



FANESE – Faculdade de Administrações e Negócios de Sergipe

Núcleo de Pós-Graduação e Extensão – NPGE

AUDITORIA GOVERNAMENTAL E CONTABILIDADE PÚBLICA

ROSÂNGELA MORAIS DE ALMEIDA MESQUITA BOAVENTURA

**EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA: A IMPORTÂNCIA
DAS DESPESAS PÚBLICAS**

Aracaju/SE
2016

ROSÂNGELA MORAIS DE ALMEIDA MESQUITA BOAVENTURA

**EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA: A IMPORTÂNCIA
DAS DESPESAS PÚBLICAS**

Artigo apresentado para conclusão do Curso de Pós-graduação em Auditoria Governamental e Contabilidade Pública da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE.

Avaliador: Prof^a. Esp. Josefa Vanuza de Santana

Aracaju/SE
2016

EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA: A IMPORTÂNCIA DAS DESPESAS PÚBLICAS

Rosângela Moraes de Almeida Mesquita Boaventura¹

Resumo: O Estado possui importantes dispositivos constitucionais para a gestão do orçamento público, tais como o Plano Plurianual - PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e a Lei Orçamentária Anual – LOA. Nesse arranjo institucional orçamentário brasileiro, surgiu outra lei referente a essa matéria: a Lei Complementar nº. 101, de 04 de maio de 2000, denominada de Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Assim, servem de orientação para os gestores públicos quanto ao equilíbrio entre receita e despesa pública, além de possibilitar que o cidadão fique conhecendo quais os objetivos e metas do governo, e de que maneira os tributos arrecadados amparam essas conquistas. Com isso, pode-se saber como o dinheiro está sendo aplicado em prol do benefício da população. Entretanto, o contexto atual do Brasil, nota-se um grande descaso com a gestão financeira, ocasionando gastos desnecessários com o dinheiro público que muitas das vezes não chega ao seu verdadeiro destino. Por esse motivo, deve haver uma maior atenção para a despesa pública, e não para a receita. Importante frisar que a previsão das despesas do governo precisa respeitar a uma prioridade de ações, isto é, deve diagnosticar, discutir e selecionar as principais necessidades, de modo a assegurar o dinheiro para as despesas mais relevantes para o bem da nação. Como é um assunto de grande relevância para a sociedade, o presente trabalho tem como objetivo possibilitar um debate acerca da execução orçamentária e financeira, dando ênfase às despesas públicas. Para elaboração do presente trabalho, utilizou-se como metodologia a pesquisa bibliográfica com contribuições de renomados estudiosos a respeito do assunto, tais como Debus (2007), Paludo (2012), Albuquerque et al (2013), Carvalho (2007), Pascoal (2015), além de embasamento na legislação relacionada ao assunto em tela.

Palavras-chave: Execução. Despesa. Orçamento.

¹ Graduada em Ciências Contábeis e Pós-graduanda no curso de Pós-graduação em Auditoria Governamental e Contabilidade Pública pela Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE. Email: rosangela.boaventura@aracaju.se.gov.br

Abstract: The State has important constitutional provisions for the management of the public budget, such as the Plurianual Plan - PPA, the Budgetary Guidelines Law - LDO and the Annual Budgetary Law - LOA. In this Brazilian budgetary institutional arrangement, another law was introduced regarding this matter: Complementary Law no. 101, dated May 4, 2000, known as the Fiscal Responsibility Law (LRF). Thus, they serve as a guide for public managers on the balance between revenue and public spending, as well as enabling the citizen to know what the goals and objectives of the government, and how the taxes collected support these achievements. With this, one can know how the money is being applied for the benefit of the population. However, the current context of Brazil shows a great disregard for financial management, causing unnecessary expenses with public money that often does not reach its true destination. For this reason, more attention should be paid to public spending, not to revenue. It is important to emphasize that government expenditure forecasting must respect a priority of actions, that is, it must diagnose, discuss and select the main needs in order to secure money for the most relevant expenditures for the good of the nation. As it is a matter of great relevance for society, the present work aims to enable a debate about budgetary and financial execution, with emphasis on public expenditures. In order to elaborate the present work, the bibliographical research with contributions of renowned scholars on the subject, such as Debus (2007), Paludo (2012), Albuquerque et al (2013), Carvalho (2007), Pascoal (2015), as well as on the basis of legislation related to the subject matter.

Keywords: Execution. Expense. Budget.

1 INTRODUÇÃO

O Estado através de sua atividade financeira busca satisfazer as necessidades da coletividade. Para tal, precisa gerenciar a criação e obtenção de recursos, com isso, despendendo-os para cumprir com as obrigações assumidas.

Inserido nesse contexto, importante destacar um instrumento da gestão de recursos públicos: o orçamento público. Este por meio de seus mecanismos constitucionais Plano Plurianual - PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e Lei Orçamentária Anual - LOA, além da Lei nº 101 de 04 e maio de 2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, formam um conjunto de prerrogativas que servem de orientação para os gestores públicos quanto ao equilíbrio entre receita e despesa pública.

Vale ressaltar que o orçamento público é considerando um instituto que tem ligação direta com “planejamento”, previsão, ou seja, são previstas as receitas e fixadas as despesas para um determinado período. Dessa forma, pode-se afirmar que é uma “antecipação fictícia” dos créditos e débitos a cargo do agente político em um preciso período de tempo.

Por conseguinte, remete-se a importância da eficiência e eficácia da gestão pública na execução orçamentária e financeira, vez que o Estado é um condutor do desenvolvimento social que influencia de imediato a sociedade como um todo, prestando serviços que supram as necessidades coletivas de maneira eficiente e eficaz.

Entretanto, cabe observar que no cenário brasileiro, a má gestão financeira ocasiona um desperdício de recursos financeiros. É notório que não adianta arrecadar mais recursos se, a forma de gastá-los, são mal aplicados e não chegam ao seu destino. Por essa razão, deve existir uma maior preocupação para a despesa pública, e não para a receita. Dessa maneira, o presente trabalho tem como intuito possibilitar um debate acerca da execução orçamentária e financeira, dando ênfase às despesas públicas.

Para atingir o objetivo proposto, utilizou-se como metodologia a pesquisa bibliográfica que “[...] abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, etc.,” (MARCONI & LAKATOS, 2010, p. 183).

Inicialmente, procurou-se apresentar, sucintamente, a respeito do orçamento público: surgimento, conceituações, princípios e instrumentos constitucionais – LOA, PPA e a LDO. Posteriormente, aborda-se sobre a importância das Despesas Públicas, procurando destacar aspectos relevantes para seu entendimento, a LRF, trazendo fatos recentes de grande repercussão no Brasil; e sobre a execução orçamentária e financeira. Por fim, no quarto tópico, explana as considerações relativas ao estudo realizado.

Fundamentam o trabalho contribuições de renomados estudiosos a respeito do assunto, tais como Debus (2007), Paludo (2012), Albuquerque et al (2013), Carvalho (2007), Pascoal (2015), além de embasamento na legislação relacionada ao assunto em tela.

Nesse sentido, o trabalho exposto busca fornecer informações, a partir de conhecimento estabelecido na literatura específica, a fim de se aglutinar as obras já existentes.

2 ORÇAMENTO PÚBLICO: ASPECTOS RELEVANTES

Primeiramente, vale lembrar que a atividade financeira do Estado compreende em obter, criar, gerir e despender recursos, visando o bem da coletividade. Logo, se faz necessário entender alguns mecanismos que envolvem o orçamento público. Considerado um recurso que tem como intuito atender as necessidades da sociedade, que por sua vez é a própria financiadora através das contribuições de todos os cidadãos.

2.1 Breve histórico, conceitos básicos e princípios orçamentários

Previamente, é inegável que “A origem dos orçamentos públicos está relacionada ao desenvolvimento da democracia, opondo-se ao Estado antigo, em que o monarca se considerava soberano e detentor do patrimônio originário da coletividade.” (PASCOAL, 2015, p.18)

De acordo com Debus (2007), a primeira lei orçamentária com existência concreta, no Brasil, surgiu no final de 1827. Com o tempo, houve uma significativa evolução, partindo-se da Constituição de 1891, a qual trouxe de forma paupérrima sobre a matéria de orçamento. Após alguns anos, com a promulgação da Carta

Magna de 1934, consolidou-se a institucionalização desse assunto no país. No decorrer dos anos, a matéria recebeu uma nova concepção de modelo, conforme se conhece nos dias atuais, instituído pela Constituição Federal de 1988.

De acordo com Giacomoni (2007, p. 45):

[...] em outubro de 1988, o País recebeu sua sétima Constituição. Desde as primeiras discussões, o tema orçamentário mereceu grande atenção dos constituintes, pois era visto como símbolo das prerrogativas parlamentares perdidas durante o período autoritário.

Assim, essa Lei Maior reorganizou a distribuição das competências no processo orçamentário, especificamente em seus arts. 165 a 169. Com isso, houve uma extensão da partição orçamentária no que se refere ao planejamento, anterior a sua elaboração, pois ficaram instituídos como ferramentas de planejamento governamental a Lei do Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei de Orçamento Anual.

Diante do que foi exposto, compreende-se que: “[...] a história da evolução do Orçamento Público está intimamente ligada à evolução das instituições democráticas, à ampliação da complexidade da economia e aos avanços dos conhecimentos, nas áreas de economia e de administração. (ALBUQUERQUE et al, 2013, p. 190)

Agora, faz-se necessário apresentar alguns conceitos acerca do tema com base na doutrina especializada. Segundo Paludo (2012, p. 6):

O Orçamento Público é um instrumento de viabilização do planejamento governamental e de realização das Políticas Públicas organizadas em programas, mediante a quantificação das metas e a alocação de recursos para as ações orçamentárias (projetos, atividades e operações especiais).

Nota-se o quanto é importante uma gestão financeira eficaz a fim de tornar concreta as Políticas Públicas que contribuem para sanar alguns anseios da sociedade. Nas palavras de Santos (2010, p. 18):

Em termos simples, o orçamento público reúne, de forma sistemática e organizada, todas as receitas estimadas para um determinado ano e o detalhamento das despesas que o governo espera executar. Na sua forma, portanto, ele é um documento contábil de receitas e despesas.

Para Teixeira (2014, p. 12): “o orçamento público consiste no ato de planejar a arrecadação e os gastos públicos para um período preestabelecido.”

Silva (2012, p.45) define orçamento público como “um plano de trabalho governamental expresso em termos monetários, que evidencia a política econômico-financeira do Governo e em cuja elaboração foram observados os princípios de unidade, universalidade, anualidade, especificação e outros”.

Pode-se afirmar que em síntese, o orçamento público é um instrumento de planejamento, execução e controle das Finanças Públicas. Com isso, percebe-se que para a gestão pública, o orçamento é relevante na medida em que se torna um mecanismo para a obtenção de ações que façam sentido para a coletividade, isto é, que atendam ao interesse público.

Diante de sua grande importância para o bem comum, encontra-se cercado por princípios que regulamentam sua elaboração. Previamente, ao tratar de princípios, Di Pietro (2015, p.70) afirma que “princípios de uma ciência são proposições básicas, fundamentais, típicas, que condicionam todas as estruturas subsequentes”.

Por isso, antes de tudo, os princípios estão definidos na Constituição Federal, além disso, seguem como parâmetro a Lei nº 4.320/1964, no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Nas palavras de Paludo (2012, p. 15): “Os princípios orçamentários são regras válidas para todo o processo orçamentário (elaboração, execução e controle/avaliação), que visam assegurar-lhe racionalidade, eficiência e transparência, [...]”.

Dentre os princípios orçamentários, convém destacar alguns, tais como: legalidade, unidade (totalidade), universalidade e periodicidade (anualidade). Seguem os comentários pertinentes a cada um.

O da legalidade dispõe que o orçamento “[...] tem de ser, necessariamente, objeto de uma lei, resultante de um processo legislativo completo: projeto preparado e submetido pelo Poder Executivo, ao Congresso Nacional, para apreciação e posterior devolução ao Poder Executivo, para sanção e publicação.” (ILVO, 2007, p. 86)

Cumprir observar que o Poder Executivo tem a iniciativa e o Legislativo a competência, podendo, inclusive, este último, alterar a proposta encaminhada, de acordo com o art. 166 da CF/1988.

Percebe-se que esse princípio tem o mesmo motivo do princípio da legalidade geral, tal qual a administração se subordina aos preceitos da lei.

Prosseguindo, o princípio da unidade, segundo Paludo (2012, p. 18, grifo do autor):

[...] o orçamento deve ser uno, ou seja, no âmbito de **cada esfera de Governo** (União, estados e municípios) deve existir apenas um só orçamento para um exercício financeiro. Cada esfera de Governo deve possuir apenas um orçamento, fundamentado em uma única política orçamentária e estruturado uniformemente.

Em Pascoal (2015, p. 28) encontra-se o seguinte esclarecimento:

[...] o princípio da unidade orçamentária também está consignado na Lei nº 4.320/1964, art. 2º. Classicamente, esse princípio reflete a necessidade de a Administração ter apenas um único orçamento. Se levarmos em conta apenas o conteúdo da LOA, é integrado pelo orçamento fiscal, de investimentos das estatais e da seguridade social, ainda se pode conceber esse princípio como a necessidade de o orçamento anual ser integrado pela “**totalidade**” dos suborçamentos, integrando um “**documento único**”.

Ao observar tais conceitos, remete-se a questão que esse princípio pode ser um dos mais violados no Brasil, já que na prática, criam-se orçamentos paralelos e extraordinários para o financiamento exclusivo de determinados gastos público.

Avançando, agora se trata do princípio da universalidade, o qual se acha consagrado pelos artigos 2º, 3º e 4º da Lei nº 4.320/1964, na Emenda Constitucional nº 01/1969 e também no § 5º do art. 165 da Carta Magna de 1988.

Art. 2º. A Lei de Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar obedecidos os princípios da unidade, universalidade e anualidade. Art. 3º- A Lei de Orçamento compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em Lei. Art. 4º- A Lei de Orçamento compreenderá todas as despesas próprias dos órgãos do governo e da administração centralizada, ou que por intermédio deles se devam realizar, [...]. (BRASIL, 1964)

Esse princípio na visão de Giacomoni (2008, p. 67):

[...] permite ao legislativo: a) conhecer a priori todas as receitas e despesas do Governo e dar prévia autorização para a respectiva arrecadação e realização; b) impedir ao Executivo a realização de qualquer operação de receita e despesa sem prévia autorização parlamentar; c) conhecer o exato volume global das despesas projetadas pelo Governo, a fim de autorizar a cobrança dos tributos estritamente necessários pelo Governo para atendê-las.

Denota-se o quanto esse preceito é indispensável para o controle parlamentar. Portanto, o orçamento, para ser universal, deve, de fato, englobar todas as receitas e todas as despesas, bem como nenhuma instituição governamental deve ficar apartada do orçamento.

Dando continuidade, o princípio da periodicidade ou anualidade, segundo Paludo (2012, p. 15), “[...] apregoa que as estimativas de receitas e despesas devem referir-se um período limitado de tempo, em geral, um ano ou chamado “exercício financeiro”, que corresponde ao período de vigência do orçamento”

Importante frisar que a vigência é de um ano, coincidindo com o ano civil, isto é, ele começa a ser executado em 1º de janeiro e é, impreterivelmente, encerrado em 31 de dezembro.

É perceptível um reconhecimento gradativo da importância dos princípios orçamentários, por parte dos legisladores, os quais se preocupam com o aprimoramento das ferramentas de comando sobre a gestão orçamentária.

2.2 Instrumentos Constitucionais: PPA, LDO e LOA

Nos termos da lei maior, o sistema orçamentário é constituído de leis orçamentárias, dos órgãos envolvidos nesse processo e das normas que orientam a preparação e execução dessas leis, quais sejam:

- ✓ Plano Plurianual (PPA);
- ✓ Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO);
- ✓ Lei Orçamentária Anual (LOA).

Em seguida, será explanado sobre a atribuição e o conteúdo de cada uma dessas leis, bem como a conexão que se estabelece entre elas, segundo definido pela Constituição de 1988.

O Plano Plurianual – PPA é uma lei orçamentária que delimita as atuações de governo para um período igual ao do mandato presidencial, no contexto atual do país é quatro anos. Assim, contém os programas de trabalho a serem executados pelos gestores públicos ao longo desse período.

No dizer de Paludo (2012, p.77):

O Plano Plurianual – PPA é o instrumento legal de planejamento de maior alcance no estabelecimento das prioridades e no direcionamento das ações do Governo. Ele traduz, ao mesmo tempo, o compromisso com os objetivos e a visão de futuro, assim como a previsão de alocação dos recursos orçamentários nas funções de Estado e nos programas de Governo.

Previsto na C.F. de 1988, o PPA, nos termos do §1º do art. 165, “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.”

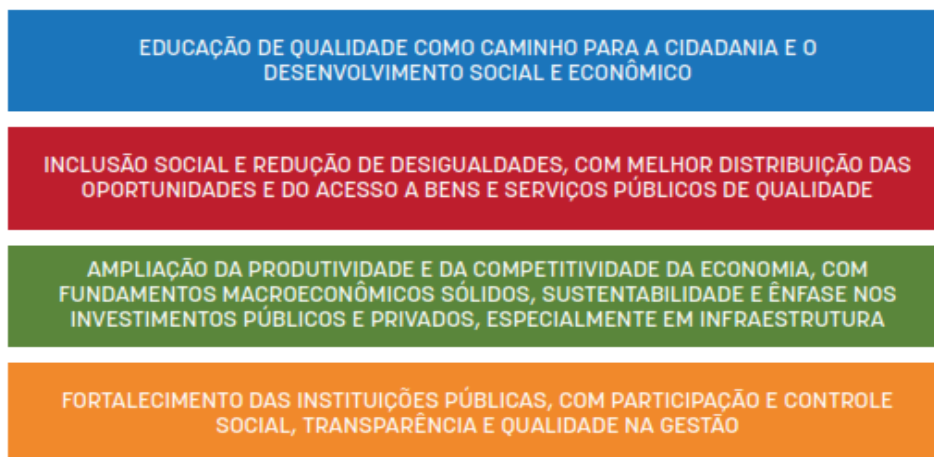
Cabe detalhar esse conceito, no tocante ao termo regionalização que se refere no estabelecimento de diretrizes, objetivos e metas o critério utilizado é a regionalização, a qual não é por estado nem por município, mas pelo critério populacional.

Outro aspecto é com relação às diretrizes que “[...] são ‘linhas norteadoras’ que definem os rumos a serem seguidos; são critérios de ação e de decisão que disciplinam e orientam os diversos aspectos envolvidos no planejamento.” (PALUDO, 2012, p. 78)

Convém diferenciar metas e objetivos, estes são o resultado que se espera obter com a concretização das ações governamentais, sempre visando o bem estar da coletividade. Dentre os vários objetivos do PPA 2016-2019, instituído por meio da Lei nº 13.249, de 13 de janeiro de 2016, pode-se citar: “Promover políticas e ações colaborativas de ciência, tecnologia e inovação para a inclusão social.” (p. 21, Anexo I - Programas Temáticos).

Enquanto as metas são divisões dos objetivos que por intermédio da quantificação física ou financeira das propostas permitem mensurar e avaliar o nível de alcance daqueles, por exemplo, “Apoiar 360 projetos que contribuam para a melhoria da educação científica e para a popularização e difusão da ciência, tecnologia e inovação no país, distribuídos em todos os estados e no Distrito Federal.” (Ibidem).

Importante destacar que o PPA 2016-2019 reforça o compromisso pela promoção do desenvolvimento econômico e social, com redução da desigualdade e criação de amplas oportunidades, revelado em quatro eixos estratégicos.



Quadro 1: Eixos estratégicos do PPA 2016-2019

Fonte: BRASIL, 2015, p. 26.

Destarte, “O PPA orienta as demais leis orçamentárias, na medida em que servirá de guia e de parâmetros para a elaboração da LDO, da LOA e dos demais planos e programas nacionais, regionais e setoriais.” (PASCOAL, 2015, p. 45). Entende-se o plano Plurianual como um planejamento do que se fazer com o dinheiro público.

Cabe aqui dizer que a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO tem como finalidade original determinada pela C.F., art. 164, §2:

A Lei de Diretrizes Orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da Lei Orçamentária Anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. (BRASIL, 1998).

Registre-se que de acordo com o art. 57, §2º, da Carta Magna, a LDO deve estar aprovada até o dia 17 de julho, caso isso não ocorra, “A sessão legislativa não será interrompida sem a aprovação do projeto de lei de diretrizes orçamentárias”, isto é, essa sessão prorrogar-se-á automaticamente até a aprovação da referida lei.

A propósito, apesar de definida como Lei de Diretrizes Orçamentárias, a LDO não estabelece diretrizes, quem as define é o PPA.

Assinale-se, ainda, que:

A LDO também se materializa numa lei ordinária de iniciativa privativa do chefe do Poder Executivo. É um instrumento de planejamento e o “elo” entre

o PPA e a LOA. Ela antecipa e orienta a direção e o sentido dos gastos públicos, bem como os parâmetros que devem nortear a elaboração do Projeto de Lei Orçamentária para o exercício subsequente, além, é claro, de selecionar, dentre os programas do Plano Plurianual, quais terão prioridades na programação e execução do orçamento anual subsequente. (PALUDO, 2012, p. 69)

Em Pascoal (2015, p. 46, grifo do autor) enfatiza dizendo que essa lei “estabelece as metas e prioridades da Administração, incluindo as despesas de capital, para o exercício subsequente.”

Mister se faz ressaltar que além dessas atribuições constantes na Constituição que devem ser cumpridas pela LDO, a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, em seu art. 4º trouxe outras responsabilidades sobre outras matérias, as quais pode-se destacar algumas, tais como:

I - disporá também sobre:

a) equilíbrio entre receitas e despesas; [...]

e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos; [...]

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

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

I - avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior.

Por sua vez, para cumprir a função de levar para a LOA os objetivos e as metas determinadas no PPA, a LDO determina as metas e as prioridades do governo para cada exercício e os preceitos a serem analisados na preparação e na execução do orçamento anual. Em fim, aprovada a LDO, o processo orçamentário volta-se, então, para a elaboração da LOA.

A par disso, observa-se que a LOA precisa ser preparada de maneira compatível com o PPA e a LDO. Em primeiro plano, a Carta Magna, em seu art. 165 disciplina que o Orçamento Anual será composto de:

§ 5º - A lei orçamentária anual compreenderá:

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

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

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

Paludo (2012, p. 49) considera que:

A LOA – Lei Orçamentária Anual é o produto final do processo orçamentário coordenador pela SOF. Ela abrange apenas o exercício financeiro a que se refere e é o documento legal que contém a previsão de receitas e despesas a serem realizadas no exercício financeiro. [...] Ela prevê os recursos a serem arrecadados e fixa as despesas a serem realizadas pelo Governo federal, referentes aos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário.

A LOA constitui uma respeitável ferramenta de administração orçamentária e financeira da Administração Pública, vez que tem como principal propósito gerir o equilíbrio entre receitas e despesas públicas. A propósito, o orçamento de 2016 foi instituído pela Lei nº 13.255, de 14 de janeiro de 2016.

Convém esclarecer o papel da SOF – Secretaria de Orçamento Federal, a qual tem a incumbência de coordenar a elaboração da proposta orçamentária para o ano subsequente, em conjunto com os ministérios e os órgãos orçamentários dos Poderes Legislativo, Judiciário e do Ministério Público da União.

Cumprе enfatizar que o projeto de lei orçamentária da União será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até a conclusão da sessão legislativa.

O Presidente da República deve encaminhar a proposta orçamentária para o ano seguinte ao Congresso Nacional até o dia 31 de agosto de cada ano. Ao Congresso, cabe a tarefa de discutir e votar o orçamento até o dia 22 de dezembro de cada ano. (BRASIL, 2016. p. 5)

A saber, dentre as legislações básicas referentes a LOA, tal como a Constituição Federal, também fazem parte a lei nº 4.320/1964, as portarias da SOF, STN e a LRF. Por meio desta última lei citada, em seu art. 5º, houve uma contribuição sobre a LOA, que prevê que esta deverá estar alinhada com o PPA e com a LDO, e:

I - conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o §1 do art. 4º;

II - será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;
 III - conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao: b) atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

Torna-se essencial destacar que a LOA é uma autorização de gastos, contudo não é uma obrigação de gastar. Por essa razão, o orçamento é mencionado como sendo *autorizativo*, não *impositivo*. Essa lei, uma vez aprovada, deve ser o que servirá como orientação para o desempenho dos gestores públicos.

Nas palavras de Bezerra e Wanderley (2012, p. 9):

Como componentes básicos do planejamento governamental, foram instituídos o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual. Enquanto o PPA atua no plano estratégico, ou seja, refere-se ao conjunto de realizações que o governo pretende executar durante todo o seu período administrativo, a LDO e a LOA atuam no plano operacional, determinando as diretrizes e interações necessárias à maximização dos resultados do período.

Constata-se que esses 3 (três) grandes instrumentos do processo orçamentário evidenciam que é um procedimento de ações bem planejadas e coordenadas com a finalidade de atingir metas específicas, sobretudo, procurando suprir as necessidades coletivas detectadas pelos representantes do povo.

Destarte, Silva (2004, p.26) considera que “o orçamento está intimamente ligado ao desenvolvimento dos princípios democráticos, à idéia da soberania popular e, por conseguinte, ao triunfo dos sistemas representativos do Governo”.

3 DESPESA PÚBLICA

Interessante evidenciar que é com a execução das despesas públicas que programas e ações de Governo são concretizados e as necessidades da população são concedidas. A respeito, cabe citar as considerações de Paludo (2012, p. 161) o qual diz que:

[...] a atividade financeira é exercida pelo Estado visando ao bem comum da coletividade. [...] É aplicada no âmbito Federal, estadual e municipal, e

consiste em: obter recursos: receita pública; despesa pública; gerir e planejar a execução dos recursos: Orçamento Público; e criar crédito: financiamento público.

Logo, entende-se a importância de uma eficaz gestão financeira para o Brasil avançar como nação. Por isso, a importância de respeitar todas as normas relativas ao orçamento público.

Vale esclarecer o que é despesa pública, para Albuquerque et al (2013, p. 285) é “o conjunto de dispêndios do Estado ou de outra pessoa de Direito Público, para o funcionamento dos serviços públicos.”

Do ponto de vista de Debus et al (2007, p. 45): “A despesa pública pode ser definida como o gasto do dinheiro público, por intermédio dos orçamentos. Pode-se dizer que a realização da despesa pública confunde-se com a execução orçamentária.”

Em Paludo (2012, p. 161, grifo do autor) encontra-se o seguinte esclarecimento:

Nenhuma despesa pública poderá ser realizada se não for autorizada pela LOA ou mediante créditos adicionais, **nenhum programa ou projeto** pode ser iniciado se não estiver incluído na LOA, e **nenhum investimento** que ultrapasse um exercício financeiro pode ser iniciado se não estiver contido no PPA – Plano Plurianual.

É importante assinalar que a despesa pública define-se como a aplicação de certa quantia em dinheiro por parte da autoridade pública para o alcance de um objetivo instituído em lei, ou seja, dos serviços públicos autorizados.

No dizer de Pascoal (2015, p. 69), a despesa pública “corresponde aos desembolsos efetuados pelo Estado para fazer face às suas diversas responsabilidades junto à sociedade.”

Em seguida, no que tange as principais classificações da despesa, pode-se afirmar que está dividida em dois grandes grupos: 1) orçamentária; 2) extraorçamentária. Assim, quanto ao primeiro item, segundo a lei nº 4.320/1964 estão classificadas nas seguintes categorias econômicas: despesas correntes e despesas de capital. De acordo com Pascoal (2015, p. 70, grifo do autor) são assim denominadas:

DESPESAS CORRENTES: são os gastos de natureza operacional que se destinam à manutenção e ao funcionamento dos serviços públicos, quer esses serviços sejam realizados pela administração Pública (o que é regra) ou transferidos para outras pessoas físicas ou jurídicas.

DESPESAS DE CAPITAL: são os gastos realizados pela Administração Pública em investimentos, inversões financeiras e transferências de capital.

Diante do que foi exposto, nota-se que existe todo um procedimento legal para a realização da despesa pública. A princípio, é preciso que estejam adequadamente autorizadas na LOA.

Ainda convém lembrar que na lei nº 4.320/1964, art. 58 em diante, institui outros preceitos pertinentes ao processamento da despesa. São os designados estágios da despesa: 1º empenho; 2º liquidação e o 3º pagamento. As regras pertinentes a cada uma dessas fases estão consignadas na referida lei:

Art. 58. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.

Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

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

Teixeira (2014, p. 29) afirma que o empenho “é o primeiro estágio da despesa e precede sua realização, estando restrito ao limite do crédito orçamentário.” Então, esse estágio é um compromisso por parte da Administração pública no sentido de pagar fornecedores contratados. Importante ressaltar que nenhum órgão pode realizar despesa sem prévio empenho.

Já a liquidação consiste na constatação do direito adquirido pelo credor, ou seja, é o reconhecimento de que os bens ou serviços contraídos foram entregues, de acordo com o contrato celebrado. Sendo assim, gera a obrigação da Administração Pública de efetuar o pagamento correspondente. Por último, “após o efetivo processamento (liquidação) da despesa, é feita a transferência para a conta do fornecedor.” (CARVALHO, 2007, p. 42)

Por conseguinte, a explanação supra desse breve panorama sobre despesa pública, tornou-se necessário para se compreender o que contextualiza tal procedimento, vez que no Brasil, diariamente, existe um grande desperdício de recursos públicos.

Para um aprofundamento dessa temática, faz-se relevante explanar a respeito da LRF, a qual se tornou um marco histórico na gestão orçamentária do país.

3.1 A LRF

O mundo vivia uma crise econômica e fiscal, com grandes nações endividadadas, entre elas o Brasil. Além disso, como agravante a irresponsabilidade de chefes do Poder Executivo e altos gestores públicos com gastos abusivos com pessoal e outro sem finalidade específica. Isso comprometia qualquer planejamento financeiro e como consequência impossibilitava uma gestão eficaz. Diante disso, era evidente que algo precisava ser feito.

Surgiu, então, o projeto de lei **inspirado**, principalmente, nos Estados Unidos da América, 1990 [...]; - que foi aprovado e sancionado como Lei Complementar nº 101/2000 – conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal. [...] Essa lei complementar **foi um divisor** na história das finanças públicas no Brasil e em termos de responsabilidades na gestão de recursos públicos, tornando-se uma espécie de código a orientar a conduta dos administradores públicos, impondo-lhes, de um lado, regras e limites e exigindo prestação de contas da utilização dos recursos públicos, e de outro, abrindo espaço para responsabilização e aplicação de sanções pessoais. (PALUDO, 2012, p. 287-288, grifo do autor)

Frise-se que antes da LRF não existia sanção concreta que impedisse a irresponsabilidade nos gastos. Após essa lei, houve um novo modelo de conduta aos administradores públicos, traçados pelos elementos: responsabilidade, transparência, eficiência e moralidade administrativa. Aplica-se a União, Estados, Municípios e Distrito Federal, estabelecendo normas gerais de finanças públicas.

A regra básica da LRF (art. 15), para todo e qualquer aumento de despesa pode ser assim traduzida: toda e qualquer despesa que não esteja acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro nos três primeiros exercícios de sua vigência, da sua adequação orçamentária e financeira com a LOA, o PPA e a LDO e, no caso de despesa obrigatória de caráter continuado, de suas medidas compensatórias, é considerada: **não autorizada, irregular e lesiva ao patrimônio público**. (DEBUS et al, 2007,p. 146, grifo do autor)

Denota-se que a LRF trouxe uma série de inovações com relação à LOA, a qual se transformou no principal instrumento de planejamento para uma administração orçamentária equilibrada.

Dessa forma, essa lei tem como principais objetivos: a responsabilidade na gestão fiscal, o equilíbrio entre receitas e despesas e a transparência fiscal. Paludo (2012, p. 304) declara que: “A LRF se preocupou mais em evitar a realização de despesas não autorizadas pelos orçamentos e não planejadas do que a criação de novas regras.”

Deve-se compreender que a LRF deu ênfase ao art. 165, §1º da CF/1988, tornando mais claro que a despesa deve estar adequada com a LOA e compatível com o PPA e a LRF. Contudo, nem todas as despesas necessitam cumprir as exigências dessa lei para serem realizadas.

Com relação à LRF, vale citar um recente caso de grande repercussão no Brasil, o caso da ex-presidente da república, Dilma Vana Rousseff. Em meados de agosto de 2015, houve uma denúncia contra ela que na época era a Presidente do país. Nessa petição, a acusava da prática de crime de responsabilidade, conforme as razões a seguir descritas.

[...] o Tribunal de Contas da União (TCU) assinalou flagrantes violações à Lei de Responsabilidade Fiscal, as quais ensejaram Representação Criminal à Procuradoria Geral da República, em petição elaborada pelo Eminent Jurista Miguel Reale Júnior. Essa *notitia criminis* demonstra que a Presidente, que sempre se apresentou como valorosa economista, pessoalmente responsável pelas finanças públicas, deixou de contabilizar empréstimos tomados de Instituições Financeiras públicas (Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil), contrariando, a um só tempo, a proibição de fazer referidos empréstimos e o dever de transparência quanto à situação financeira do país. Em suma, houve uma maquiagem deliberadamente orientada a passar para a nação (e também aos investidores internacionais) a sensação de que o Brasil estaria economicamente saudável e, portanto, teria condições de manter os programas em favor das classes mais vulneráveis. (PASCHOAL, BICUDO & REALE JUNIOR, 2015, p. 4)

Inferre-se que se a Presidente Dilma, na época, administrasse com probidade e respeitasse o orçamento, não precisaria fazer empréstimos vedados dos bancos públicos, nem gastos desenfreados, bem como maquiar as contas públicas. Então, a chefe da nação foi acusada de diversos crimes de responsabilidade previstos na Lei Maior, lei nº 1.079, de 1950 e na Lei de Responsabilidade Fiscal, pode-se destacar os seguintes artigos infringidos:

- Constituição Federal: art. 85, VI - a lei orçamentária; art. 167, V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;
- Lei nº 1.079, de 1950: art. 10, itens 4 e 6, respectivamente: Infringir, patentemente, e de qualquer modo, dispositivo da lei orçamentária e ordenar ou autorizar a abertura de crédito em desacordo com os limites estabelecidos pelo Senado Federal, sem fundamento na lei orçamentária ou na de crédito adicional ou com inobservância de prescrição legal; e art. 11, item 2 - abrir crédito sem fundamento em lei ou sem as formalidades legais;
- Lei Complementar nº 101, de 2000: art. 8º, parágrafo único: Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso; e 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.

Após essa Petição e a Defesa técnica da Denunciada, a Câmara dos Deputados analisou a admissibilidade da acusação, verificou sua consistência, se tem ela base em alegações e fundamentos plausíveis. Assim, a referida Casa elegeu como Relator o Exmº Deputado Jovair Arantes, o qual elaborou um parecer que concluiu pela autorização para a instauração, pelo Senado Federal, do processo por crime de responsabilidade fiscal.

No Senado, a comissão escolheu o Senador Antonio Anastasia como o relator do Parecer que concluiu pela admissibilidade da denúncia, com a consequente instauração do processo de *impeachment*. Por fim, foi decretada a perda do cargo de Presidente da República, em 31 de agosto de 2016.

Diante desse contexto, percebe-se que essas "maquiagens" nas contas do governo federal podem ser consideradas um dos fatores para a crise econômica que o país enfrenta atualmente. Então, compreende-se a grande importância que as finanças públicas tem para um país, influenciando positiva ou negativamente na vida do cidadão. Imperioso, lembrar que a LRF serve como um código que os gestores

públicos precisam ter como guia para orientar sua conduta a fim de tomar a melhor decisão em prol da coletividade.

3.2 Execução Orçamentária e Financeira

De início, torna-se necessário entender que a execução orçamentária e financeira ocorrem concomitantemente, isto é, tanto a execução orçamentária como a financeira estão atreladas uma a outra, conforme aduz Debus (2007, p. 160): "Havendo orçamento e não existindo o financeiro, não poderá ocorrer despesa. Por outro lado, pode haver recurso financeiro, mas não poderá gastá-lo, se não houver a disponibilidade de orçamentária."

Teixeira (2014, p. 26) define:

[...] execução orçamentária como sendo a utilização dos CRÉDITOS consignados no orçamento. A execução financeira, por outro lado, representa a utilização dos RECURSOS financeiros, visando atender à realização dos projetos e atividades atribuídos a cada unidade.

Como se observa há uma distinção entre as palavras CRÉDITOS e RECURSOS. Este é financeiro, logo, dinheiro ou saldo de disponibilidade bancária. Enquanto, aquele é orçamentário, dotação ou autorização de gastos ou sua descentralização.

Como bem nota Debus (2007, p. 160):

[...] execução orçamentária como sendo a utilização dos créditos consignados no Orçamento ou Lei Orçamentária Anual - LOA. Já a execução financeira, por sua vez, representa a utilização de recursos financeiros, visando atender à realização dos projetos e/ou atividades atribuídas às Unidades Orçamentárias pelo Orçamento.

Há que se considerar que esse processo orçamentário tem sua obrigatoriedade determinado na Carta Magna em seu art.165, o qual estabelece a obrigatoriedade do planejamento das ações de governo por meio do PPA, LDO e LOA.

Para facilitar o entendimento, cumpre ressaltar que:

Executar o Orçamento é, portanto, realizar as despesas públicas nele previstas e só essas, uma vez que, para que qualquer utilização de recursos públicos seja efetuada, a primeira condição é que esse gasto tenha sido legal e oficialmente previsto e autorizado pelo Congresso Nacional e que

sejam seguidos à risca os três estágios da execução das despesas previstos na Lei nº 4320/64: empenho, liquidação e pagamento. (DEBUS, 2007, p. 160)

Já a “execução financeira nada mais é do que o fluxo de recursos financeiros necessários à realização efetiva dos gastos dos recursos públicos para a realização dos programas de trabalho definidos.” (LOPES, 2012, p. 13-14)

Nesse processo existe um instrumento para Execução Orçamentário-Financeira: o SIAFI - Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal.

Essa ferramenta foi implantada em 1987 pela Secretaria do Tesouro Nacional com o objetivo de prestar ajuda ao Governo Federal que passava por problemas administrativos quanto a gestão dos recursos públicos. Vale destacar alguns dos seus principais objetivos:

- Permitir aos segmentos da sociedade obter a necessária transparência dos gastos públicos
- Permitir a programação e o acompanhamento físico-financeiro do orçamento, em nível analítico;
- Permitir o registro contábil dos balancetes dos Estados, dos Municípios e de suas entidades supervisionadas; e
- Permitir o controle da dívida interna e externa do Governo Federal, bem como a das transferências negociadas. (TEIXEIRA, 2014, p. 228)

De acordo com Paludo (2012, p, 269), “[...] o SIAFI passou a ser o principal instrumento utilizado para registro, acompanhamento e controle da execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil do Governo Federal.” Teixeira (2014, p. 12) completa afirmando que essa criação “[...] representa hoje um dos mais abrangentes instrumentos para o acompanhamento e controle da execução orçamentária financeira e patrimonial conhecidos no mundo.”

Que todo esse aparato possa contribuir no atendimento à sociedade que deve sobrepujar o interesse político. Para tal o orçamento, de modo geral, precisa ser um reflexo do planejamento eficaz, assim argumenta Santos (2010, p.9 e 15):

É importante reconhecermos que o orçamento público pode ser instrumento de boa ou de má gestão, dependendo da qualidade do planejamento que ele reflita. [...] ele reflete a qualidade do planejamento na Administração Pública e fornece os instrumentos para a implementação, o acompanhamento, o controle e a avaliação das ações do governo. (grifo nosso)

É de suma importância que se estabeleça, através de processo de planejamento e gestão financeira, o controle para que as receitas estejam, em valores e períodos, em simetria com as despesas. Caso contrário, o Poder Público não conseguirá cumprir suas obrigações e, como resultado, terá sua dívida aumentada, além de não conseguir cumprir com os propósitos estipulados para os programas e ações governamentais.

Oportuno mencionar a afirmação de Arantes (2016, p. 88):

As leis orçamentárias apresentam-se como instrumento do Estado moderno na conformação de sua gestão financeira e separação dos poderes constituídos. O poder decisório na matéria orçamentária encontra-se repartido, cabendo ao Legislativo autorizar despesas, e ao Executivo, sua execução. Essa divisão de poderes decorre de princípio fundamental da democracia (Constituição, art. 2º), necessária, em última instância, para proteger o cidadão. É grave seu descumprimento, na medida em que se colocam em risco princípios e valores constitucionais voltados à proteção do Estado Democrático de Direito.

Por fim, o Brasil precisa que seus gestores públicos possam exercer melhor seu papel, sobretudo, na elaboração responsável da execução orçamentária e financeira, refletindo positivamente em prol da sociedade.

CONCLUSÃO

Diante do que foi exposto, percebe-se a grande importância do orçamento público, o qual é um sistema que envolve o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), a Lei Orçamentária Anual (LOA) e a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Vale destacar o PPA que é considerado o parâmetro na elaboração da LDO e LOA e demais programas nacionais, regionais e setoriais. Simplesmente, é com esse mecanismo que se planeja o que fazer com o dinheiro público. Já a LRF é que determina que a gestão fiscal responsável presume-se uma ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e conserta desvios capazes de influenciar a estabilidade das contas públicas.

Percebe-se que o quadro institucional sob o qual se desenvolve a execução orçamentária e financeira no Brasil é complexo. A existência desse agrupamento de regras pertinentes ao Orçamento Público indica se as instituições orçamentárias estão estruturadas em referentes à execução orçamentária e financeira. Esta é um

fator fundamental para o controle e acompanhamento da despesa pública no Brasil, e tem papel essencial na ordenação e desempenho dos órgãos públicos em geral.

Nessa esteira, em termos de importância e aspectos legais, a despesa pública demanda mais interesse que a receita, vez que é na execução da despesa que as ações do Governo são concretizadas, com isso, as necessidades da população atendidas. Entretanto, quando ocorre a ineficiência na gestão dos gastos há um grande desperdício de recursos financeiros. Infelizmente, é o que mais se presencia no país através dos gestores públicos, em todas as esferas governamentais.

Convém ressaltar que o orçamento público é considerado um instrumento governamental na realização das Políticas Públicas. Estas são as responsáveis por proporcionar a concretização das ações direcionadas à coletividade, ou seja, visando o bem da sociedade. Deve-se entender que é com um planejamento bem elaborado que isso se materializa.

Compreende-se então que é preciso um maior conhecimento por parte da população sobre os mecanismos que constituem o orçamento público e Finanças públicas, assim podem cobrar mais dos gestores governamentais a trabalharem com o dinheiro público para o bem-estar dos cidadãos.

REFERÊNCIAS

ARANTES, Jovair. **Relatório da Câmara dos Deputados**. 2016.

ALBUQUERQUE, Claudiano; MEDEIROS, Marcio; FEIJÓ, Paulo H. **Gestão de Finanças pública**. 3ª ed. Brasília: editora Gestão Pública. 2013.

BEZERRA, Maria do Socorro Coelho. WANDERLEY, Claudio de Araújo. **Transparência na Execução Orçamentária e Financeira**: um modelo de investigação para *sites web* de municípios brasileiros. 2012. Disponível em: <<https://www.ufpe.br/ppgcontabeis/images/documentos/artsocorro.pdf>>. Acesso em: 20 ag. 2016.

BICUDO, Hélio Pereira. PASCHOAL, Janaina Conceição. REALE JUNIOR, Miguel. **Petição nº 1 de 2015**.

BRASIL. Ministério do Planejamento, orçamento e Gestão. **PPA 2016-2019 - MENSAGEM PRESIDENCIAL**. Brasília: 2015.

_____. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

_____. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000.

_____. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.

_____. Lei nº 13.249, de 13 de janeiro de 2016.

_____. Câmara dos Deputados. Cartilha: **entenda o orçamento. 2016**. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/entenda/cartilha/cartilha.pdf>>. Acesso em: 15 ago. 2016.

CARVALHO, José Carlos Oliveira de. **Orçamento Público**: Teoria e questões atuais comentadas. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

DEBUS, Ilvo. MORGADO, Jeferson Vaz. LIMA FILHO, Luiz Gonçalves. **Orçamento Público**. 5 ed.. Brasília: VESTCON, 2007.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 28. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 7.ed. SÃO PAULO: Atlas, 2010.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Orçamento Público e Administração Financeira e LRF**. 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier. 2012.

PASCOAL, Valdecir Fernandes. **Direito financeiro e controle externo**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense. São Paulo: MÉTODO, 2015.

SANTOS, Rita de Cássia. **Plano plurianual e orçamento público**. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração - UFSC: Brasília: CAPES: UAB, 2010.

SILVA, Lino Martins. **Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SILVA, José Afonso. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

TEIXEIRA, Alex Fabiane. **Gestão orçamentária e financeira: apostila**. Brasília: ENAP, 2014.