou comprometida para atender a determinados gastos. Isto não poderá haver vinculações na receita a determinados gastos.

8.15 Princípio da Legalidade da Tributação

Este princípio dispõe sobre as limitações do poder do Estado em tributar, em conformidade aos princípios da legalidade e da anterioridade tributária.

9 CICLO ORÇAMENTÁRIO

O ciclo orçamentário, também destacado como planejamento orçamentário, corresponde ao processo com intuito de atender aos fins do Estado, a partir de ações governamentais integradas entre o planejamento estratégico e a organização financeira estatal. Estas ações governamentais envolvem os processos: planejamento, aprovação do orçamento, execução do orçamento e controle.

Sendo que estes processos estão representados pelas leis orçamentárias previstas constitucionalmente, que são: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual, que corresponde ao orçamento público propriamente dito. Estas leis regulam toda a atividade do orçamento público dos entes federados e, embora cada uma represente uma etapa diferente do processo orçamentário, existe uma integração entre estas leis, proporcionando que as ações, objetivos e metas do planejamento sejam absorvidos durante a elaboração da Lei Orçamentária Anual.

É importante destacar também, que o processo orçamentário é baseado pelo orçamento do tipo "Orçamento-programa", cujo Orçamento está vinculado ao planejamento estratégico através de ações, programas e projetos, que especificam seus objetivos e metas, propondo-se assim, a promover a manutenção do Estado e realização dos seus objetivos; reforçando, desta forma, o conceito de planejamento orçamentário.

9.1 Plano Plurianual

O Plano Plurianual, previsto no artigo 165, I, § 1º, da Constituição Federal, consiste em uma Lei o qual representa o planejamento estratégico do governo; contendo seus programas, projetos e ações previstas a realizar no decorrer de quatro anos de mandato.

O Plano Plurianual tem duração de quatro mandatos. Entretanto, é realizado no primeiro mandato do governo, sendo que apenas terão validade no governo que o elaborou no segundo, terceiro e quarto mandatos. E o último ano de vigência do plano será o primeiro do governo seguinte, isto com o intuito de garantir a continuidade das ações e programas previstos de um governo para outro.

O artigo 165, I, § 1º da CF dispõe: "a lei que instituir o Plano Plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada".

De acordo com Rinaldo Segundo: "certo é que o Plano Plurianual é modalidade de planejamento conjuntural criado para promover o desenvolvimento econômico, o equilíbrio entre as diversas regiões do País e a estabilidade econômica".

O objetivo do Plano Plurianual, em termos orçamentários, é a de estabelecerem objetivos e metas, organizados em ações e programas ordenados, a fim de possibilitar a correta alocação de recursos, a transparência dos recursos investidos, promovendo assim uma gestão eficiente; possibilitando ao governo o cumprimento de suas metas.

O poder Executivo deve enviar o PPA ao Congresso Nacional até o dia 31/08 do primeiro mandato, sendo devolvido, pelo poder Legislativo, para sanção do presidente da república até o encerramento da sessão legislativa, dia 22/12.

9.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias

Criada através do artigo 165, I, § 2º, da Constituição Federal, a Lei de Diretrizes Orçamentárias, é de competência do Chefe do Poder Executivo, e deve ser enviada por este ao Congresso Nacional até o dia 15/04 e devolvida para sanção do presidente até o dia 30/06 do primeiro mandato. Sendo utilizada no segundo

semestre para orientar a Lei Orçamentária Anual, que deve ser enviada para o Congresso Nacional até o dia 31/08.

A LDO tem como características o fato de abranger as metas e prioridades da administração, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente; bem como, orientar a elaboração da lei orçamentária anual que deve estar em harmonia com o Plano Plurianual; dispor sobre as alterações na legislação tributária; estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento e contemplam também assuntos relacionados à contratação, aumento salarial, mudanças e criação de cargos e funções para os servidores públicos.

Diante destas características, a Lei de Diretrizes Orçamentárias, estimula não apenas o planejamento da ação estatal, mas possibilita as discussões sobre as prioridades dos programas e projetos do governo, baseado no Plano Plurianual; comprovando assim, sua importante função como planejamento das finanças públicas.

Confirmando este conceito, cita-se Sérgio Jund que descreve o planejamento como:

O planejamento das ações governamentais caracteriza um processo contínuo, dinâmico e flexível de responsabilidade do governo, que traduz em termos financeiros, para determinado período, os planos e programas de trabalho no intuito de promover o bem-estar à coletividade.

9.3 Lei Orçamentária Anual

Instrumento legal, previsto no artigo 165, I, da Constituição Federal, que demonstra as despesas fixadas e receitas previstas em um período de um ano; através dos programas e projetos a serem desenvolvidos pelos órgãos estatais, de acordo com os objetivos e metas do Plano Plurianual e sob a orientação da Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Pode-se considerar a Lei Orçamentária Anual como o orçamento propriamente dito da Administração Pública, devendo este, de acordo com o artigo 165, I, § 5º da CF, conter:

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

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

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

A Lei Orçamentária Anual deve ser da competência do Poder Executivo, que deve enviá-la ao Congresso Nacional até o dia 31/08, sendo devolvida para sanção presidencial até 22/12.

10 CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Para realização de suas funções em pleno acordo com os princípios que são impostos pelo ordenamento jurídico, a Administração pública se sujeita a controles exercidos não apenas pelo próprio Poder Executivo, mas também, pelos Poderes Legislativo e Judiciário, quando exercem função tipicamente administrativa.

Estes controles têm como intuito verificar a eficiência e eficácia dos serviços administrativos, e como estes serviços públicos são executados de modo a atender o interesse público, e assim, orientar a correção de falhas que possam existir; garantindo, a eficiência na gestão pública brasileira e pelo equilíbrio fiscal nas contas públicas.

Segundo Di Pietro, o objetivo do controle da Administração pública consiste, basicamente, no poder de fiscalização e correção que os poderes Executivos, Legislativo e Judiciário exercem sobre a mesma, com o único intuito de que esta atue de acordo com as proposições básicas que condicionam sua estrutura, garantindo assim, a legitimidade, eficiência e lisura na aplicação dos recursos públicos.

No entanto, esta necessidade de controle, outrora já observada pelos administradores dos órgãos públicos, foi legalmente viabilizada e exigida com o surgimento da Lei de Nº. 4.320 de 1964, através dos artigos 75 a 82. Sendo que a Lei nº. 4.320/64 estabeleceu ainda, que o controle da execução orçamentária e financeira da União, Estados, Municípios e Distrito Federal deverão ser exercidos pelos Poderes Legislativo e Executivo, mediante controles internos e externos, respectivamente. Entendimento este, que foi reafirmado pelos artigos de nºs 70 a 74, da Constituição Federal de 1988.

10.1 Sistemas de Controle Interno e Externo

Apesar das diversas modalidades de controles, no âmbito da Administração Pública destacam-se dois tipos de controles que são executados: o interno e o externo, conforme prevêm os artigos 75 a 82, da Lei 4.320 de 1964, que estabeleceu que o controle da execução orçamentária e financeira será exercido pelo controle interno e externo que compreenderá a legalidade, fidelidade funcional e o cumprimento de metas.

10.1.1 Controle externo

O controle externo é exercido pela União através do Congresso Nacional (Poder Legislativo), auxiliado pelo Tribunal de Contas da União, nos Estados pelas Assembléias Legislativas, com o auxílio dos respectivos Tribunais de Contas Estaduais; e nos Municípios, pelas Câmaras Municipais de Vereadores auxiliadas pelo Tribunal de Contas dos Municípios, outro órgão equivalente, instituído pelo legislativo municipal, conforme prevê artigo 71 da Constituição Federal.

10.1.1.1 conceito

O controle externo corresponde à fiscalização e a correção exercida por órgãos alheios ao Poder Executivo, podendo ser órgãos do Poder Legislativo ou mesmo do Poder Judiciário. Neste caso é exercido o controle em apreciação de atos, processos e contratos administrativos e, ou mesmo, por omissão da administração, assegurando a incolumidade do princípio da legalidade que orienta a atuação dos poderes públicos.

Quanto ao controle externo, exercido pelo Poder Legislativo, desdobra-se em duas vertentes: o controle político, realizado pelas Casas Legislativas, e o controle técnico, que abrange a fiscalização contábil, financeira e orçamentária, exercido com auxílio do Tribunal de Contas da União.

É importante ressaltar que um dos aspectos de maior relevância do controle externo na administração financeira e orçamentária do Legislativo deriva do

fato de ser este o poder autorizador das despesas públicas, por meio da aprovação da Lei Orçamentária..

10.1.1.2 objetivo

Quanto a sua finalidade, o controle externo tem como intuito verificar a probidade da Administração, a correta aplicação do erário público e o cumprimento da Lei Orçamentária, tentando garantir, desta forma, o cumprimento das metas e objetivos do governo.

10.1.2 Controle interno

O controle interno está previsto no artigo 76, da Lei 4.320/64 e na Constituição Federativa, artigo 74 e seus incisos e parágrafos, nos quais impõe que o sistema de controle deve funcionar de forma integrada, embora cada Poder organize e mantenha o seu próprio controle interno. Este sistema deverá ser coordenado pelo Poder Executivo que, ao final de cada exercício, preparará a prestação de contas.

O controle interno deverá ser exercido pelos Poderes de forma integrada e, seguindo o que prevê o artigo 74 da Constituição federal que tem por objetivos:

- Avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- Comprovar a legalidade e avaliar os resultados quanto à eficácia e eficiência de gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração pública, conforme a esfera governamental, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- Exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias e demais direitos e haveres da entidade governamental; e
- Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

10.1.2.1 conceito

O controle interno, também denominado por alguns doutrinadores como controle administrativo corresponde, segundo Projeto de Lei 135/96, artigo 159, a:

O controle interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotados pela administração governamental para salvaguardar seus ativos, desenvolver a eficiência nas operações, estimular o cumprimento das políticas administrativas prescritas e verificar a exatidão e a fidelidade dos dados contábeis e a exação no cumprimento da lei.

No entanto, além de salvaguardar os bens e recursos públicos, o controle interno deve avaliar e promover a eficiência operacional, ou seja, garantir que os recursos sejam empregados eficientemente nas operações cotidianas, como forma de se obter a economicidade, conforme previsto no artigo 70 da Constituição Federal.

Fato este que propiciará a Administração Pública a possibilidade de anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial, conforme prevêem a súmula nº. 473 do Supremo Tribunal Federal.

10.1.2.2 objetivo

O controle interno constitui-se em um recurso de fundamental importância no plano de organização de qualquer entidade pública, principalmente para o seu administrador, visto que este é o principal responsável pela organização do sistema de controle interno e o seu eficiente funcionamento.

O administrador tem como responsabilidades, primeiramente, gerir o patrimônio e os recursos a ele confiados com proficiência, sem desperdícios e desvios; e em segundo lugar, prover as condições para demonstrar a prática da boa administração e permitir a verificação, por parte dos órgãos de controle externo, de que agiu com correção e competência.

Para isto é necessário que haja um bom controle interno, devendo este estar de acordo com a realização dos objetivos da própria Administração pública, que constituem a razão de sua existência.

Sendo assim, considerando os objetivos da Administração pública, as principais funções do controle interno são:

- Organização Administrativa, Jurídica e Técnica;
- Fornecer e controlar informações sobre planejamento, Orçamento, Contabilidade, Estatística e Informatização;
- Controle de Recursos Humanos;
- Auto-Avaliação.

É importante ressaltar que a adequada organização e utilização do sistema de controle interno no âmbito da administração pública e a preservação do seu funcionamento eficiente resultarão, por certo, em êxitos quanto à eficácia, eficiência e economicidade dos atos de gestão, ao mesmo tempo, que servirão para prevenir a ocorrência de irregularidades, desvios e perdas

Por fim, segundo Adilson Duarte da Costa:

(...) O Órgão de Controle Interno dentro da Administração Pública tem por cumprir, distintamente dos demais setores, o aprofundamento do exame, da avaliação, da adequação, da eficiência e da eficácia dessa organização. O Órgão de Controle Interno procura aprofundar e avaliar os resultados dos sistemas de controle, dos registros, das análises e informações, além dos desempenhos das áreas relacionadas com os planos, metas e programas de governo e da organização.

11 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por fim, pode-se concluir que com o aumento da demanda social, que exige serviços públicos de qualidade, de forma rápida e eficiente, atrelado a isto a necessidade de manter a estabilidade econômica e solucionar problema do déficit fiscal; surgiu a importância do orçamento público como um instrumento integrado a um Planejamento estratégico ao controle das atividades estatais; tornando-se importante ferramenta no processo da atividade estatal.

O orçamento público é um instrumento de planejamento das ações governamentais, no qual constam as receitas previstas e as despesas fixadas, demonstrando a sua efetiva aplicação através das ações previstas nos programas e projetos de cada órgão. E, além das previsões dos recursos, o orçamento público possibilita o estabelecimento de limites de dispêndios, o acompanhamento e controle das despesas, proporcionando ações de redução dos gastos, além disso, proporciona avaliar a eficácia e a efetividade dos objetivos e metas previstos pelo setor público.

Portanto, atualmente, não há como não considerar o orçamento como o instrumento de controle e gestão das ações governamentais, visto que o orçamento público representa as ações governamentais, objetivos e metas estratégicas do governo (previsto no Plano Plurianual), sendo estas atividades estatais controladas pelos poderes Executivo e Legislativo, a fim de avaliar a eficiência e eficácia das suas ações e, se estas estão de pleno acordo com os princípios que são impostos pelo ordenamento jurídico.

REFERÊNCIAS

AGUIAR, Leonardo Sales. **Orçamento público e tribunais de contas à luz dos aspectos e conceitos gerais.** Disponível em: <http://www.escriptorioonline.com/webnews/noticia.php?id_noticia=3776&> Acessado em: 04 fev. 2008

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças.** 15. ed.rev. e atualizada por Djalma de Campos. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Contabilidade pública:** teoria, técnica de elaboração de balanços e questões. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006. 360 p.

FONTENELE, Alysson Maia. Orçamento Público no Brasil: Uma visão geral. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3738> Acessado em: 06 fev. 2008

HARADA, Kiyoshi, **Direito financeiro e tributário**, 11. Ed. São Paulo: Atlas, 2003.

JUND, Sérgio. **Administração, orçamento e contabilidade pública.** 2 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

KOHAMA, Hélio. **Balanços públicos**, 2.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

KOHAMA, Hélio. **Contabilidade pública:** teoria e prática. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

PIRES, Emerson. **Orçamento Público Brasileiro.** Disponível em: <http://www.politic.com.br/cols_view.php?id=47> Acessado em: 20 fev. 2008

PIRES, João B. Fortes S. Contabilidade pública – teoria e prática. 3. ed. Brasília: Franco & Fortes, 1996.

PREFEITURA DE SANTOS. **Orçamento Público: Conceitos e Características.** Disponível em: <<http://www.santos.sp.gov.Br/download/orcpublico2007.pdf>> Acessado em: 18 ago. 2007.

SEGUNDO, Rinaldo. **Breves considerações sobre o Orçamento Público.** Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=4505>> Acessado em: 06 fev. 2008.

SILVA JÚNIOR, João Gomes da. **Orçamento Público: Conceito e Espécies.**
Disponível em:
<http://www.vemconcursos.com/opiniaao/index.phtml?page_sub=5&page_id=1464>
Acessado em: 29 Ago. 2007.