

DEPARTAMENTO PÚBLICO

IBERÊ COMIN NUNES

MONOGRAFIA SUBMETIDA À BANCA EXAMINADORA
DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS COMO
REQUISITO PARCIAL PARA A OBTENÇÃO DO
GRAU DE BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ

FORTALEZA - 1994

Esta monografia foi submetida como parte dos requisitos necessários a obtenção do Grau de Bachelar em Ciências Contábeis, outorgado pela Universidade Federal do Ceará.

A citação de qualquer trecho desta monografia é permitida, desde que seja feita de conformidade com as normas da ética científica.

Iberê Comin Nunes

MONOGRAFIA APROVADA EM

31/JUN/94 *com a nota 9,40*
(note a quatro dígitos)

Prof. Francisco Ferreira Neto
Orientador da Monografia

Prof. Pretextato Mello
Coord. da Disciplina

Professor Convidado à
Banca Examinadora

A Jesus Cristo,
meu mestre
maior. Ao Prof.
Neto, que me
orientou sobre-
maneira na fei-
tura deste tra-
balho.

SUMÁRIO

	Página
1. <u>INTRODUÇÃO</u>	01
2. <u>O PROCESSO DE PLANEJAMENTO</u>	02
2.1 - <u>O planejamento na esfera pública</u>	03
2.2 - <u>Plano</u>	04
2.3 - <u>Breve histórico</u>	05
3. <u>O ORÇAMENTO PÚBLICO</u>	07
3.1 - <u>Instrumentos normativos</u>	07
3.2 - <u>Definição de orçamento público</u>	09
3.3 - <u>Princípios orçamentários</u>	11
3.3.1 - <u>Princípios constitucionais</u>	11
3.3.2 - <u>Outros Princípios legais</u>	13
3.4 - <u>Ciclo orçamentário</u>	15
3.4.1 - <u>Elaboração</u>	16
3.4.2 - <u>Discussão e aprovação</u>	17
3.4.3 - <u>Execução</u>	19
3.4.4 - <u>Controle</u>	20
3.4.5 - <u>Avaliação</u>	21
4. <u>CONCEITOS BÁSICOS DE RECEITA E DESPESA PÚBLICAS</u>	23
4.1 - <u>Receita pública</u>	23
4.1.1 - <u>Estágios da receita pública</u>	25
4.2 - <u>Despesa pública</u>	26
4.2.1 - <u>Estágios da despesa pública</u>	27
5. <u>CONSIDERAÇÕES SOBRE A LEI FEDERAL No. 8.652 DE 29.04.1993</u>	29
5.1 - <u>A receita estimada</u>	29
5.2 - <u>A despesa fixada</u>	31
6. <u>METODOLOGIA</u>	35
7. <u>CONCLUSÃO</u>	37
8. <u>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</u>	38

LISTA DE TABELAS

TABELA	PÁGINA
1 - Desdobramento da Receita Total estimada no Orçamento da União para o exercício de 1993.....	30
2 - Desdobramento da Despesa Total fixada no Orçamento da União para o exercício de 1993.	32
3 - Participação da despesa fixada por órgãos do Poder Executivo em relação ao mesmo e à Despesa Total.....	33

RESUMO

O presente estudo se propõe a atingir alguns objetivos tendo, como premissa básica, mostrar o orçamento público como instrumento executor, eficaz e eficiente do planejamento da ação governamental.

Sob esta linha de análise, enfatiza-se o orçamento público buscando-se, primeiramente, dar uma visão do processo de planejamento que o origina. A seguir, propomo-nos a analisá-lo, mediante os instrumentos normativos que compõem o sistema orçamentário nacional, seu disciplinamento por meio de sua essência legal, através dos textos jurídicos, discorrendo-se pelas etapas das quais se propõe o orçamento público a percorrer, que, agrupadas, formam seu ciclo.

Por outro lado, dissertamos em nosso trabalho acerca de considerações breves e gerais sobre os elementos contábeis que formam estrutura orçamentária, quais sejam, a receita e a despesa públicas. Julgamos necessária esta abordagem para uma completa interpretação dos fins e prioridades a que se determina o orçamento público.

Também, perceber-se-á, ao longo da leitura desta monografia, a incorporação de alguns elementos históricos na análise. A isto procedemos porque tais elementos fornecem contornos importantes para um entendimento mais amplo na abordagem da questão.

Por fim, levantamos uma breve análise acerca da receita estimada e da despesa fixada no exercício financeiro da União de 1993.

1. INTRODUÇÃO

Tem-se verificado que, nos últimos tempos, o papel do Estado modificou-se no que diz respeito aos limites de sua atuação. Com a estrita incubência, outrora, de ater-se apenas às atividades essenciais de controle social, como a justiça e a segurança, as funções do governo receberam novas tarefas, como assim exigia a coletividade, notadamente após a Grande Depressão da década de trinta, passando para o plano estatal a indicação reguladora da atividade econômica, papel este que veio, por suposto, aniquilar a teoria clássica da Economia quanto à auto-suficiência do sistema regido apenas pelas forças de mercado.

Neste ínterim, o intuito maior do Estado visa a otimizar a alocação de recursos tendo em vista a distribuição da renda nacional e a manutenção da estabilidade econômica. Dadas estas três premissas, torna-se a entidade estatal responsável, particularmente em países sub-desenvolvidos, pela alavancagem do desenvolvimento econômico.

Assim, conforme veremos além, o Governo se utiliza de Planos Plurianuais para planejamento e controle de suas metas desenvolvimentistas. Destarte, surge o Orçamento Público como instrumento executor fundamental do plano de desenvolvimento de longo prazo.

Logo, tentamos, porquanto a relevância desta ferramenta executora, dedicar-nos ao seu estudo e análise, mediante este nosso trabalho.

2. O PROCESSO DE ELABORAMENTO

O processo de planejamento tem por essência a reflexão sobre a natureza fundamental de uma Administração, e por ele torna-se possível se decidir pelo posicionamento dela no seu ambiente, como deverá se desenvolver, direcionar sua força e como deverá gerir os obstáculos a seu objetivo, aproveitando as oportunidades que lhe forem favoráveis. Assim, a moderna teoria da Administração conceitua o planejamento como uma função administrativa pela qual adiantadamente se determinam os objetivos, as funções e metas a serem obtidas por uma organização.

Porém, de uma forma bastante intuitiva, podemos entender o planejamento como o processo pelo qual prevemos o comportamento de situações e fatos, dos quais temos uma margem concreta de sua realização, ou seja, uma linha de ação predeterminada. A seguir, abordaremos o planejamento na esfera pública, objeto de estudo deste trabalho.

2.1 O planejamento da esfera pública

Segundo os estudiosos, para que se tenha um perfeito processo de planejamento governamental, faz-se mister a confecção do mesmo mediante a observância de três pressupostos básicos.

O primeiro elemento básico fundamental refere-se a sua adequação institucional. É necessário que o planejamento possua um apoio político abrangente, independente de discrepâncias ideológicas, ou seja, que todos os agentes políticos lutem pelo interesse global, representado naquela figura administrativo-jurídica. Ora, de nada adiantariam os esforços da comunhão de ação dos agentes políticos se não houvessem a compreensão e participação popular no sentido de que à própria sociedade cabe o seu "complacent" à atuação governamental, somando a isso o prestígio e a força da entidade estatal junto à mesma. Por fim, o caráter institucional reveste-se da condição básica de atuação do poder público, qual seja a fundamentação legal adequada nas ações previstas no processo de planejamento, não se admitindo quaisquer distanciamentos em relação ao respaldo legal.

Segue-se o segundo elemento básico fundamental, a saber, os fundamentos administrativos. A moderna teoria do planejamento governamental sugere a implementação setorial do processo de planejamento nos vários níveis da Administração Pública, com uma só filosofia para a consecução de metas e objetivos, estando a estrutura administrativa integrada e subordinada tecnicamente a um órgão central de planejamento, que estará, necessariamente, acima da linha funcional dos demais órgãos.

Por fim, o terceiro elemento básico fundamental do processo de planejamento consoma-se na participação de um corpo técnico funcional capaz e especializado, apto a per-

correr todas as etapas previstas pela política governamental.

Neste ínterim, cabe ressaltar a especificação do planejamento governamental no tocante a aspectos de relevância. Particularmente com relação à estrutura sócio-econômica e política, o planejamento pode caracterizar-se pela conduta indicativa ou normativa. Diz-se de um planejamento indicativo quando ele apresenta-se, como o próprio nome sugere, sem compulsoriedade, sendo típico para as economias de livre mercado. Note-se que o caráter de obrigatoriedade (conduta normativa) não se reveste ao setor privado, sendo-o, no entanto, determinante para o setor público. Nosso País, conforme a presente caracterização do planejamento, rege-se como indicativo pelo Art. 174, caput, da Constituição Federal.

2.2 Plano

Segundo o Art. 7o. do Decreto-Lei No. 200 de 25.02.67, que estabelece as diretrizes da Reforma Administrativa, normatiza-se: "A ação governamental obedecerá a planejamento que vise a promover o desenvolvimento econômico-social do País e a segurança nacional, norteando-se segundo planos e programas elaborados na forma do Título III, e compreenderá a elaboração e atualização dos seguintes instrumentos básicos...."

Com base neste documento legal, podemos destacar a figura econômico-administrativa do plano.

Segundo os orçamentaristas públicos, o plano visa a atingir três setores básicos, em linhas gerais. O setor público, pois é do seu meio que o plano se origina; o setor privado, demonstrando a competência do Estado para in-

tervir nas relações econômicas, os outros países, visto que somente o Estado detém a soberania necessária às relações bilaterais entre as nações.

Destarte, com base em um diagnóstico, ou seja, uma análise das carências e necessidades proeminentes da sociedade, busca a entidade jurídica estatal realizar o seu prognóstico (ou plano) definindo um elenco de medidas, metas e objetivos para atender ao consumo das instituições públicas e privadas, para que haja o crescimento das mesmas, conjuntamente através de uma criteriosa verificação das relações comerciais com o exterior, tendo em vista sempre o desenvolvimento econômico-social. Assim, o plano surge como resultado de uma revisão das projeções do diagnóstico, segundo as diretrizes da política econômica, que devem espelhar os desejos e aspirações da comunidade.

2.3 Breve histórico

Tendo em vista o resgate econômico-social da América Latina, criou a Organização das Nações Unidas, em Santiago do Chile, o organismo regional chamado Comissão Econômica para a América Latina (CEPAL), que pregava através de estudos técnico-científicos a superação do subdesenvolvimento pela industrialização e diversificação da estrutura produtiva, mediante um planejamento econômico por parte do Poder Público (única entidade regional que dispunha de meios para tanto) através de um sistema de planejamento integrado.

A primeira sugestão da CEPAL foi em relação ao período de planejamento, o qual seria de longo prazo (um ciclo de 10 anos). Esta proposta não obteve o resultado esperado, visto que na América Latina a estrutura

política preconiza a destituição por parte do governante dos valores obtidos por seu antecessor. De fato, ocorre infelizmente que nenhum mandatário quer se subjugar às diretrizes formuladas por outrem.

Observada a discrepância, a CEPAL entendeu em reduzir o prazo de execução do plano e sugerir um período para o mesmo de médio prazo, em torno de 4 a 5 anos, porquanto coincidiria o período da gestão administrativa do governante e o período abrangido pelo plano. Assim opina o Prof. James Giacomoni: "A instabilidade política quase sempre presente nos países de baixa renda e a incerteza econômica seriam, ..., incompatíveis com o modelo de planejamento baseado em planos de longo e médio prazos. A isso devem-se somar, naturalmente, as deficiências técnicas, a falta de dados e a inexistência de sistemas administrativos adequados." (GIACOMONI, James. Orçamento Público. Ed. Atlas. 1985. p. 173).

Logo, enquadra-se como plano de médio prazo na atual conjuntura do planejamento da ação pública, observado o mandamento legal, o Plano Plurianual, que, segundo normatiza o Art. 165, par. 1º, da Constituição Federal, deverá estabelecer, de forma integrada com as diversas regiões do País, as diretrizes, objetivos e metas da gestão pública, com respeito às despesas de capital (Ver Tópico 4) bem como às despesas decorrentes das mesmas e em relação às destinadas aos programas de duração continuada, ou seja, àqueles de caráter permanente. O Plano Plurianual visa a atingir e delimitar as grandes linhas desenvolvimentistas para o País, com metas e objetivos deveras abrangentes para um período de 5 anos a nível federal, conforme explicita o Art. 35, par. 2º, das Disp. Trans /Const. Fed., que o projeto do Plano Plurianual terá vigência até o final do primeiro exercício do mandato presidencial subsequente, e por consequência, do governador e prefeito, cujos mandatos são de 4 anos, implicando em uma vigência do Plano Plurianual em igual período.

3. O ORÇAMENTO PÚBLICO

Analisaremos, neste tópico, a teoria orçamentária, basicamente centrada em seus instrumentos normativos, nos princípios oriundos da reserva legal e as etapas delimitadas pela técnica orçamentária.

3.1 Instrumentos normativos: aspectos legais

Vimos que, mediante sugestões da CEPAL, adotamos um sistema de planejamento orçamentário por meio da comunhão de objetivos de seus instrumentos normativos, quais sejam.

a) Lei do Plano Plurianual, estabelecida pelo Art. 165, par. 1o. da Constituição Federal,

b) Lei de Diretrizes Orçamentárias, idem para Art. 165, par. 2o.,

c) Lei Orçamentária Anual, idem para Art. 165, par. 5o..

Compõe também o Sistema Orçamentário, a lei complementar de caráter financeiro, Art. 165, par. 9o./Const. Fed., que deverá substituir a lei No. 4.320 de 17.03.64.

O Plano Plurianual, já frisado, 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. Com efeito, a ação administrativa do Poder Executivo obedecerá a programas gerais, setoriais e regionais de duração plurianual, elaborados através dos órgãos de planejamento, sob a orientação e a coordenação superior do Chefe deste Poder, e sujeito à

aprovação popular por meio de seus representantes (Art. 15 do Dec. Lei No. 200/67).

Os prazos de seu processo legislativo têm de levar em conta que, na esfera federal (Art. 35, I das Disp. Trans./Const. Fed.):

- O presidente da República deve enviar o projeto de lei até o dia 31.08 do primeiro ano de seu mandato (primeiro exercício financeiro),

- O Poder Legislativo o devolverá para a sanção presidencial até o encerramento da sessão legislativa.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias trata-se de lei anual que deve preceder à elaboração orçamentária. Ela conterá 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 oficiais de fomento e crédito (Art. 165, par. 2o./Const. Fed.).

A Lei de Diretrizes Orçamentárias segue processo legislativo distinto do projeto de lei que origina o Plano Plurianual. Rege o Art. 35, II das Disp. Trans./Const. Fed., que o seu projeto de lei será encaminhado pelo chefe do Poder Executivo até a data de 15.04 de cada exercício financeiro, sendo devolvido para sua sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa, ou seja, 30.06. Ressalte-se que a sessão legislativa não será interrompida sem a aprovação da Lei de Diretrizes Orçamentárias, evitando, assim, que o Congresso Nacional seja convocado extraordinariamente e também para que a Lei Orçamentária já a tenha em mãos como guia.

A Lei Orçamentária Anual na esfera da União, disporá sobre três orçamentos distintos, a saber:

a) O Orçamento Fiscal relativo aos Poderes da União, seus órgãos, fundos e todas as entidades da Administração direta, indireta e fundacional;

b) O Orçamento de Investimentos das empresas controladas, direta ou indiretamente, pela União;

c) O Orçamento da Seguridade Social, contendo os órgãos e entidades a ela associadas, na Administração direta ou indireta, e os fundos e fundações mantidas pela União.

Vale ressaltar o que normatiza o texto da Constituição Federal no Art. 165, par. 8º, tão atropelado ultimamente: " A Lei Orçamentária Anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei".

O trâmite legislativo, com relação aos prazos da Lei Orçamentária Anual, envolve o seguinte calendário. O presidente da República a encaminhará ao Poder Legislativo até o dia 31.08, cabendo a este devolvê-lo para a sanção presidencial até o encerramento da sessão legislativa.

Destarte, do ponto de vista intuitivo, a Lei Orçamentária Anual tornou-se a ferramenta executora de planejamento ano a ano do Plano Plurianual.

3.2 Definição_de_orçamento_público

A visão tradicional de orçamento público é classicamente traduzida na definição do renomado jurista Aliomar Baleeiro na qual o traduz como sendo " o ato pelo qual o Poder Legislativo prevê e autoriza ao Poder Executivo, por curto período e em pormenor, as despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela política econômica ou geral do País, assim como a ar

recadação às receitas já criadas por lei." (BALEEIRO, Aliomar. Uma Introdução à Ciência das Finanças. Ed. Forense. 9a. Edição. p. 397).

Ora, neste modo de entender, o orçamento público nada mais representa que uma peça financeira sobre aspectos que interessam à Administração Pública para a alocação de recursos que visem à aquisição de meios, sob a égide da aprovação legislativa.

" O orçamento público tradicional tinha como finalidade principal o controle político das ações governamentais, que o poder legislativo (sic) exercia sobre as atividades financeiras do poder executivo (sic), principalmente sob o aspecto contabil-financeiro." (KOHAMA, Heilio. Contabilidade Pública, Teoria e Prática. Ed. Atlas. 3a. Edição. 1992. p. 57). Por suposto, a estrutura de um orçamento tradicional dava ênfase aos aspectos contábeis na gestão, inexistindo sistemas de acompanhamento e medição dos resultados.

Hodiernamente, a definição de orçamento público passa pelas idéias reformistas que atingiram a arcaica estrutura pública do pós-guerra. Neste sentido, tomou-se a idéia de orçamento-programa, conforme explicita o Art. 16, par. Único do Dec. Lei No. 200/67: "Em cada ano será elaborado um orçamento-programa, que pormenorizará a etapa do programa plurianual a ser realizado no exercício seguinte e que servirá de roteiro à execução coordenada do programa anual". Nisto, já se verifica em termos de planejamento orçamentário brasileiro a nova visão em que desponta a figura jurídico-contábil e econômica do orçamento público.

Assim, o orçamento-programa é visto como um instrumento de planejamento mediante a alocação dos recursos governamentais que busquem a concretizar as metas e os objetivos do Poder Público, em consonância com as aspirações da sociedade.

" O orçamento-programa , por sua vez, põe em destaque as metas, os objetivos e as intenções do Governo.

Consolida um grupo de programas que o Governo se propõe a realizar durante um período." (ANGÉLICO, João. Contabilidade Pública. Ed. Atas. 5a. Edição. p. 34).

A implantação do orçamento-programa inclui três etapas em linhas gerais, a saber: classificação das despesas por programas; estabelecimentos de metas e a quantificação dos recursos necessários a sua consecução e o estabelecimento de indicadores para a aferição de custos e resultados de cada programa.

3.3 Princípios orçamentários

Tornou-se consenso entre os estudiosos que o orçamento deve obedecer a determinados pressupostos ou premissas que orientam a sua elaboração. O orçamento público, como toda figura jurídica pública, deve revestir-se da reserva legal e, por consequência, obedecer aos mandamentos instituídos em lei. Daí, dispormos o disciplinamento do orçamento público mediante os princípios legais a seguir delimitados.

3.3.1 Princípios constitucionais

O orçamento público, como peça jurídica, tem seus contornos delineados pela reserva legal constitucional. Assim, são princípios estabelecidos pela Constituição Federal:

a) Princípio da legalidade.

Como tudo o que diga respeito ao Poder Público, conforme já expomos, o orçamento deve ser vinculado a uma lei que o origina e lhe delimita (Art. 165, III/Const. Fed.).

b) Princípio da exclusividade:

A Lei Orçamentaria Anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para a abertura de créditos suplementares e à contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação da receita, nos termos da lei (Art. 165, par. 8o./Const. Fed.).

c) Princípio da publicidade.

Uma das premissas básicas do regime democrático, determinado pelo Art. 165, par. 3o. e Art. 37, caput da Constituição Federal, sujeita o Poder Executivo a duas obrigações: I) publicar em até 30 dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária; II) o orçamento público, como proposta de lei, sendo esta legitimada pelo Poder Legislativo, deve ser publicado no Diário Oficial. Assim, qualquer cidadão interessado poderá examinar a lei orçamentária e acompanhar sua execução, exercendo o direito ainda de denunciar irregularidades ou ilegalidades conforme Art. 74, par. 2o./Const. Fed.,

d) Princípio da não vinculação:

Também chamado pelos estudiosos como princípio da não afetação das receitas, por ele é vedada a vinculação da receita de impostos a órgãos, fundos ou despesas, ressalvada a repartição do produto da arrecadação dos impostos referidos nos artigos 158 e 159 da Constituição Federal, como também a destinação de recursos para a manutenção e desenvolvimento do ensino (Art. 212/Const. Fed.) e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita (Art. 165, par. 8o./Const. Fed.). Delimita-se o princípio no Art. 167, IV/Const. Fed.,

e) Princípio da quantificação dos créditos:

Conforme reza o Art. 167, VII/Const. Fed., torna-se vedada a concessão ou utilização de créditos ilimitados. Este princípio é complementado pelo item II do artigo supra citado. Assim, torna-se também vedada a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais,

3.3.2 Outros princípios legais

Aqui concentramos nossa análise nos princípios que estão em textos legais outros que não em nossa Carta Magna, a saber:

I) Princípio da programação:

Conforme já comentamos, o orçamento público possui como característica básica, de acordo com o seu moderno conceito, o caráter programático, ou seja, a busca por atingir metas e objetivos pré-estabelecidos mediante a programação das ações governamentais. Consolidando este mandamento teórico em mandamento legal, ocorreu o Dec. Lei No. 200/67 em dispor no seu Art. 15 que a ação administrativa do Poder Executivo obedecerá a programas gerais, setoriais e de duração plurianual,

II) Princípio da unidade:

Literalmente expresso pelo Art. 20. da Lei No. 4.320/64, torna-se este princípio vinculado à obrigação de que a lei orçamentária deverá conter, como receita, todas as rendas e suprimentos de fundos e, em contrapartida, como discriminação da despesa, as dotações necessárias ao custeio dos serviços públicos e aos investimentos. Corroborar este princípio o Art. 165, par. 5o./Const. Fed., no qual a Lei Orçamentária Anual compre-

enderá o Orçamento Fiscal, o Orçamento de Investimentos das empresas estatais e o Orçamento da Seguridade Social. Destarte, cabe a afirmação de que o orçamento é uno, pois todas as áreas de governo, apesar de terem orçamentos próprios, fazem parte de um único orçamento global chamado Lei Orçamentária Anual.

III) Princípio da universalidade.

Pelo exposto no Art. 2o. da Lei No. 4.320/64, conjuntamente com os arts. 3o. e 4o. da mesma, compreendemos que o orçamento público deverá conter todas as receitas e despesas públicas, estruturalmente relativas a sua esfera de ação.

Numa visão mais objetiva, assim expõe o Prof. Heilio Kohama: "Deverão ser incluídos no orçamento todos os aspectos do programa de cada órgão, principalmente aqueles que envolvam qualquer transação financeira ou econômica. ... Portanto, o documento orçamentário integrado deve conter todos os aspectos dos elementos programáveis que o constituem." (KOHAMA, Heilio. Contabilidade Pública, Teoria e Prática. Ed. Atlas. 3a. Edição. 1992. p. 59);

IV) Princípio da anualidade:

Determinado expressamente pelo Art. 2o. da Lei No. 4.320/64, o orçamento deve ter o caráter de periodicidade, que, no caso da legislação brasileira, toma-se o período de um ano, coincidindo com o ano civil. Este princípio é também consagrado pela Constituição Federal no Art. 165, III. Este princípio enseja benefícios no aspecto de fiscalização e acompanhamento do orçamento público, particularmente durante a fase de execução orçamentária (Ver 3.4),

V) Princípio da exclusividade:

O orçamento público disporá apenas de matéria de caráter financeiro, não computando quaisquer menções alheias à despesa fixada e à receita prevista. Este princípio normatiza-se pelo Art. 7o. da Lei No.

4.320/64. Busca-se, assim, regular a lei orçamentária de tal forma que impeça a inclusão de artifícios estranhos a sua pertinência;

VI) Princípio da discriminação:

Também chamado de princípio da especialização. Como decorrência da moderna definição de orçamento-programa, faz-se mister que no orçamento público apareçam de forma discriminada todas as receitas e despesas, objetivando uma maior transparência da lei orçamentária anual e, por conseguinte, acarretando um controle mais efetivo da execução orçamentária. Este dispositivo encontra-se expresso no Art. 50. da Lei No. 4.320/64, que impede a consignação de dotações globais, para diversas categorias de despesa na Lei Orçamentária Anual.

Encontra respaldo ainda entre os estudiosos princípios outros que revelam importância, mas que carecem de compulsoriedade em fundamentos legais. Podemos citar.

- Princípio da clareza: O orçamento deve conter uma linguagem de fácil compreensão, que não origine lacunas ou lapsos na interpretação;

- Princípio da exatidão: O orçamento, em se tratando de matéria contábil-financeira, deve apresentar valores que se coadunem com a realidade, isto é, sem superavaliações ou subavaliações de projetos ou obras.

3.4 Ciclo orçamentário

Conforme já expomos, o Estado há muito abandonou a teoria isolacionista do liberalismo. Hoje, a entidade pública deve esmerar-se na observação e cumprimento dos anseios maiores da sociedade, mediante um planejamento governamental. Desta maneira, surge o orçamento como instru-

mento executor do planejamento da ação pública.

Porquanto a característica de periodicidade, verificamos o aperfeiçoamento desta ferramenta de execução através dos acertos e, principalmente, dos erros verificados no exercício financeiro anterior, base de ação do orçamento precedente.

Nisto, constatamos a importância de se analisar o ciclo orçamentário, o qual compreende todas as etapas que compõem o orçamento público, quais sejam: elaboração, discussão e aprovação, execução, controle e avaliação.

3.4.1 Elaboração

A Lei Orçamentária Anual é de iniciativa do Poder Executivo, conforme expõe o Art. 165, III da Constituição Federal.

" Como corolário desta etapa, devemos providenciar a formalização de um documento onde fique demonstrada a fixação dos níveis das atividades governamentais..." (KDHAMA, Heilio. Contabilidade Pública, Teoria e Prática. Ed. Atlas. 3a. Edição. p. 62. 1992).

Assim, buscará o Poder Executivo valer-se da proposta de orçamento de cada unidade orçamentária, entendendo-se por unidade orçamentária o conjunto de serviços e órgãos aos quais destinam-se dotações próprias. Ou seja, o órgão central de planejamento do Poder Executivo acolhe todas as propostas parciais, vale dizer, de cada unidade orçamentária, as consolidando em uma proposta global de governo, compatibilizando-se a receita prevista com a despesa fixada. Claro fica que, ao órgão central de planejamento, cabe adotar critérios para a validação ou não das propostas, efetuando, para tanto, correções e cortes nas

propostas parciais.

Em relação às propostas parciais dos Poder Legislativo e Judiciário aborda o Prof. James Giacomoni. " Considerando que os três Poderes são independentes e harmônicos, as propostas parciais das unidades orçamentárias do Legislativo e Judiciário são negociadas num nível superior àquele que vigora para os setores do Executivo." (GIACOMONI, James. Orçamento Público. Ed. Atlas. p. 179. 1985).

Paradoxalmente, muito embora sejam harmônicos e independentes, as propostas parciais dos Poderes Legislativo e Judiciário também podem ser passíveis de cortes, a critério do órgão central de planejamento do Poder Executivo, quando da consolidação dos mesmos para a formação da proposta global de orçamento, que deve ser remetida ao Legislativo até 31.08 (Art. 35 das Disp. Trans. / Const. Fed.).

Os requisitos da proposta orçamentária estão contidos no Art. 22 da Lei No. 4.320/64, dedicando esta todo o Capítulo II do Título II à elaboração da proposta orçamentária, compreendendo os artigos 23 a 31.

3.4.2 Discussão e aprovação

Feita a elaboração da Lei Orçamentária Anual, e sendo enviada pelo Executivo no respectivo prazo constitucional, sendo crime de responsabilidade do presidente da República o não cumprimento do prazo, verificada a má fé (Art. 85,VI/Const.Fed.), a etapa seguinte do ciclo orçamentário estabelece-se sob o âmbito do Poder Legislativo. Nisto, respeita-se a premissa da soberania popular que toma para si a sentença de aprovação ou rejeição da proposta orçamentária global, mediante seus representantes.

Na esfera federal, recebido o projeto da Lei Orçamentária Anual pelo Poder Legislativo, caberá a uma comissão mista permanente de senadores e deputados examiná-lo e emitir parecer sobre o mesmo, bem como, conforme o Art. 166, pars.3o. e 4o./Const.Fed., também emitir parecer sobre quaisquer emendas apresentadas, que, na forma do regimento, serão apreciados pelo plenário das duas Casas do Congresso Nacional.

Ocorrida a votação, o projeto de lei orçamentária será devolvido para sanção do presidente da República até o encerramento da sessão legislativa. O chefe do Executivo poderá considerar o projeto no todo ou em parte, porquanto a apresentação de emendas, dispondo, assim, da prerrogativa do veto total ou parcial, dependendo da descaracterização da proposta original. Desta maneira, o veto presidencial, se houver, será apreciado em sessão conjunta do Congresso Nacional, por meio de votação secreta, sendo possível a rejeição do mesmo mediante a maioria absoluta de seus membros.

A sessão legislativa, vale ressaltar, não será interrompida até que se proceda todo o processo legislativo da lei orçamentária. Mantido ou não o veto presidencial, o projeto será novamente enviado ao presidente da República para promulgação, não o fazendo este, revestir-se-á da prerrogativa o presidente do Senado, ou, na omissão deste, o vice-presidente daquela Casa.

O processo legislativo previsto na Constituição Federal para a Lei Orçamentária Anual da União, é recepcionado pelas constituições estaduais e, por conseguinte, pelas Leis Orgânicas municipais.

3.4.3 Execução

Após o processo de elaboração do projeto de lei orçamentária e sua posterior aprovação legislativa, surge a etapa da execução orçamentária.

Nesta fase ocorrerá a consubstanciação da ação governamental predeterminada, ou seja, a realização das metas e objetivos previstos, mediante a consumação dos estágios da despesa e receita públicas.

Por meio da observação dos programas pré-estabelecidos, traça-se um paralelo entre a receita prevista e as despesas fixadas já efetuadas. Destarte, efetuam-se a liberação de cotas por determinados períodos (trimestral) a fim de suprir os gastos de cada unidade orçamentária, no que diz respeito às propostas parciais de orçamento. Assim, normatiza o Art. 48 da Lei No. 4.320/64 sobre a fixação de cotas da despesa orçamentária, a qual deve atender aos seguintes objetivos.

a) Assegurar às unidades orçamentárias, no tempo necessário, recursos para a otimização da execução de seu programa anual;

b) manter o equilíbrio orçamentário entre a receita arrecadada e despesa realizada, evitando as insuficiências de tesouraria.

As cotas não são permanentes quanto a sua valoração no exercício financeiro, permitindo alterá-las, tendo em vista o limite da dotação e o comportamento da execução orçamentária.

A Contabilidade Pública adota, no Brasil, um regime contábil chamado de misto, visto que o Art 35 da Lei No. 4.320/64 expressa que as receitas pertencerão ao exercício financeiro pela arrecadação nele efetuada e as despesas quando nele empenhadas. Daí, adota-se o regime de caixa para as receitas públicas, e o regime de competência para

as despesas públicas. Destarte, juntamente com o sistema de liberação de cotas da despesa orçamentária, o regime contábil misto tende a beneficiar com uma maior segurança quanto aos possíveis problemas acima enumerados pelo Art. 48 da Lei No. 4.320/64.

3.4.4 Controle

Certamente, uma das mais importantes etapas do ciclo orçamentário, o controle tem por finalidade precípua evitar desvios e distorções durante a execução orçamentária, sendo concomitante à mesma.

O controle orçamentário possui uma vasta doutrina legal. A Lei No. 4.320/64 estabelece no Título VIII que o controle se dará no plano interno e externo. Precisamente, no seu Art. 75 afirma que o controle da execução orçamentária compreenderá:

- a) A legalidade dos atos que derem origem à arrecadação de receita ou realização de despesa,
- b) A fidelidade funcional dos agentes públicos,
- c) O cumprimento do programa estabelecendo-o, quando da proposta orçamentária, tanto em termos monetários como físicos (realização das obras e serviços).

A Constituição Federal disciplina o controle interno e externo nos artigos 70 a 75. Em relação ao controle interno, este será realizado pelo sistema de controle interno de cada Poder (Art. 70). Assim, cabe aos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, manter de forma integrada o sistema de controle interno, precipuamente verificando o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual, comprovando a legalidade quanto à gestão orçamentária, bem

como subsidiar o controle externo no exercício e sua função institucional (Art. 74).

O Art. 70./Const. Fed. atribui ao Congresso Nacional o exercício do controle externo, ao qual o auxiliará o Tribunal de Contas da União, cujas atribuições constam no Art. 71/Const. Fed., e cujos pareceres serão opinativos apenas, pois os pareceres conclusivos dependem da última palavra do Poder Legislativo. Auxiliando a Constituição Federal, a Lei No. 4.320/64 disciplina em seu Art. 81 que "o controle da execução orçamentária, pelo Poder Legislativo, terá por objetivo a probidade da Administração, a guarda e o legal emprego dos dinheiros públicos e o cumprimento da lei do Orçamento".

Por fim, com relação às outras esferas de governo, o Art. 75/Const. Fed. diz: "As normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios".

3.4.5 Avaliação

Faz-se mister, durante a execução orçamentária, utilizar-se de meios para comparar e detectar, em relação aos objetivos pré-estabelecidos, as possíveis discrepâncias ocorridas, indicando as medidas que convêm adotar para as mesmas. Vale dizer que a avaliação ocorrerá de maneira simultânea à execução, chamada de avaliação parcial, e, ao final da execução, chamada de avaliação global.

Com efeito, após o término do exercício financeiro, deve-se recorrer a uma avaliação global tendo em vista os

critérios de eficácia e eficiência na execução orçamentária, ou seja, verificam-se quais os objetivos que não foram alcançados, que não surtiram eficácia, ou, se alcançados, o foram de maneira otimizada, ou seja, eficientemente.

Do processo de avaliação decorre uma gama de dados, os quais serão um excelente instrumento que servirá de paradigma para a confecção da proposta orçamentária do exercício seguinte, principalmente no tocante à destinação de créditos orçamentários para atender à conclusão de obras e serviços inacabados.

Neste aspecto, a etapa de avaliação reveste-se de destaque especial em relação às demais etapas do ciclo orçamentário.

4. CONCEITOS BÁSICOS DE RECEITA E DESPESAS PÚBLICAS

Pretendemos, neste tópico, abordar os conceitos essenciais necessários sobre receita e despesa públicas, tendo em vista uma melhor compreensão dos componentes que formam a estrutura básica do orçamento público, no que diz respeito as suas discriminações.

4.1 Receita pública

Através de uma abordagem genérica, podemos definir receita pública como todo ingresso ou recolhimento ao erário. Vamos, neste ponto, ater-nos ao aspecto das receitas orçamentárias, expressas conforme o Anexo No. 3 da Lei No. 4.320/64.

Uma das principais classificações da receita pública advem do Art. 11 da Lei No. 4.320/64, que estabelece a classificação em categorias econômicas: receitas correntes e receitas de capital. Ambas se subdividem em fontes, a saber:

- a) Receitas correntes: são as originadas pelas fontes abaixo.
 - Receitas tributárias, envolvendo os ingressos relativos a impostos, taxas e contribuições de melhoria (Art. 145/Const. Fed.);
 - Receitas de contribuições, que envolvem as contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas;
 - Receitas patrimoniais, que englobam a exploração do próprio patrimônio público por meio de juros ou ar-

rendamentos, entre outros, bem como oriundas de dividendos em participações societárias;

- Receitas agropecuárias, oriundas da exploração econômica de atividades agropecuárias e do beneficiamento de seus produtos, ainda sob a condição de não industrialização;

- Receitas industriais, decorrentes de atividades industriais praticadas pelo Poder Público;

- Receitas de serviços, derivadas da contraprestação de serviços prestados pelo Poder Público por intermédio de suas instituições;

- Transferências correntes, que envolvem o volume de recursos oriundos de entidades da própria esfera pública ou privada, com o objetivo de atender a gastos de manutenção e conservação dos serviços públicos já existentes;

- Outras receitas correntes, consideradas estas as que fogem ao enquadramento acima como multas, juros de mora, receitas de cemitérios, restituições, entre outros;

b) Receitas de capital: são aquelas que possuem origem nas seguintes fontes abaixo.

- Operações de crédito oriundas da obtenção de recursos provenientes da realização de dívidas destinadas a obras cujo prazo seja superior a 12 meses, conforme o Art. 98 da Lei No. 4.320/64. Também estão incluídas nesta fonte as dívidas destinadas a atender prováveis desequilíbrios orçamentários;

- Alienação de bens que engloba o resultado advindo da venda de bens do patrimônio público;

- Ingressos relativos à amortização de parcelas ou pelo montante total de empréstimos concedidos;

- Transferências de capital, as quais possuem identidade com as transferências correntes. Dizem respeito aos recursos oriundos de pessoas de direito público ou privado destinados à contraprestação em bens de capital;

- Outras receitas de capital, oriundas de receitas de capital não passíveis de inclusão nas fontes acima.

4.1.1 Estágios da receita pública

De fundamental importância para a compreensão do ciclo orçamentário, expomos, a seguir, a noção dos estágios de formação da receita pública, assim definidos: previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento.

I) Previsão: A receita pública, na proposta de orçamento, toma como base as informações acolhidas de outros exercícios para dar suporte a uma estimativa dos ingressos que poderão ocorrer durante o exercício financeiro, tornando possível uma previsão da receita com menor margem de erro,

II) Lançamento: Na missão legal de entidade arrecadadora, cabe ao Estado, como medida prévia à arrecadação, tornar concreta a obrigação do devedor, mediante o lançamento, constituindo, desta maneira, o crédito a seu favor. Este estágio mostra-se particularmente precípuo para as receitas cujas fontes sejam tributos, embora outras espécies não transitem por este estágio, passando diretamente à arrecadação,

III) Arrecadação: Neste estágio, os contribuintes ou devedores liquidam suas obrigações perante o Poder Público. Dada a impossibilidade do erário relacionar-se individualmente com cada contribuinte, delega o Estado, como extensão, a função de arrecadação aos chamados agentes arrecadadores públicos ou privados, como tesourarias de repartições, bancos autorizados, entre outros. Assim, tornam-se estes agentes arrecadadores, depositários destas disponibilidades perante o Estado;

IV) Recolhimento: Efetuado o pagamento da obrigação pelo contribuinte, o agente arrecadador, como depositário deste valor, o repassa para o Tesouro Público.

Ressalte-se, ainda, uma particularidade em relação às receitas públicas, de fonte tributária ou não, que, após a constituição do crédito, por meio do lançamento, aquele será revestido da presunção de liquidez certa, se não pago no devido tempo e não prescrito, for inscrito no livro da dívida ativa do Estado, conforme estabelece o Art. 39 e parágrafos seguintes da Lei No. 4.320/64.

4.2 Despesa pública

Conceituamos a despesa pública como os gastos efetuados pelo Estado no intuito de custear os serviços já criados, amortizar ou liquidar dívidas de sua competência, bem como os dispêndios para a criação de novos serviços ou obras, sempre no objetivo de atender às necessidades e ao interesse público. Conforme já comentamos, nos dedicaremos a uma breve análise das principais classificações da despesa orçamentária.

O Art. 12 da Lei No. 4.320/64 disciplina que a despesa pública será classificada em categorias econômicas, a saber: despesas correntes e despesas de capital, abaixo discriminadas.

I) **Despesas correntes.** São aquelas representadas pelos seguintes gastos:

a) Despesas de custeio, que constituem dotações para o manutenção de serviços já criados, bem como a conservação de obras ou adaptação de imóveis (Art. 12, par. 10./Lei 4.320/64),

b) Transferências correntes, representadas por dotações de caráter não contraprestacional de forma direta em bens e serviços, como também as que se destinem a contribuições e subvenções para atender a manutenção de ou-

tras pessoas de direito público ou privado (Art. 12, par 2o./Lei 4.320/64).

Atendendo ao moderno conceito de orçamento-programa, em 28.01.1974 foi publicada a Portaria No. 9 do então Ministério do Planejamento e Coordenação Geral, que instituiu a classificação funcional-programática para a despesa pública. Com efeito, cada despesa pública relaciona-se com uma função, esta se subdividindo em programas, que se desdobram em subprogramas, que por sua vez geram projetos e atividades. Assim, podemos definir.

I) Funções: São as informações desprovidas de detalhes que representam os objetivos a que se propõe a realizar o Estado, segundo o seu planejamento;

II) Programa: Constitui o conjunto de ações por meio das quais se pode alcançar o objetivo definido pelo Estado,

III) Subprograma: Representa uma parte delimitada do programa,

IV) Projeto: Envolve um conjunto das operações limitadas no tempo, das quais resulta um produto final que concorre para expansão ou aperfeiçoamento da ação governamental,

V) Atividade: Resulta de conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, necessários à manutenção da ação governamental.

A classificação funcional-programática atual deriva da atualização feita pela Portaria SDF No. 36 de 01.08.1989.

4.2.1 Estágios da despesa pública

Assim como a receita pública, a despesa possui um

processo todo especial por meio de etapas para a sua plena consumação, quais sejam:

a) Fixação: Por comparação com o estágio da previsão da receita orçamentária, a fixação da despesa surge com a parte final da elaboração da lei orçamentária, na qual seu valor é fixado,

b) Empenho: Conceituado pelo Art. 58 da Lei No. 4.320/64 como o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento, pendente ou não de implemento de condição. O empenho não poderá exceder o limite do crédito orçamentário;

c) Liquidação: Consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito (Art. 63/Lei 4.320/64);

d) Pagamento: Verificada a legitimidade do credor, a autoridade competente determina, mediante despacho de ordem de pagamento, que a despesa seja paga (Arts. 62 e 64/Lei 4.320/64). Nesta etapa concluem-se os estágios da despesa pública.

Ressalte-se que as despesas empenhadas mas não pagas até o final do exercício financeiro, serão revestidas da figura contábil de restos a pagar, cujos pagamentos se efetuarão, conforme a legitimidade comprovada do credor, no exercício seguinte (Art. 36/Lei 4.320/64).

5. CONSIDERAÇÕES SOBRE A LEI ORÇAMENTAL No. 8.652 DE 22.04.1993

A Lei Orçamentária Anual da União para o exercício de 1993, também chamada de Lei No. 8.652/93, estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro precedente. A seguir exporemos uma pequena análise acerca dos desdobramentos da receita estimada e da despesa fixada.

5.1 A receita estimada

Em seu Art. 2o., menciona a lei orçamentária federal para o exercício de 1993 que " a Receita Total é estimada no valor de Cr\$ 13.896.006.300.689.000,00 (Treze quatrilhões, oitocentos e noventa e seis trilhões, seis bilhões, trezentos milhões e seiscentos e oitenta e nove mil cruzeiros)". O artigo seguinte expõe o seguinte desdobramento da receita total, como segue:

Crs 1.000,00

ESPECIFICAÇÃO	VALOR
1. RECEITA DO TESOIRO	13.243.731.387.955
1.1 RECEITAS CORRENTES	3.937.586.320.224
Receita Tributária	1.684.432.471.446
Receita de Contribuição	1.901.014.267.153
Receita Patrimonial	297.318.667.945
Receita Agropecuária	59.460.662
Receita Industrial	985.711.073
Receita de Serviços	11.142.601.202
Transferências Correntes	727.016.920
Outras Receitas Correntes	41.906.123.823
1.2 RECEITAS DE CAPITAL	9.306.145.067.731
Ópers. de Créd. Internas	8.268.001.045.733
Ópers. De Créd. Externas	105.014.158.103
Alienação de Bens	240.406.081
Amortização de Empréstimos	215.666.621.404
Transferências de Capital	2.632.990.907
Outras Receitas de Capital	714.589.845.503
2. RECEITAS DE OUTRAS FONTES DE ENTIDADES DA ADM. INDIRETA, INCLUSIVE FUNDOS E FUNDAÇÕES PÚBLICAS(exluídas as Transf. do Tesouro Nacional)	652.274.912.734
2.1 RECEITAS CORRENTES	517.725.639.616
2.2 RECEITAS DE CAPITAL	134.549.273.118
TOTAL	13.896.006.300.687

Destarte, podemos destacar a participação das receitas correntes e de capital do Tesouro Nacional com 95,31% do valor total da receita estimada. Nisto, verificamos a participação majoritária das receitas de capital com 66,67% do valor total da receita estimada, compondo-se basicamente de operações de crédito internas, representadas por 88,84% do valor das receitas de capital do erário.

Cabe salientar o expressivo percentual na participação das receitas de capital no valor total da receita estimada em virtude da enorme carência de obras de infraestrutura, às quais destinam-se os ingressos de capital. Ao menos, espera-se, que a elas se destinem, o que se pode verificar na análise da despesa fixada.

Com uma participação de 28,34% no montante total da receita estimada, acham-se as receitas correntes formadas quase que exclusivamente de receitas tributárias e receitas de contribuições (42,77% e 48,28% respectivamente).

5.2 A despesa fixada

O Art. 165, par. 5o./Const. Fed. disciplina que a Lei Orçamentária Anual será compreendida do Orçamento Fiscal, do Orçamento da Seguridade Social e do Orçamento de Investimentos das empresas estatais. Pela Lei No. 8.652/93, ficou estabelecido para o exercício financeiro de 1993 em seu Art. 4o. que:

a) O Orçamento Fiscal terá despesa total fixada em Cr\$ 11.420.405.486.630.000,00 (Onze quatrilhões, quatrocentos e vinte trilhões, quatrocentos e cinco bilhões, quatrocentos e oitenta e seis milhões e seiscentos e trinta mil cruzeiros);

b) O Orçamento da Seguridade Social fixará sua despesa total em 2.475.600.814.059.000,00 (Dois quatrilhões, quatrocentos e setenta e cinco trilhões, seiscentos bilhões, oitocentos e quatorze milhões e cinqüenta e nove mil cruzeiros).

O Art. 5o. da Lei No. 8.652/93 apresenta, por órgão, o desdobramento da despesa fixada, como segue:

Cr\$ 1.000,00

DESDOBRAMENTO	VALOR	(%)
PODER LEGISLATIVO	38.806.584.649	0,20
PODER JUDICIÁRIO	78.010.956.334	0,56
PODER EXECUTIVO	4.013.265.731.111	28,88
ENCARGOS FINANC. DA UNIÃO	8.517.752.665.965	61,30
ENCARGOS PREVIDENC. DA UNIÃO	224.267.758.820	1,61
TRANSF. CONSTITUCIONAIS	771.277.990.282	5,55
OPERAÇÕES OFICIAIS DE CRÉDITO	252.624.613.528	1,82
TOTAL	13.896.006.300.689	100,00

Do quadro de desdobramento da despesa orçamentária fixada, acima exposto, podemos destacar, na participação dos dispêndios, a parcela referente aos encargos financeiros que, por si só, comprometem cerca de 61,30% de todo o valor da despesa fixada, o que representa um brutal desatino, haja vista a escassez notória de recursos para se minorar o quadro dramático de subdesenvolvimento, a penúria por que passam milhões de brasileiros. Não se compreende, então, atitudes vazias que prometem a redução do crônico processo inflacionário de nosso País, mediante cortes em áreas de prioridade basal, como a educação e a saúde públicas, se, em contrapartida, assistimos à espoliação do erário, de uma forma aviltante. Daí, cabe a máxima " quem tem olhos, que veja! ".

Desta maneira, podemos compreender quais as prioridades realmente tomadas pela ação governamental, corroborando, para tanto, o seguinte desdobramento da despesa fixada pelos órgãos do Poder Executivo, dada a relevante participação nos valores globais da despesa fixada e no próprio Poder Executivo.

ÓRGÃO	DESP. FIX. (%)	PODER EXEC. (%)
MIN. DA EDUCAÇÃO	1,95	6,75
MIN. DA SAÚDE	2,15	7,44
MIN. DA CULTURA	0,03	0,10
MIN. CIÊNCIA E TEC.	1,56	5,40
MIN. BEM-ESTAR SOC.	1,50	5,19
MIN. DA FAZENDA	1,57	5,43
MIN. DO EXÉRCITO	0,81	2,80
MIN. DA MARINHA	0,78	0,48
MIN. DA AERONÁUTICA	0,86	2,98
MIN. DA AGRICULTURA	2,13	7,38
MIN. DOS TRANSPORTES	1,48	5,12
MIN. DO TRABALHO	3,49	12,08
MIN. DA PREV. SOCIAL	8,27	18,64
MIN. DA IND. E COMÉRCIO	0,07	0,59
MIN. DA JUSTIÇA	0,17	2,70
MIN. DAS MINAS E ENERG.	0,14	0,48
MIN. PÚBL. DA UNIÃO	0,04	0,14
MIN. DAS REL. EXTERIORES	0,19	0,66
MIN. DAS COMUNICAÇÕES	0,02	0,07
MIN. DA INTEGR. REGIONAL	1,07	3,73
MIN. DO MEIO-AMBIENTE	0,17	0,59
PRESIDÊNCIA DA REPÚBL.	0,43	1,49
TOTAL	28,88	100,00

Desta maneira, verificamos que, enquanto se destinam mais da metade dos recursos da União para o pagamento de encargos de dívidas, notamos a ínfima participação de verbas destinadas a áreas prioritárias, tais como: educação (1,95%), saúde (2,15%), cultura (0,03%), pesquisa em novas tecnologias (1,56%), e tantas outras.

Com relação ao Orçamento de Investimentos das empresas estatais, disciplina o Art. 10 da Lei No. 8.652/93 que para o exercício financeiro de 1993, a despesa é fixada em Cr\$ 646.383.541.210,00 (Seiscentos e quarenta e seis trilhões, trezentos e oitenta e três bilhões, quinhentos e quarenta e um milhões e duzentos e dez cruzeiros), por meio das seguintes fontes de recursos.

a) Geração própria ou títulos de longo prazo, que representam cerca de 66,71% das origens de financiamento;

b) Recursos oriundos do aumento do patrimônio líquido das empresas estatais, representando 8,87% das fontes de financiamento;

c) Operações de crédito de longo prazo, correspondendo a 24,42% das origens de financiamento, notadamente mediante empréstimos externos, cujo montante equivale a 67,32% das operações de crédito totais do orçamento de investimentos.

6. METODOLOGIA

Para a consecução de nosso trabalho, tomamos como suporte a legislação normatizadora de toda a estrutura teórica do orçamento público.

Porquanto a reserva legal de que trata a matéria, a metodologia se arvora nos mecanismos legais que positivamente conduzirão à consumação do objetivo-mor do presente estudo, qual seja, o de apreender a teoria do orçamento público. Destarte, baseamo-nos:

a) Na Constituição Federal, precisamente no seu Título VI, Capítulo II que normatiza as finanças públicas, e no Título IV, Capítulo I, Seção IX que disciplina a fiscalização orçamentária. Através destes tópicos constitucionais, formalizam-se diversos princípios orçamentários, a estrutura moderna do planejamento governamental, disciplinamento e instituição do Plano Plurianual e demais instrumentos normativos. Nossa Carta Magna contém dispositivos outros que suprem todo o processo legislativo da tramitação de matérias orçamentárias;

b) No Dec. Lei No. 200/67, que instituiu pela primeira vez a moderna definição de orçamento-programa, regulando a ação administrativa de planejamento do Poder Executivo em seu Título III;

c) Na Lei No. 4.320/64, que disciplina a elaboração, execução e controle do orçamento público, bem como institui a classificação econômica das receitas e despesas públicas, de necessidade precípua para compreensão da estrutura orçamentária;

d) Em dispositivos paralegais, que não se revestem do sentido estrito de lei, como as portarias dos órgãos do Poder Executivo no uso da prerrogativa da regulamentação legal, tais como as portarias No. 9/74 do antigo Ministério do Planejamento e No. 36/89 da Secretaria de

Orçamento Federal que, respectivamente, instituiu e atualizou a moderna classificação da despesa pública como funcional-programática.

Tratou, também, nossa metodologia de apropriar-se de citações de termos e definições de estudiosos na teoria orçamentária como os renomados professores Heilio Kohama, João Angélico e James Giacomoni.

Por fim, resta salientar que a matéria orçamentária não se veste de vácuos de dúvida, pois a qualquer querela, cabe à reserva legal estabelecer o termo da questão. Portanto, por meio da mesma, há de conseguir quaisquer interessados, os mesmos resultados e a mesma estrutura obtidos pelo presente estudo, tendo em vista sempre a observação dos mandamentos legais.

7. CONCLUSÃO

Nosso País atravessa uma crise deveras difícil e paradoxal, particularmente, dadas nossas potencialidades econômicas e humanas. O processo de escasseamento de recursos torna-se notório em toda economia mundial, especialmente em nações subdesenvolvidas. Logo, sendo os meios escassos, faz-se mister a sua otimização em relação ao seu aproveitamento. Assim, expôs um estudo das Nações Unidas acerca deste tema: "Característica importante do planejamento nos países em vias de desenvolvimento pode ser encontrada na magnitude adquirida pelo setor público. Os governos desses países não somente têm assumido a direção centralizada no que concerne à procura e emprego dos recursos, mas, também, têm empreendido atividades empresariais. O crescimento do setor público converteu-se em fator dominante do processo de desenvolvimento. No último decênio, os gastos públicos aumentaram consideravelmente na maioria desses países, determinando, dessa forma, muitas e importantes mudanças estruturais" (Manual de Orçamento por Programas e Realizações. Ministério do Planejamento e Coordenação Geral. p. 25. 1971.).

Neste ínterim, face o exposto em nosso trabalho, apresenta-se precípua a necessidade da adoção de um planejamento governamental como fator positivo para o aumento da eficiência da ação pública. Destarte, o orçamento público, em sua moderna concepção, torna-se o instrumento dinâmico ideal para a concretização dos objetivos pré-determinados pelo processo de planejamento. Portanto, deve a ação pública, tendo em vista a concretização dos anseios maiores da sociedade, adequar-se plenamente à política de otimização de gastos mediante a aplicação de uma moderna ação governamental baseada no uso do orçamento-programa como ferramenta executora do planejamento.

8. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

01. ANGÉLICO, João. Contabilidade Pública. Ed. Atlas. 3a. Edição. 1983.
02. BALEEIRO, Aliomar. Uma Introdução à Ciência das Finanças. Ed. Forense. 9a. Edição.
03. CONSTITUIÇÃO FEDERAL.
04. DECRETO-LEI No. 200 de 25.02.67.
05. GIACOMONI, James. Orçamento Público. Ed. Atlas. 2a. Edição. 1985.
06. KUHAMA, Heilio. Contabilidade Pública, Teoria e Prática. Ed. Atlas. 5a. Edição. 1992.
07. LEI No. 8.652 de 29.04.93.
08. LEI No. 4.320 de 17.03.64.
09. MANUAL DE ORÇAMENTO POR PROGRAMAS E REALIZAÇÕES. Ministério do Planejamento e Coordenação Geral. 1971.
10. PORTARIA SEPLAN No. 9 DE 28.01.74.
11. PORTARIA SOF No. 36 DE 01.08.89.
12. REZENDE, Fernando. Finanças Públicas. Ed. Atlas. 1a. Edição. 1983.