

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**O PROCESSO ORÇAMENTÁRIO NO ÂMBITO DO
GOVERNO FEDERAL: O CASO DA UFC**

Maria Gorete Guerra de Queiroz

Fortaleza, Janeiro/1999

MARIA GORETE GUERRA DE QUEIROZ

**O PROCESSO ORÇAMENTÁRIO NO ÂMBITO DO GOVERNO FEDERAL:
O CASO DA UFC**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade da Universidade Federal do Ceará - UFC .

Orientador: Marcus Vinícius Veras Machado

FORTALEZA – CE

1999

Dedicatória

Aos meus filhos, Luiz e Gabriela, pelo incentivo na realização deste trabalho e ao meu marido pela inestimável compreensão e colaboração .

AGRADECIMENTOS

A DEUS, senhor de todas as coisas, que me ilumina e me dá forças para realizar todos os meus sonhos .

Ao professor Marcus Vinícius pelas orientações que foram imprescindíveis no desenvolvimento do trabalho .

Às minhas amigas Keila e Mônica pelo incentivo e apoio nesta jornada .

E aos demais amigos, familiares e professores que de alguma forma contribuíram na elaboração desta monografia .

SUMÁRIO

RESUMO

1.	INTRODUÇÃO	01
2.	HISTÓRICO DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO NO BRASIL	03
2.1	Constituição de 1824	03
2.2	Constituição de 1891	04
2.3	Constituição de 1934	05
2.4	Constituição de 1937	06
2.5	Constituição de 1946	06
2.6	Constituição de 1967	07
3.	O ORÇAMENTO PÚBLICO NA CONSTITUIÇÃO DE 1988	09
3.1	Os principais dispositivos constitucionais	10
3.2	O Processo Orçamentário	14
3.2.1	<i>– Etapas da Programação da Despesa Orçamentária</i>	15
3.2.2	<i>– Atribuições do Órgão Central</i>	16
3.2.3	<i>– Atribuições do Órgão Setorial</i>	16
3.2.4	<i>– Tramitação do projeto de Lei Orçamentária</i>	17
3.2.5	<i>– A execução orçamentária</i>	18
3.3	Receitas Públicas	19
3.3.1	<i>– Estágios da Receita</i>	21
3.4	Despesas Públicas	22
3.4.1	<i>– Principais aspectos considerados no estudo das despesas públicas</i>	22
3.4.2	<i>– Estágios ou fases da despesa pública</i>	23
3.5	O Sistema e o Processo de Planejamento e Orçamento	24
3.6	A rigidez orçamentária na Constituição de 1988	26
4.	OS PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS	27
4.1	Princípio da Unidade	27

4.2	Princípio da Universalidade	27
4.3	Princípio da Anualidade ou Periodicidade	29
4.4	Princípio da Exclusividade	29
4.5	Princípio da legalidade da tributação	30
4.6	Princípio da precedência	30
4.7	Princípio da não-afetação da receita	31
4.8	Princípio do equilíbrio	31
4.9	Princípio da clareza	31
4.10	Princípio da publicidade	31
4.11	Princípio da exatidão	32
5.	ORÇAMENTO PÚBLICO E POLÍTICA ECONÔMICA	33
6.	CONTABILIDADE E ORÇAMENTO	35
7.	O ORÇAMENTO NA UFC - UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ	37
7.1	Histórico da Universidade Federal do Ceará	37
7.2	A UFC, o processo orçamentário e a conjuntura atual	38
7.3	O orçamento na UFC	40
8.	CONCLUSÃO	43
8.1	A importância do processo orçamentário no momento atual	43
8.2	O Caso da UFC .	44
9.	BIBLIOGRAFIA	46

RESUMO

Este trabalho aborda os principais aspectos ligados ao processo orçamentário no âmbito do Governo Federal e procura mostrar a sua relevância no desenvolvimento das atividades ligadas à Administração Pública. O orçamento é um instrumento do controle interno, cujo conteúdo refletirá programas de trabalho, objetivos globais, metas ou cargas de trabalho a executar. É a peça mais importante da Administração Pública. Nele estão os programas e projetos de um governo que, ao distribuir entre os vários órgãos o dinheiro arrecadado dos cidadãos, define suas prioridades. A elaboração do orçamento obedece a princípios ou regras que lhe são pertinentes, cujas aplicações são feitas em função de mandamentos legais ou de determinações da própria direção da entidade mediante a formulação de políticas, conforme os interesses da entidade e da sociedade. Financeiramente, o orçamento é considerado como o elo de ligação entre o planejamento e as finanças e como o instrumento operacionalizador daquela função administrativa. No aspecto econômico, o orçamento é, na sua mais exata expressão, o quadro orgânico da economia pública. É o espelho da vida do Estado e, pelas cifras, se conhecem os detalhes de seu processo, de sua cultura e de sua civilização. O sistema orçamentário brasileiro tem seus instrumentos normativos essenciais na Constituição Federal de 1988 através dos artigos 165 a 169 - Título VI que trata "Da Tributação e do orçamento". Evidencia-se que já existe nas diversas esferas da Administração Pública todo um aparato técnico, legal e gerencial que fazem do processo orçamentário um dos principais instrumentos para o desenvolvimento das políticas públicas. - Propõe-se um trabalho que vise uma maior conscientização acerca desse instrumento de forma que essa matéria faça parte efetivamente do dia a dia da sociedade e que possa se constituir em mais um fator de participação do cidadão .

1- INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como objetivo apresentar os principais aspectos relacionados ao processo orçamentário no âmbito do Governo Federal, de forma a avaliar sua importância como instrumento da Administração Pública .

O ponto de partida dessa avaliação é uma análise do tratamento dispensado ao tema por nossas constituições ao longo da história do país, realizada através de um estudo comparativo, mostrando a evolução verificada na utilização do processo orçamentário como instrumento no desenvolvimento das políticas públicas .

Destacam-se em especial as inovações trazidas pela atual carta magna, sobretudo no que se refere ao processo de elaboração dos planos e orçamentos vinculados à Administração Pública, ao estudo e projeções das receitas e despesas além da avaliação do grau de rigidez orçamentária verificada nos atuais dispositivos constitucionais .

Era imprescindível que se procurasse descrever os pontos fundamentais dos princípios orçamentários, com vistas a formar um embasamento teórico mínimo que permita avaliar a eficiência do processo ora vigente.

Considerando a necessidade do enfoque do orçamento sob a ótica das políticas públicas, buscou-se avaliar até que ponto o processo orçamentário se insere no processo decisório acerca de questões de maior relevância para a sociedade e se o mesmo é capaz de proporcionar um acompanhamento satisfatório do desempenho da atividade administrativa do Governo Federal na implementação de suas políticas.

Outra questão abordada diz respeito à importância da contabilidade no processo orçamentário, notadamente quanto à consolidação do processo das informações que servirão de base para o acompanhamento por parte dos gestores e da sociedade .

Com vistas a ilustrar os fundamentos do processo orçamentário, foi feita uma análise de sua aplicação prática, tomando por base a sua aplicação em uma entidade vinculada ao setor ao público federal, tendo sido escolhida para esse estudo a UFC .

Finalmente, através da análise dos aspectos acima enfocados, procurou-se formar um posicionamento acerca da aplicação do processo orçamentário, avaliando até que ponto esse instrumento vem cumprindo seu papel no desenvolvimento das atividades de interesse público e no acompanhamento dos efeitos das políticas governamentais.

2 – HISTÓRICO DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO NO BRASIL

Para avaliar o processo orçamentário atualmente em vigor faz-se necessária uma análise acerca de sua evolução ao longo da história do País . Esse estudo pode ser realizado a partir da identificação dos pontos fundamentais abordados pelas diversas constituições no tocante ao orçamento .

2.1 - Constituição de 1824

Foi na Constituição Imperial de 1824 que surgiram as primeiras exigências no sentido da elaboração de orçamentos formais por parte das instituições imperiais. Em seu artigo 172, assim estabelecia aquela Lei Magna:

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

Esse dispositivo, avançado para a época, teve dificuldades de ser implementado nos primeiros anos. Segundo Giacomoni, citando Moojen (1959, p. 22-23) o primeiro orçamento brasileiro teria sido, então, aquele aprovado pelo Decreto Legislativo de 15/12/1830 que fixava a despesa e orçava a receita das antigas províncias para o exercício de 1831 .

A Constituição de 1824 assim distribuía as competências dos poderes imperiais em matéria tributária e orçamentária:

- a) ao Executivo competia a elaboração da proposta orçamentária;
- b) à Assembléia Geral (Câmara dos Deputados e Senado) a aprovação da lei orçamentária;
- c) à Câmara dos Deputados a iniciativa das leis sobre impostos.

A questão da fiscalização da execução orçamentária é definida de forma vaga no artigo 37 daquela constituição:

Também principiarão na Câmara dos Deputados: 1.º) O exame da administração passada, e reforma dos abusos nela introduzidos.

Posteriormente, em 1834, foi regulamentado o funcionamento das assembleias legislativas provinciais, definindo entre suas competências:

- a) a fixação das despesas municipais e provinciais, bem como os impostos necessários para atender a tais encargos, e
- b) a repartição das rendas entre os municípios e a fiscalização do emprego das mesmas.

2.2 - Constituição de 1891

Com a Constituição de 1891, que se seguiu à Proclamação da República, houve importante alteração na distribuição das competências em relação ao orçamento. A elaboração desse passou a ser função privativa do Congresso Nacional, assim como a tomada de contas do Executivo. Visando auxiliar o Congresso no controle, a Constituição instituiu um Tribunal de Contas. Para o cumprimento do dispositivo constitucional, os parlamentares tiveram de decidir qual das duas casas do Congresso passaria a elaborar o orçamento. A Câmara dos Deputados assumiu a iniciativa, mas como observa Arizio de Viana, (a iniciativa) “sempre partiu do gabinete do ministro da Fazenda que, mediante entendimentos reservados e extra-oficiais, orientava a comissão parlamentar de finanças na confecção da lei orçamentária”. VIANA apud GIACOMONI (1989, p. 48)

Com a República, as antigas províncias transformaram-se em Estados regidos por constituições próprias, o que lhes assegurou grande autonomia. Igualmente, a primeira constituição republicana tratou de estender essa autonomia aos Municípios.

O país entrou no século XX e ultrapassou suas duas primeiras décadas sem maiores novidades na questão da organização das finanças públicas.

Em 1922, por ato do Congresso Nacional, foi aprovado o Código de Contabilidade da União (Decreto n. 4.536, de 28.01.1922). Tal norma e seu regulamento (Decreto n. 15.783, de 08.11.1922) logo baixados, constituíram importante conquista técnica, pois, possibilitou ordenar toda a gama imensa de procedimentos orçamentários, financeiros, contábeis, patrimoniais etc., que já caracterizavam a gestão a nível federal.

O referido código surgiu sob a vigência da Constituição de 1891 que, como foi visto, atribuía à Câmara dos Deputados a iniciativa da lei orçamentária. O Código acabou tendo de formalizar o que informalmente já acontecia: o Executivo fornecia ao Legislativo todos os elementos para que esse exercitasse sua atribuição de iniciar a feitura da lei orçamentária. Diz o artigo 13 do código:

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

2.3 - Constituição de 1934

A Revolução de 1930 representou o rompimento com o passado e a proposta de nova ordem em inúmeros aspectos, inclusive na modernização do aparelho do Estado. A autonomia dos Estados e o federalismo da Constituição de 1891 cederam lugar à centralização da maior parte das funções públicas na área federal. Essa nova realidade tomou corpo na Constituição outorgada a 16 de julho de 1934. Nela o orçamento é tratado com certo destaque, sendo classificado em uma seção própria. A competência da elaboração da proposta orçamentária é atribuída ao presidente da República. O Legislativo encarregava-se da votação do orçamento e

do julgamento das contas do presidente, contando para tal com o auxílio do Tribunal de Contas. A Constituição não colocou limitações ao poder de emendas ao orçamento por parte dos legisladores, caracterizando assim a co-participação dos dois poderes na elaboração de importante lei.

2.4 - Constituição de 1937

Crises políticas jogaram o País num regime fortemente autoritário, o Estado Novo, gerador de nova Constituição, decretada a 10/11/1937. A elaboração orçamentária foi tratada com destaque, merecendo um capítulo especial com seis artigos. Segundo essas disposições, a proposta orçamentária seria elaborada por um departamento administrativo a ser criado junto à Presidência da República e votada pela Câmara dos Deputados e pelo Conselho Federal (uma espécie de Senado que contaria também com dez membros nomeados pelo presidente da República). A verdade é que essas duas câmaras legislativas nunca foram instaladas e o orçamento federal foi sempre elaborado e decretado pelo chefe do Executivo.

Já em 1939, o regime estado-novista liquidou com o que restava de autonomia dos Estados e Municípios ao transferir ao presidente da República a prerrogativa de nomear os governadores estaduais (Interventores) e a esses a nomeação dos prefeitos municipais. A mesma lei determinou a criação, em cada Estado, de um Departamento Administrativo, integrado por membros nomeados pelo presidente da República. Entre outras atribuições, o Departamento Administrativo (transformado, em 1943, em Conselho Administrativo) aprovava os projetos de orçamento do Estado e dos Municípios, bem como fiscalizava a execução dos mesmos.

2.5 - Constituição de 1946

A redemocratização do País veio com a Constituição de 18 de setembro de 1946. O Executivo elaborava o projeto de lei de orçamento e o encaminhava para discussão e votação nas casas legislativas. Com o instituto da emenda, os legisladores co-participavam da elaboração orçamentária. Os dispositivos constitucionais sobre o orçamento consagravam

certos princípios básicos (unidade, universalidade, exclusividade e especialização) além de evidenciar, de forma mais clara, o papel do Tribunal de Contas.

O regime que derivou do Movimento de 1964 assumiu características marcadamente autoritárias, com reflexos no equilíbrio de poder entre o Executivo e o Legislativo, em especial na questão das competências no processo orçamentário. Como decorrência das muitas solicitações e apelos, originários das mais diversas áreas, o Congresso Nacional, aprovou a Lei n. 4.320, de 17.03.64, que estabelecia um modelo orçamentário padrão para os três níveis de governo, além de normas gerais de Direito Financeiro e da adoção de planos de contas únicos para as três esferas .

2.6 - Constituição de 1967

A Constituição outorgada a 24 de janeiro de 1967 encerrou a primeira fase do regime. Deu especial relevância ao orçamento, disciplinando-o através de oito artigos e inúmeros parágrafos. Novas regras e princípios foram incorporados aos processos de elaboração e fiscalização orçamentária, o primeiro sendo estendido aos Estados.

A grande novidade, porém, residiu na retirada de prerrogativas do Legislativo quanto à iniciativa de leis ou emendas que criem ou aumentem despesas, inclusive emendas ao projeto de lei do orçamento. Assim dizia o artigo 67:

É da competência do Poder Executivo a iniciativa das leis orçamentárias e das que abram créditos, fixem vencimentos e vantagens dos servidores públicos, concedam subvenção ou auxílio ou de qualquer modo autorizem, criem ou aumentem a despesa pública.

No parágrafo 1.º desse artigo estava a grande limitação ao exercício de emendas ao projeto de lei do orçamento por parte dos legisladores:

Não serão objeto de deliberação emendas de que decorra aumento da despesa global ou de cada órgão, projeto ou programa, ou as que visem a modificar o seu montante, natureza e objetivo.

Percebe-se claramente que, com essa redação exaustiva, o parágrafo primeiro acabou com qualquer possibilidade de que emendas importantes fossem propostas no nível legislativo. O papel deste Poder passou a ser o de aprovar o projeto de lei oriundo do Executivo, já que a hipótese de rejeição era impossível de ser considerada, pois o Governo não teria como iniciar seu exercício financeiro sem um orçamento como guia.

3 – O ORÇAMENTO PÚBLICO NA CONSTITUIÇÃO DE 1988

Em 5 de outubro de 1988, o país recebeu, então, sua sétima constituição. Desde as primeiras discussões, o tema orçamentário mereceu grande atenção dos constituintes, pois era previsto como símbolo das prerrogativas parlamentares perdidas durante o período autoritário. A seção sobre os orçamentos, integrante do Capítulo II - Das finanças públicas - compreende apenas cinco artigos, mas todos com inúmeros incisos e parágrafos, trazendo novos conceitos e regras, além de consagrar e confirmar princípios e normas já tradicionais.

A Constituição de 1988 determina que questões como , exercício financeiro, prazos, vigência, elaboração e organização dos orçamentos, normas de gestão financeira e patrimonial, sejam objeto de disciplinamento por parte de Lei Complementar (Art. 165, Parágrafo 9, I e II, o que determina a necessidade de reformulação da Lei 4.320/64 .

Também reforçou a concepção que associa planejamento e orçamento como elos de um mesmo sistema, ao tornar obrigatória a elaboração de planos plurianuais abrangendo as despesas de capital e demais programas de duração continuada, substituindo os orçamentos plurianuais de investimentos previstos na legislação anterior .

As duas principais novidades do novo texto constitucional na questão orçamentária dizem respeito à devolução ao Legislativo da prerrogativa de propor emendas, ao projeto de lei do orçamento, sobre despesa e à explicitação do sentido da universalidade orçamentária, isto é, considerando a multiplicidade de formas organizacionais e jurídicas do setor público, quais as receitas e despesas públicas que devem integrar o orçamento público e merecer, portanto, a aprovação legislativa.

Outra inovação do texto constitucional é a exigência de, anualmente, o Executivo encaminhar ao Legislativo projeto de lei das diretrizes orçamentárias com o objetivo de orientar a elaboração da lei orçamentária e dispor sobre a política de fomento a ser observada pelas agências oficiais.

3.1 - Os principais dispositivos constitucionais

A Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 1988, dispõe em sua Seção II, DOS ORÇAMENTOS:

Art.165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

- I – o plano plurianual;*
- II – as diretrizes orçamentárias;*
- III – os orçamentos anuais.*

§ 1. A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

§ 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.

§ 5. 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 .

Dessa maneira, a partir da Constituição de 1988, todas as despesas do setor público federal, devem estar, necessariamente apropriadas nos âmbitos do orçamento fiscal, do orçamento de investimentos das empresas estatais e do orçamento da seguridade social, subordinadas ao plano plurianual e dependentes de autorização legislativa .

Atualmente, as entidades (autarquias, fundações, empresas públicas) que não recebem subvenções ou transferências à conta do orçamento participam da lei orçamentária. As empresas em que a União detenha a maioria do capital social, figuram apenas no orçamento de investimentos.

O plano plurianual tem por objetivo estabelecer os programas e as metas governamentais de longo prazo. Está basicamente vinculado à promoção do desenvolvimento econômico, ao equilíbrio das diversas regiões do País e à estabilidade econômica .

Quanto as previsões a longo prazo, o plano plurianual instituído pela Constituição de 1988 abrange, além das despesas de capital, as despesas correntes necessárias à implantação ou manutenção de projetos e aquelas destinadas a gastos correntes de atividades compreendidas em subprogramas voltados para ações fins.

Cabe destacar a integração do Plano Plurianual com o Orçamento, prevista no texto constitucional .

O parágrafo 2º do Art. 165 da Constituição, ao estabelecer o conteúdo da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, dispõe que as metas e prioridades da administração deverão ser explicitadas para o exercício financeiro subsequente, incluídas as despesas com investimentos, equipamentos (despesas de capital). Trata-se, portanto, de evidenciar a etapa anual do plano com a respectiva demanda de recursos do orçamento para a concretização de suas operações e ações. As operações e ações do plano requerem, além da alocação de

recursos orçamentários, alterações legais e institucionais, e atos da regulamentação que não absorvem dotações orçamentárias específicas. Atendidos estes requisitos orçamentários e não orçamentários citados, que envolvam as capacidades organizacionais, então haverá condição para se atingir as metas da administração .

A Lei de Diretrizes Orçamentárias destina-se exatamente a esta função de legislar sobre o universo de ações do Governo, estabelecendo critérios de eficiência e eficácia que deverão balizar os gastos orçamentários. Dessa maneira, fica evidenciado que a LDO enseja o estabelecimento de normas para a integração do planejamento com o orçamento.

Essa integração agora está facilitada, também, pela figuração na lei orçamentária de diversas autarquias, fundações e empresas públicas que pela legislação anterior à Constituição de 1988, tinham seus orçamentos aprovados diretamente pelo Poder Executivo, o que comprometia o princípio da universalidade orçamentária .

Leis vinculadas ao processo orçamentário - Quadro resumo.

Plano Plurianual (Lei)

- Diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para os investimentos e outras despesas deles decorrentes, bem como sua regionalização .
- Encaminhado ao Congresso Nacional até 31 de agosto do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial e aprovado até 15 de dezembro do mesmo ano.
- Período de vigência: segundo ano do mandato presidencial até o primeiro ano, inclusive, do mandato subsequente.



Lei de Diretrizes Orçamentárias

- Metas e prioridades da administração pública federal, detalhando as despesas de capital, para o exercício financeiro subsequente.
 - Alterações na legislação tributária .
 - Política de aplicações das agências oficiais de fomento
- Encaminhado ao Congresso Nacional até 15 de abril de cada ano, devendo ser sancionado até 30 de junho do mesmo ano .



Orçamento anual(tipos)

- Orçamento fiscal referente aos Poderes da União.
- Orçamento de investimento de empresas em que a União detenha a maioria do capital social com direito a voto.
 - Orçamento da seguridade social .

3.2 – O Processo orçamentário

Todas as Unidades Orçamentárias deverão elaborar suas propostas orçamentárias observando os programas de trabalho apresentados por suas unidades administrativas vinculadas, com observância das políticas definidas pelo governo, as diretrizes e as disposições estabelecidas pela Lei de Diretrizes Orçamentárias .

As entidades da Administração Indireta, os fundos, os órgãos autônomos da Administração Direta, bem como as empresas estatais em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, devem ser considerados como Unidades Orçamentárias para efeito de tratamento e exposição dos dados orçamentários .

Os projetos e as atividades, que constituem parte dos programas de trabalho, serão desmembrados em subprojetos e subatividades, respectivamente, aos quais deverão ser atribuídas metas físicas, quando couber, e recursos financeiros.

Os Órgãos Setoriais devem orientar e coordenar os trabalhos de elaboração das propostas parciais e realizar os ajustes necessários ao considerá-las em conjunto, enquanto proposta setorial, devidamente incluídas no sistema de processamento de dados .

A proposta da Lei Orçamentária compreenderá os três tipos distintos de orçamento da União, a saber:

- **Orçamento Fiscal:** compreende os Poderes da União, seus fundos, órgãos, autarquias, inclusive as especiais, fundações instituídas e mantidas pela União e, também, as empresas públicas e sociedades de economia mista em que a União direta ou indiretamente detenha a maioria do capital social com direito a voto, que recebam desta quaisquer recursos que não sejam provenientes de participação acionária, pagamento de serviços prestados, transferências para aplicação em programas de financiamento, atendendo ao disposto no artigo

159, inciso I, alínea “c”, da Constituição Federal, e refinanciamento da dívida externa;

- **Orçamento de Seguridade Social:** compreende todos os órgãos e entidades a quem compete executar ações nas áreas de saúde, previdência e assistência social, quer seja da administração direta ou da indireta, bem como seus fundos e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público; compreende, ainda, os demais subprojetos ou subatividades, não integrantes do Programa de Trabalho dos órgãos e entidades acima relacionados, que também se envolvam com as referidas ações, tendo em vista o disposto no artigo 194 da Constituição Federal;

- **Orçamento de Investimento das Empresas Estatais:** previsto no artigo 165, 5º, inciso II da Constituição Federal, e composto pelas empresas públicas e sociedades de economia mista em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto .

Observa-se que nessa fase de elaboração e discussão interna no Poder Executivo da Proposta Orçamentária, colocam-se elementos que dão forma e conteúdo ao orçamento federal que permitem caracterizá-lo como um orçamento-programa.

De fato, ao se agregar toda a programação da despesa pública nos orçamentos *fiscal, de investimentos e da seguridade social*, obteve-se a integração programática do setor público federal. A discriminação de objetivos e metas e a introdução de dados físicos para a mensuração de resultados dos projetos e atividades passam a ensejar um acompanhamento e avaliação de resultados .

3.2.1 – Etapas da Programação da Despesa Orçamentária (OLIVEIRA, 1995, p. 57)

- Estabelecimento das diretrizes gerais do Governo;
- Quantificação dos recursos financeiros;
- Transmissão das diretrizes gerais do plano de cada órgão (Ministérios) aos níveis menores de sua área de competência;

- Os níveis inferiores (Unidades Orçamentárias) elaboram seu programa de trabalho (projetos e atividades) evidenciando para cada projeto e atividade:
 - Objetivos a alcançar;
 - Conotação ou interdependência com outros elementos programáticos;
 - Metas e fases a serem atingidas;
 - Recursos humanos, materiais, financeiros e institucionais necessários;
 - Custos unitários
- Compatibilização do programa de trabalho a nível superior do órgão (Secretarias Gerais ou órgãos equivalentes);
- Revisão e recomendação para ampliar ou reduzir as metas propostas face as prioridades ou limitações financeiras;
- Consolidação da proposta orçamentária .

3.2.2 – Atribuições do Órgão Central

- Preparar instruções para elaboração das propostas orçamentárias;
- Orientar e coordenar as atividades dos órgãos setoriais;
- Analisar e consolidar as propostas orçamentárias dos órgãos setoriais, elaborando a proposta da União;
- Elaborar o programa de trabalho da União;
- Acompanhar o cumprimento do programa de trabalho e realizar a avaliação físico-financeira dos projetos e atividades;
- Disciplinar os critérios da execução orçamentária.

3.2.3 – Atribuições do Órgão Setorial

- Preparar instruções para elaboração das propostas orçamentárias setoriais (caso necessário);
- Orientar e coordenar as atividades dos órgãos seccionais;
- Analisar e consolidar as propostas orçamentárias dos órgãos seccionais, elaborando a proposta do Ministério ;

- Elaborar o programa de trabalho do Ministério;
- Acompanhar o cumprimento do programa de trabalho e realizar a avaliação físico-financeira dos projetos e atividades do Ministério;
- Elaborar e controlar a programação de desembolso;
- Disciplinar os critérios da execução orçamentária, observadas as normas do órgão central

3.2.4 – Tramitação do projeto de Lei Orçamentária - discussão, votação e aprovação

A proposta orçamentária é enviada pelo Presidente da República ao Congresso Nacional até 31 de agosto de cada ano, onde passa a ser examinada na Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização .

Inicialmente é dado parecer preliminar sobre os critérios e parâmetros que nortearão a apreciação de emendas e a elaboração dos relatórios parciais e setoriais da lei .

A seguir a proposta é distribuída às subcomissões temáticas (Infra-Estrutura, Educação, Saúde e Ação Social), que examinam e votam os pareceres parciais e setoriais .

Ao final do mês de setembro a Comissão Mista acolhe as emendas ao projeto de lei, que são de três tipos: de texto, de receita e de despesa .

As emendas são publicadas em avulsos para sua divulgação e são submetidas a pareceres: parcial, quando há a designação de relator parcial no âmbito das subcomissões; setorial, quando uma subcomissão se pronuncia acerca de consolidação de pareceres parciais; final, quando a comissão se pronuncia acerca da consolidação e adequação de materiais constantes de pareceres setoriais, como é o caso do projeto de lei orçamentária anual .

Depois da votação no Congresso Nacional, a Lei Orçamentária é encaminhada à sanção do Presidente da República até o dia final da legislatura (15 de dezembro) .

Dessa forma, a aprovação da lei é formalizada através dos seguintes atos : decretação pelo Poder Legislativo, sanção pelo chefe do Executivo e promulgação por um ou outro poder .

Finalmente, a lei deverá ser publicada para que possa surtir seus efeitos. As unidades governamentais de maior porte possuem meios próprios de divulgação das leis e demais atos formais de seu interesse, através do Diário Oficial da União - DOU. Independente de outras formas de publicidade utilizadas, as lei do orçamento deve ser publicada nos jornais oficiais quando houver.

3.2.5 – A execução orçamentária

Uma vez sancionada a Lei Orçamentária Anual, a execução do orçamento pode ser iniciada. O Poder Executivo elaborará então um quadro de cotas orçamentárias da despesa que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar . (Quadro de Detalhamento da Despesa – QDD) .

As Unidades Orçamentárias são, portanto, responsáveis pela execução dos projetos e atividades que lhes são consignadas no Orçamento e podem utilizar suas atribuições diretamente ou através de suas Unidades Administrativas .

Caso a execução do orçamento seja feita através das Unidades Administrativas, impõe-se a descentralização dos créditos do Orçamento, através das provisões, que consistem na transferência do poder de disposição dos créditos orçamentários atribuídos a uma unidade orçamentária .

Ao ser feita provisão de crédito orçamentário para uma unidade administrativa que depende dessa provisão para a execução dos projetos e/ou atividades a seu cargo, essa Unidade Administrativa passa a ter o poder de disposição do mencionado crédito.

A provisão poderá ser feita pela Unidade Orçamentária em favor das Unidades Administrativas diretamente subordinadas ou entre Unidades Orçamentárias ou, ainda, das

Unidades Orçamentárias em favor de Unidades Administrativas integrantes do mesmo Ministério ou de Ministérios diferentes .

3.3 - Receitas públicas

Para fazer face às suas necessidades, cumprindo as mais diversas funções, o Estado dispõe de recursos que lhe são entregues através da contribuição da coletividade e de diversas outras fontes .

O conjunto desses recursos constitui a denominada receita pública e com ela o Estado vai enfrentar todos os encargos com a manutenção da sua organização, com o custeio de seus serviços, com a segurança de sua soberania, com as iniciativas de fomento, desenvolvimento econômico e social e com o seu próprio patrimônio .

Sob o ponto de vista histórico do orçamento brasileiro, a ênfase sempre esteve voltada para a despesa pública, relegando-se à receita o simples papel de formalizar os recursos necessários ao financiamento das despesas orçamentárias. Com a evolução do tamanho do Estado, as dificuldades de absorção de poupança externa, o descontrole da moeda e dos preços e o crescente déficit orçamentário, tornou-se imperioso que o controle das contas públicas seja condicionado a uma efetiva programação do ingresso dos recursos no Tesouro Nacional .

Tal expectativa, deveria se traduzir num processo natural de aperfeiçoamento de modelos de previsão das receitas públicas, no intuito de minimizar os desvios e garantir uma execução orçamentária compatível aos anseios da Política Econômica .

Sendo a Receita Pública um dos instrumentos da Política Econômica, há necessidade de se identificar os parâmetros que balizarão o comportamento das variáveis que irão afetar estas receitas . Esses parâmetros são fixados através da configuração de cenários macroeconômicos, objeto desta política, para o ano fiscal a que se refere o orçamento .

Tal cenário, normalmente construído seis meses antes do início da execução orçamentária, implica, face a inconsistência das políticas econômicas, no risco de espelhar metas absolutamente confrontantes com a realidade .

As variações de preços e as reformas monetárias dificultam a comparação de séries temporais, com ênfase às distorções causadas à arrecadação tributária . Daí a necessidade de se depurar a influência de variações puramente nominais de forma a extrair o comportamento real da arrecadação ao longo da trajetória da economia .

Dentre os diversos métodos estatísticos e econométricos que permitem o estudo dos fenômenos aleatórios que interferem nas diversas variáveis componentes das receitas públicas, é tradicionalmente utilizado o **Modelo de Aplicação de Indicadores ou Incremental** . (ABDALA, 1995, p.4).

A escolha deste modelo é motivada, principalmente, em função da facilidade de obtenção de informações de seus componentes, confiabilidade de sua base de projeção e possibilidade de agregação de qualquer variável nova que influencie significativamente na arrecadação .

Esse modelo geral admite uma equação linear, na forma abaixo:

$$A_T = (A_{t-1} \cdot \text{VarI})(1 + \text{VarP}_{t/t-1})(1 + \text{VarQ}_{t/t-1}) \cdot a$$

Onde:

A	=	arrecadação
I	=	alterações institucionais
P	=	preço
Q	=	quantidade
Var	=	variação
t	=	período
t/t-1	=	variações de t em relação a t-1
a	=	aleatórios

O modelo possibilita a agregação de outros componentes que possam alterar a arrecadação, como por exemplo: esforço de arrecadação, novos incentivos, sonegação provável, crescimento setorial ou global pretendido pela política econômica .

Dessa forma, o modelo geral é função, principalmente, da base de projeção, dos preços, das quantidades e das variáveis aleatórias .

3.3.1 Estágios da Receita

A receita pública flui para os cofres públicos dentro de uma sistemática evolutiva, tendo em vista a seqüência operacional de que resulta o seu recebimento .

Os estágios são os seguintes:

- **Previsão ou estimativa** – Indica a expectativa da receita por parte da Fazenda Pública e configura o que se pretende arrecadar no exercício financeiro com o objetivo de custear os serviços públicos programados para o mesmo período. A previsão das receitas compreende as seguintes fases: organização das estimativas que servirão de base às parcelas indicadas na proposta orçamentária; conversão da proposta em orçamento público .

- **Lançamento** – É o ato da repartição competente que verifica a procedência do crédito fiscal, a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta. O lançamento é desenvolvido através dos seguintes passos: verificação da ocorrência do fato gerador do tributo ; determinação da matéria tributável ; cálculo do tributo; identificação do sujeito passivo; aplicação da penalidade cabível, se for o caso . Trata-se de uma atividade obrigatória e vinculada, ou seja, o lançamento não pode deixar de ser efetuado (se previsto) nem pode se afastar das normas estabelecidas pela legislação tributária . As receitas que não são sujeitas a lançamento ingressam diretamente no estágio de arrecadação .

- **Arrecadação** – É aquele em que os contribuintes comparecem perante os agentes arrecadadores a fim de pagarem suas obrigações para com o Estado .
- **Recolhimento** – É o ato pelo qual os agentes arrecadadores entregam diariamente ao Tesouro Público e ao Banco Oficial o produto da arrecadação. É o momento a partir do qual o valor está disponível para o Tesouro .

3.4 – Despesa Pública

Em sentido genérico, “despesa pública é o conjunto dos dispêndios do Estado” e em sentido restrito “é a aplicação de certa quantia, em dinheiro, por parte da autoridade ou agente público competente, dentro de uma autorização legislativa, para execução de fim a cargo do governo” (BALEEIRO, 1958, p. 36).

Assim, constituem despesas do Estado aquelas que a Constituição, leis ordinárias e decretos do Poder Executivo, bem como as decorrentes de contratos, determinam que fiquem a cargo do Governo, seja para saldar os compromissos da dívida pública, seja para atender as necessidades dos serviços criados no interesse e em benefício da população .

3.4.1 - Principais aspectos considerados no estudo das despesas públicas (AYUB, 1995, p.15)

- **Aspectos políticos e jurídicos da despesa pública** – A escolha ou a seleção das necessidades que devem merecer tratamento prioritário cabe aos órgãos de decisão política. Esta escolha ou seleção se funda, naturalmente, em critérios políticos, isto é, nas idéias, convicções, aspirações e interesses revelados pelos diversos segmentos da sociedade, que se refletem nas diversas representações políticas.
- **Legalidade da despesa pública** – Em consequência do seu caráter político, as despesas públicas estão sujeitas à estrita legalidade. Devem ser previamente autorizadas pelo Poder Legislativo ao Poder Executivo. Essa autorização é dada no conjunto de dotações do orçamento ou por meio de créditos adicionais. Nenhuma autoridade, sem exceção sequer do Presidente da República, pode ordenar ou

efetuar despesas em autorização do Poder Legislativo, ou acima dos limites das autorizações, nem desviar para fins diversos, ainda que úteis e indispensáveis, os créditos concedidos para aplicações específicas .

- **Aspectos econômicos da despesa** – Está inteiramente ultrapassada a concepção de que o consumo político se opera em detrimento da atividade econômica particular, que tem melhores condições para encaminhamento mais adequado dos recursos que lhe são subtraídos. Atualmente a despesa é considerada fator de relevância na dinâmica do processo econômico .

- **Aspectos sociais da despesa** – Muito embora a origem social do grupo dominante tenha influência na estruturação dos gastos públicos, assume importância a máxima vantagem social, cuja observância é uma garantia da preservação dos interesses básicos da comunidade . A decisão de gastar deve ser precedida do cotejo entre o sacrifício que o particular faz, por via do imposto, e as vantagens que a coletividade pode recolher através do serviço público. Além disso, os gastos públicos devem compor um sistema, cujas dotações serão hierarquizadas em função da intensidade das necessidades, o que se mede pelas valorações ético-sociais dominantes . A política de despesas deve evitar a de privilégios de castas e a predominância de interesses econômicos ou profissionais .

3.4.2 - Estágios ou fases da despesa pública

A despesa pública para ser considerada como realizada deve passar por três fases necessariamente, ensejando o seu exame minucioso, em que se delibera sobre a conveniência, a oportunidade e a regularidade dos gastos públicos . Essas fases são:

- **Empenho** – É o ato emanado da autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento, pendente ou não de implementação de condição. É uma condição de validade da despesa e uma garantia de reserva de crédito para o credor, uma vez que nenhuma despesa poderá ser realizada sem prévio empenho e o empenho não poderá exceder o limite dos créditos orçamentários concedidos .

- **Liquidação** – Consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito, de forma a apurar a origem e o objeto do que se deve pagar, a importância exata a pagar e a quem se deve pagar. É a fase da análise da comprovação da despesa, decisiva para o julgamento de sua regularidade e legalidade.

- **Pagamento** – Representa a satisfação do compromisso assumido e com ela encerra-se o processamento da despesa, desde que comprovada a sua regularidade nas fases anteriores .

3.5 - O Sistema e o Processo de Planejamento e Orçamento

O planejamento deve assumir duas características importantes para sua eficiência, que são aquelas de Sistema e Processo .

O Sistema tem a ver com a organização, os prazos, os níveis programáticos, o espaço coberto e a amplitude institucional do planejamento .

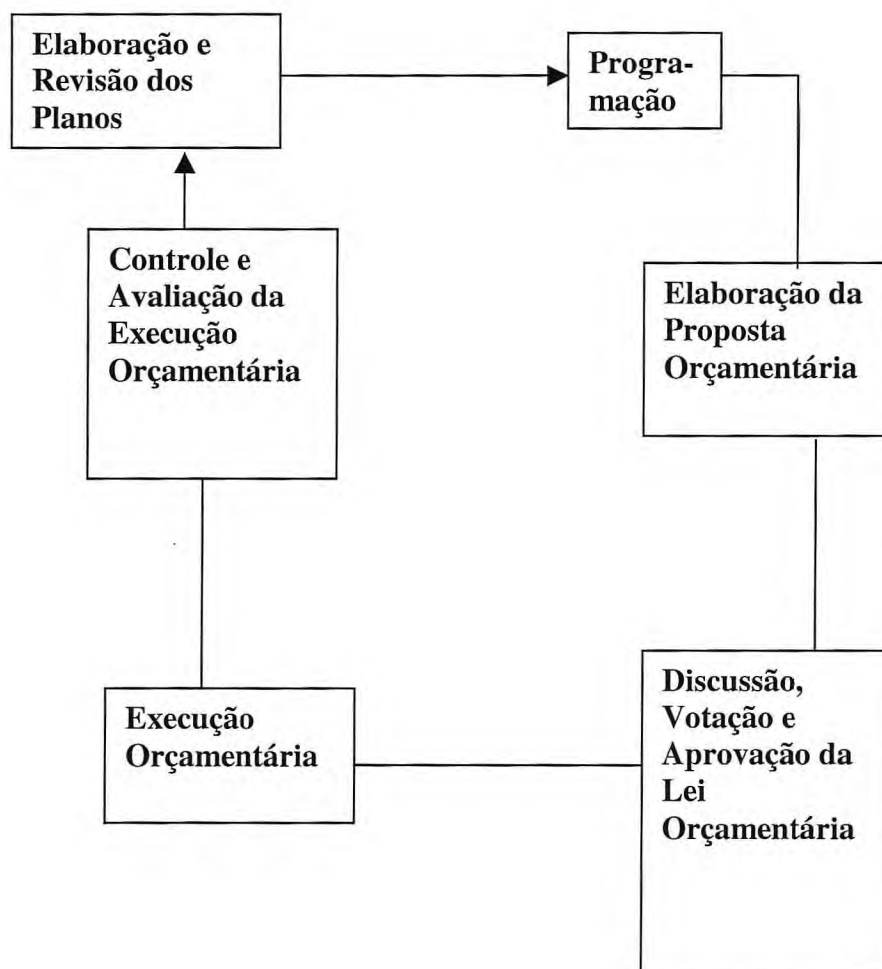
O Processo se relaciona com a vigência permanente do Planejamento que envolve etapas ininterruptas que se sucedem e se aperfeiçoam mutuamente .

Para GIACOMONI, (1989, p.181) as etapas do processo de planejamento, envolvem:

- Determinação dos problemas sociais básicos que devem ser resolvidos;
- Adaptação dos recursos disponíveis a esses problemas;
- Seleção de projetos e políticas que contribuem para a resolução de problemas;
- Formulação da estratégia para resolver os problemas;
- Fixação de metas (e prazos);
- Seleção de objetivos gerais .

Vale ressaltar, ainda, que o processo orçamentário é parte integrante do ciclo de planejamento estabelecido para a União, conforme visualizado no Quadro 1, onde se percebe claramente a natureza contínua dessa função administrativa.

Quadro 1 – CICLO DO PROCESSO INTEGRADO DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO



Fonte: O orçamento como processo contínuo e vinculado ao sistema de planejamento (OLIVEIRA, 1995, P..52)

3.6 - A rigidez orçamentária na Constituição de 1988

O principal legado da Constituição de 1988, no que concerne às finanças públicas da União, foi uma enorme rigidez orçamentária, decorrente de três fatos principais: o aumento das vinculações de receitas, o incremento das despesas de caráter obrigatório e a substancial ampliação das transferências de recursos para os Estados e Municípios, sem a correspondente transferência dos encargos por eles anteriormente financiados .

No que se refere à vinculação de receitas, este procedimento é condenável porque limita a possibilidade da livre alocação de recursos entre usos alternativos, eliminando, a priori, a possibilidade de discutir-se a alocação de recursos, segundo critérios de otimização, permitindo que se obtenha a maior taxa de retorno econômico e social do gasto público. Além disso, a vinculação implica a perpetuação de um dado conjunto de prioridades, negando as alterações na hierarquia dessas prioridades que ocorrem, em qualquer sociedade, com o decorrer do tempo. Um exemplo de vinculação de receitas prevista na Constituição de 1988 é a obrigatoriedade da destinação de 18% da receita de impostos para a educação .

Quanto ao aumento das despesas obrigatórias, a Constituição de 1988 ampliou direitos já existentes e criou novos direitos que provocaram elevados custos econômicos para o setor público e a iniciativa privada . Quanto ao setor público merecem referência, em particular, os aumentos das despesas com previdência social e assistência social, além dos gastos com o funcionalismo .

Finalmente, as transferências de recursos da União para os Estados e Municípios aumentaram consideravelmente, agravando a precária situação financeira em que se encontrava a União. Essas transferências ocorreram por intermédio de dois mecanismos: transferência de competência tributária e aumento da participação dos Estados e Municípios no produto da arrecadação dos tributos federais .

Algumas destas questões estão sendo objeto de discussões no âmbito do Congresso Nacional com o objetivo de se promoverem as reformas que se fazem necessárias na adaptação do texto constitucional à realidade vigente .

4 – OS PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS

Os princípios básicos objetivam assegurar o cumprimento dos fins a que se propõe o orçamento e podem ser resumidos em dois aspectos: gerais e específicos, conforme a seguir:

4.1 - Princípio da unidade

Em obediência ao princípio da unidade o orçamento deve ser uno, isto é, cada unidade governamental deve possuir apenas um orçamento compreendendo as receitas e as despesas do exercício, de modo a demonstrar, pelo confronto das duas somas, se há equilíbrio, saldo ou déficit.

Os autores clássicos iam mais longe ao recomendarem que, ao lado da unidade do documento orçamentário, houvesse também a unidade de caixa, por onde passariam todos os recursos manipulados pelo governo. A unidade de caixa consiste em agrupar, pelo menos na contabilidade, através de uma conta única, a entrada e a saída de dinheiro. O objetivo da regra é possibilitar controle mais fácil ao Poder Legislativo sobre as origens e destinações dos fundos públicos.

Em decorrência da expansão das atividades do Estado, o princípio da unidade é freqüentemente violado pelo surgimento dos orçamentos paralelos, pela necessidade da descentralização das atividades governamentais, criando-se órgãos dotados de autonomia financeira, fundos especiais e regimes financeiros especiais (art. 164, parágrafo 3º, da Constituição de 1988).

4.2 - Princípio da universalidade

De acordo com esse princípio, o orçamento (uno) deve conter todas as receitas e todas as despesas do Estado. O princípio da universalidade está claramente incorporado na

legislação orçamentária brasileira. Na lei n.º 4.320/64, o cumprimento da regra é exigido nos seguintes dispositivos:

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

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

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

Art. 4.º 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.

A Constituição de 1988 dá um tratamento bastante preciso ao princípio da universalidade no parágrafo 5º do artigo 165.

O orçamento fiscal, elaborado segundo a nova norma constitucional, envolverá as receitas e despesas de todas as entidades governamentais, independente de serem ou não auto-suficientes financeiramente.

Este princípio costuma ser acompanhado da regra do orçamento bruto, segundo a qual as receitas e despesas devem figurar no orçamento pelos seus valores brutos, sem subtrair da arrecadação de determinado órgão suas despesas, fazendo constar no orçamento apenas a parte líquida da arrecadação. Mas as atividades descentralizadas não permitem a aplicação dessa regra, uma vez que, das operações comerciais e industriais, apenas o resultado líquido figura no orçamento; por tais motivos a importância da regra do orçamento bruto começa a declinar.

Entretanto, o princípio da universalidade continua a merecer, por parte dos tratadistas de finanças públicas, a mais franca aceitação por entenderem eles que se trata de requisito

essencial de um bom sistema orçamentário, procurando-se, entretanto, dissociá-lo da regra do orçamento bruto.

4.3 - Princípio da anualidade ou periodicidade

O orçamento público deve ser elaborado e autorizado para um período determinado de tempo, geralmente um ano; mas o preceito tem diferente alcance segundo se refira às despesas ou às receitas.

Em matéria de despesa, a regra é de aplicação direta, já que as autorizações para gastar são votadas pelo Poder Legislativo para o período de um ano.

Mas no que se refere às receitas, o princípio não tem um sentido direto e concreto, uma vez que o cálculo dos prováveis ingressos constitui mera previsão orçamentária dirigida à procura do equilíbrio orçamentário, pois as receitas dependem de leis impositivas especiais de vigência permanente e sempre votadas anteriormente à Lei do Orçamento.

A regra da anualidade do orçamento tem fundamentos econômicos e institucionais. No primeiro fundamento existem motivos práticos, pois seria difícil formular previsões de gastos para períodos superiores a um ano, mormente quando se trata de despesas de custeio, devidas à ação de fatores econômicos, tais como a variação do valor da moeda ou o aparecimento de novas necessidades coletivas.

A razão institucional que fundamenta a regra da anualidade consiste em que a prerrogativa de controle prévio e subsequente por parte do Poder Legislativo deve ser realizada do modo mais freqüente possível; não fosse o princípio da anualidade, o Congresso ficaria impedido de exercer um controle mais eficaz.

4.4 - Princípio da exclusividade

Segundo o princípio da exclusividade, a lei orçamentária não conterà matéria estranha à previsão da receita e à fixação da despesa. O objetivo é impedir que seja utilizado um

procedimento legislativo rápido, em virtude dos prazos fatais a que está sujeito, para se aprovarem, com facilidades, medidas que em tramitação regular talvez não tivesse êxito.

4.5 - Princípio da legalidade da tributação (SILVA, 1996, p.47)

Esse princípio diz respeito às limitações que o Estado possui quanto ao seu poder de tributar. Entre as vedações constantes do texto constitucional podemos citar:

- exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;
- instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente;
- cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;
- cobrar tributos no mesmo exercício em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;
- utilizar tributo com efeito de confisco;

4.6 - Princípio da precedência

Este princípio guarda estreita relação com o princípio da anualidade. Resulta do fato de que a autorização prévia das despesas constitui, além de uma faculdade, um ato obrigatório para o Poder Legislativo, que não pode deixar de sancionar a lei orçamentária, pois se isso ocorresse haveria uma paralisação dos serviços públicos ou então haveria pagamentos ilegais de despesa .

Tendo em vista que a atividade do Estado não pode parar, qualquer que seja o motivo, é imperioso que todos os instrumentos de orçamentação (Plano Plurianual, Lei de Diretrizes e Orçamento Anual) sejam votados pelo Poder Legislativo dentro dos prazos estabelecidos pela Constituição .

4.7 - Princípio da não-afetação da receita

Este princípio estabelece que todos os recursos sejam recolhidos a uma conta caixa única do Tesouro, sem discriminação quanto à sua destinação. Entretanto, este princípio só vale para as receitas provenientes de impostos, para os quais é vedada a sua vinculação a determinado órgão, fundo ou despesa .

4.8 - Princípio do equilíbrio

A constituição em vigor acata o princípio do equilíbrio ao estabelecer no artigo 167, III, que é vedada a realização de operações de crédito que excedam o montante das despesas de capital.

A regra pretende que cada unidade governamental tenha seu endividamento vinculado apenas à realização de investimentos e não à manutenção da máquina administrativa e demais serviços .

4.9 - Princípio da clareza

O orçamento público deve ser apresentado em linguagem clara e compreensível a todas aquelas pessoas que, por força de ofício ou por interesse, precisam manipulá-lo .

Os orçamentos vinculados à Administração Pública são de interesse de toda a sociedade, razão pela qual, embora sejam peças que contêm informações técnicas, não devem deixar de apresentar informações globais acessíveis a qualquer cidadão .

4.10 - Princípio da publicidade

O orçamento público deve merecer ampla publicidade .Esse princípio geralmente é cumprido apenas no aspecto formal, pois as leis orçamentárias são publicadas no DOU .

Na prática as questões orçamentárias carecem de uma maior publicidade . O ideal seria que resumos comentados da proposta orçamentária fossem amplamente difundidos, de forma que possibilitassem ao maior número possível de pessoas inteirar-se das realizações pretendidas pelas administrações públicas .

4.11 - Princípio da exatidão

Esse princípio envolve questões técnicas e éticas . Desde os primeiros diagnósticos e levantamentos com vistas à elaboração da proposta orçamentária, todos os registros deverão guardar consonância com a realidade .

Uma clara violação a esse princípio é a prática de superdimensionamento da solicitação de recursos baseada na inevitabilidade de cortes orçamentários .

5 – ORÇAMENTO PÚBLICO E POLÍTICA ECONÔMICA

Tradicionalmente a receita pública é considerada como um fator de geração de recursos para o financiamento dos gastos governamentais .

Dessa forma, é imprescindível que se tenha uma noção do ambiente no qual a receita pública está inserida, desde o cenário e parâmetros macroeconômicos que a determinam até sua utilização como instrumento de Política Econômica, que interage com outras políticas, formando o vasto ambiente da Política Pública .

Dado que a receita pública é uma peça chave da Política Econômica, é preciso ter uma visão clara do que esta significa . Em linhas gerais, a política econômica pode ser definida como “a atuação deliberada do governo no sentido de que se alcancem objetivos de natureza econômica, consistentes com outros fins não necessariamente econômicos definidos ao nível mais amplo da política pública ”. (ABDALA, 1995, p.8).

A implementação e o controle da política econômica cabem ao Estado enquanto poder politicamente estabelecido, e também, a ele compete a definição tanto dos fins da política econômica como dos meios (instrumentos), tanto dos fiscais como dos monetários, cambiais e de controle direto a serem utilizados para a consecução daqueles objetivos .

Em última análise , os objetivos principais da política econômica estão relacionados com a estabilidade, crescimento econômico e distribuição da renda .

O processo orçamentário tem papel de alta relevância na consecução de cada um desses objetivos.

Quanto à estabilidade econômica, o processo orçamentário atua no sentido de controle das variáveis relacionadas com austeridade nos gastos públicos, no gerenciamento do crédito ao setor privado e na flexibilidade dos níveis de tributação.

Quanto à função crescimento econômico, o papel do processo orçamentário está relacionado com a alocação de recursos de forma eficiente e eficaz por parte da Administração Pública .

Finalmente, no que diz respeito à distribuição de renda, a ênfase do processo orçamentário consiste na perfeita utilização do sistema tributário como meio de distribuição de renda, de forma que os impostos incidam segundo a capacidade contributiva dos cidadãos, pagando mais quem desfrute de melhores condições de renda e/ou patrimônio e estes recursos retornando para a melhoria da qualidade de vida da sociedade . Os instrumentos tributários podem ser usados como um dos mais importantes distribuidores da renda. Através deles pode-se alterar tanto a distribuição interpessoal da renda (curto prazo) como as causas estruturais determinantes desta distribuição (longo prazo). O imposto progressivo, é, normalmente, o remédio clássico para redistribuição no curto prazo. Para alteração das causas estruturais a taxaço progressiva da propriedade imobiliária e a taxaço sobre o patrimônio e a riqueza podem ser necessários .

Vale ressaltar, finalmente, a ênfase do enfoque orçamentário sobre os instrumentos fiscais da política econômica, que dizem respeito aos fluxos de receita e despesa do setor público, matéria que tem tratamento sistematizado no processo orçamentário, conforme visto nos capítulos anteriores .

6 – CONTABILIDADE E ORÇAMENTO

As informações apresentadas pela contabilidade servem de suporte indispensável à orientação administrativa e à tomada de decisão, permitindo maior eficiência na gestão econômica e no controle do patrimônio público .

O orçamento, dentro da abordagem fundamentada pela Constituição Federal e por diversos autores, apresenta aspectos peculiares que justificam sua viabilidade como fonte de relevância na materialização das metas, planos e objetivos para o bom funcionamento dos sistemas de controle na administração pública .

A participação da contabilidade verifica-se na consolidação do processamento das informações que fundamentam a execução do acompanhamento orçamentário dentro da organização, servindo de fonte natural na estrutura do sistema de controle na administração pública, contribuindo com informações relevantes para a avaliação do gerenciamento dos negócios públicos .

O controle quanto ao critério da efetividade, isto é, se os objetivos macroeconômicos almejados ou vislumbrados com a execução dos subprojetos e subatividades, e do próprio orçamento, foram ou não alcançados, não depende exclusivamente de informações contábeis. Não constitui, por isso, sua responsabilidade específica nem exclusiva, devendo ser obtido por um adequado sistema gerencial de informações integrado, possibilitando verificações quanto aos efeitos dos gastos públicos, gerando informações contábeis, operacionais e econômicas .

Vale ressaltar que o controle, sob a égide da atual constituição, é efetuado tanto pela própria Unidade Orçamentária (controle interno) como pelo Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas da União – TCU (controle externo).

O sistema de controle interno é o que interessa mais especificamente à contabilidade e objetiva assegurar a regularidade para realização da receita e da despesa, acompanhar a

execução dos programas de trabalho, avaliar os resultados alcançados pelos administradores e criar condições para assegurar a eficácia do controle externo .

Nesse sistema, a contabilidade se ocupa do registro e da escrituração da despesa, através de relatórios, balancetes e demonstrativos mensais, de forma analítica e sintética . Abrange, ainda, o controle subsequente sob a forma de tomada de contas ao final do exercício financeiro e a auditoria. A tomada de contas decorre do levantamento e exame de registros e documentos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos responsáveis por bens e dinheiro públicos . Já a auditoria é uma atividade de fiscalização orçamentária e financeira que se constitui na etapa final do Controle Interno .

Finalmente, destaca-se o acompanhamento em nível de Governo Federal efetuado com a utilização do SIAFI – Sistema Integrado de Administração Financeira . Esse sistema se constitui numa modalidade de acompanhamento das atividades relacionadas com a administração financeira dos recursos da União, que centraliza e uniformiza o processamento da execução orçamentária, recorrendo a técnicas de elaboração eletrônica de dados, com o envolvimento das Unidades Executoras e Setoriais, sob a supervisão da Secretaria do Tesouro Nacional e resultando na integração dos procedimentos concernentes à programação financeira, à contabilidade e à administração orçamentária .

7 - O ORÇAMENTO NA UFC - UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ

A análise dos aspectos que envolvem o orçamento na UFC será precedida de um relato da história da instituição e de uma abordagem acerca de aspectos conjunturais que envolvem as universidades federais de ensino, no momento atual .

O passo seguinte é inserir a entidade no contexto do processo orçamentário do Governo Federal e verificar o tratamento que vem sendo dado a essa matéria em seu âmbito .

7.1 – Histórico da Universidade Federal do Ceará

A Universidade Federal do Ceará criada pela Lei no. 2.373, de 16.12.1954, foi instalada no dia 25 de junho de 1955, inicialmente com a denominação de Universidade do Ceará, tendo como sede tradicional mansão no bairro do Benfica, onde hoje funciona a Reitoria.

Até se tornar realidade, a UFC foi objeto de uma luta de mais de 10 anos, que envolveu todos os segmentos da sociedade cearense. A primeira idéia foi do médico Antônio Xavier e Oliveira, que, em 1944, encaminhou ao Ministério da Educação e Saúde relatório sobre a necessidade de federalizar a Faculdade de Direito e de criar uma universidade com sede em Fortaleza.

Em 1947, o Conselho Federal de Educação concordou com o funcionamento de uma nova unidade de ensino superior, destinada à Capital cearense. No mesmo ano, o Prof. Antônio Martins Filho, principal articulador da criação da Universidade, foi ao Rio de Janeiro, para tratar do assunto no Ministério da Educação, e retornou com o anteprojeto de instalação da nova unidade de ensino superior.

Em 1954, o Presidente Café Filho sancionou a lei que criava a Universidade do Ceará, e, em 18 de maio de 1955, o Diário da União publicou a nomeação do Prof. Martins Filho para o cargo de Reitor da UC, constituída pela aglutinação das Faculdades de Direito, Farmácia, Medicina e Escola de Agronomia. No 1o. Seminário Anual de Professores, em 1959, convocado a discutir o pensamento e propostas da nova instituição, surgiu a filosofia sintetizada pela máxima de Martins Filho: "O universal pelo regional".

Desde então, a Universidade vem crescendo e incorporando contribuições das sucessivas administrações. Em seu discurso de posse, a 30 de junho de 95, destacou, a propósito, o Reitor Roberto Cláudio Frota Bezerra: "Todas as gestões que nos antecederam tiveram brilho próprio, todas somaram contribuições, maiores ou menores, segundo dimensão ditada pelas contingências históricas, mas que terminaram construindo este edifício majestoso que é, em nossos dias, a Universidade Federal do Ceará.

(Internet: <http://www.ufc.gov.br>)

7.2 – A UFC, o processo orçamentário e a conjuntura atual

Como integrante da administração pública, a UFC deve zelar permanentemente pelo aperfeiçoamento dos serviços que presta à sociedade, de forma a cumprir papel que lhe cabe como instituição de ensino.

Dessa forma, está sujeita aos mesmos princípios orçamentários descritos anteriormente, variando-se a intensidade de sua aplicação em decorrência de sua natureza jurídica e da posição que ocupa na esfera da administração pública .

Além disso, a entidade deve adotar um processo de planejamento e orçamento que seja compatível com seus objetivos institucionais e que possibilite o fornecimento de instrumentos eficazes na verificação do seu desempenho, não apenas pelo órgão ao qual está diretamente vinculado, mas pela sociedade de uma maneira geral .

Paralelamente a essa verificação de desempenho quanto ao cumprimento dos objetivos institucionais, a questão do controle da execução orçamentária, sobretudo para esse tipo de entidade, vem merecendo cada vez mais uma atenção especial, notadamente no momento atual em que a escassez de recursos e os problemas conjunturais de ordem econômica fazem com que a sociedade, além de exigir eficiência e eficácia, questione a real necessidade de manutenção de universidades públicas com ensino gratuito.

O debate político acerca do destino das universidades federais de ensino superior envolve inúmeras correntes, que vão desde a privatização dessas universidades até o subsídio total ao seu funcionamento, com destinação de um fluxo contínuo de recursos para gastos com

investimento e manutenção. Entretanto, e dentro do novo modelo de Administração Pública que vem sendo implementado sob a coordenação do MARE – Ministério da Administração e Reforma do Aparelho do Estado, a tendência é que essas instituições venham a integrar um conjunto de entidades ainda vinculadas à estrutura do Estado, tendo em vista o interesse de fomentar a sua atuação, mas enquadradas em um novo modelo de administração, Organizações Sociais, fundamentada em contratos de gestão que prevêem o cumprimento de metas e a obtenção de resultados previamente acordados, além de indicadores de desempenho compatíveis com os verificados pelas entidades privadas, sobretudo quanto aos custos, e que tenha como foco principal o retorno efetivo para a sociedade . Esse conjunto integraria universidades, hospitais e outras entidades em que o Estado tem interesse de continuar atuando para elevar o nível dos serviços prestados e reduzir custos para a sociedade através da concorrência com o segmento privado .

Quadro 2 - Distribuição do Orçamento 1998 da UFC.

Orçamento/98	Valores em R\$	Participação
Capital	179.341,00	0,08%
Custeio	24.171.290,00	11,20%
Pessoal	191.433.108,90	88,72%
Total	215.783.739,90	100%

Fonte: SIAFI/UFC/1998

O Orçamento para a UFC em 1998 chegou a R\$215.783.739,90, segundo informações da Pró-Reitoria de Planejamento. Para se ter uma idéia do que isso representa em relação aos serviços prestados pela UFC, se todos os alunos da entidade (cerca de 13.000) pagassem mensalmente o valor de uma mensalidade correspondente a R\$ 500,00, (valor aleatório - universidade particular) o total da receita que seria obtida em 12 meses corresponderia apenas a 36% daquele total (cerca de R\$ 78.000.000,00). Em contrapartida, teríamos triplicado o orçamento da UFC para Custeio e Capital.

Por essa razão, instituições dessa natureza ficam cada vez mais vulneráveis a contingenciamentos e limitações no processo orçamentário, que certamente afetam a sua capacidade de funcionamento e exercem pressões sobre a sua estrutura de custos . Além das dificuldades relacionadas aos gastos com manutenção, novos investimentos deixam de ser realizados, comprometendo a qualidade dos serviços prestados, a longo prazo. Foi informado

também que as despesas de capital previstas para 1999 correspondem a aproximadamente R\$50.000,00, contra R\$ 179.341,00 realizadas em 1998. Esses valores são considerados irrisórios (0,08%) para uma entidade do porte da UFC.

Caso a forma de atuação não seja rapidamente adaptada à nova realidade, a consequência poderá ser um ciclo vicioso onde a insuficiência dos recursos para promover suas atividades e desenvolver novos programas compromete o desempenho e este gera mais cortes orçamentários, dentro da tendência natural de se alocar recursos prioritariamente onde as respostas para a sociedade são mais efetivas. Neste particular, dado os fracos indicadores relacionados aos níveis de escolaridade no País, são patentes as pressões políticas no sentido da destinação de verbas prioritariamente para o ensino fundamental.

Isso sugere que cada vez mais os trabalhos relativos ao processo orçamentários dentro da UFC devem merecer atenção especial, buscando-se o perfeito engajamento de todas as áreas, sobretudo nas fases de planejamento global, elaboração dos quadros de despesas e acompanhamento da execução orçamentária, de forma que o processo venha a se constituir numa peça fundamental no novo modelo de Administração Gerencial que está sendo paulatinamente implementado.

7.3 – O orçamento na UFC

A UFC está inserida no processo orçamentário do governo federal, vinculada ao Ministério da Educação e Cultura – M.E.C.

No âmbito da entidade, estão envolvidos no processo orçamentário, de forma direta, a Pró-Reitoria de Planejamento, a Pró-Reitoria de Administração e o Departamento de Contabilidade e Finanças, cada uma dessas subunidades sendo responsável por um conjunto de atividades e procedimentos integrados.

As atividades do processo orçamentário dentro da UFC mostram-se limitadas devido a sua qualificação de Unidade Administrativa, não contemplada nominalmente no Orçamento

Geral da União, dependendo, por esta razão, de provisão de crédito de Unidade Orçamentária para a execução dos projetos ou atividades ao seu cargo .

Apesar disso, conforme descrito anteriormente, o processo orçamentário contempla a participação desse tipo de unidade na elaboração do Orçamento Geral da União .

No âmbito da UFC as atividades do orçamento se iniciam com a preparação do Q.D.D – Quadro de detalhamento da despesa, sob a condução da Pró-Reitoria de Planejamento, no qual é programada a execução orçamentária para o exercício seguinte, envolvendo a absorção de informações de todas as áreas. Essa etapa é cumprida no período de maio a agosto de cada ano .

No Q.D.D estão definidos os programas, subprogramas e projetos/atividades que traduzem as metas para a entidade no exercício seguinte .

Após a fase interna de aprovação, o Q.D.D é enviado à Subsecretaria de Planejamento e Orçamento – SPO, do Ministério da Educação e da Cultura - MEC. Em nível daquele Ministério, é realizada a consolidação das propostas das entidades a ele vinculadas, que integrará, juntamente com as propostas das demais Unidades Orçamentárias, o Orçamento Geral da União que será submetido ao Congresso Nacional .

O órgão central registra no sistema SIDOR – Sistema Integrado de Dados Orçamentários, a proposta aprovada e libera, mensalmente, nas datas estabelecidas, os recursos programados para os órgãos setoriais de programação financeira dos ministérios, que em seguida efetua o repasse às Unidades Administrativas .

O controle da execução orçamentária na UFC também contempla uma série de rotinas administrativas discriminadas detalhadamente no Manual de Execução Orçamentária e Financeira da UFC. Nesta fase, registram-se as seguintes etapas/atividades:

- O pré-empenho das despesas é autorizado pela Pró-Reitoria de Administração, de acordo com as limitações e previsões orçamentárias;

- O Departamento de Contabilidade e Finanças conduz a realização do empenho das despesas, seguindo estritamente o princípio da legalidade da despesa para cada processo, inclusive quanto às normas de licitação, quando for o caso;
- A Divisão de Execução Financeira, vinculada ao Departamento de Contabilidade e Finanças, efetua a liquidação e o pagamento das despesas, observando os requisitos estabelecidos no processo de empenho, efetuando a baixa no SIAFI;
- A Divisão de Contabilidade emite balancetes contábeis, orçamentários, financeiros e patrimoniais, que são examinados mensalmente pelo Conselho de Curadores da UFC, mediante parecer.

8 – CONCLUSÃO

As considerações finais acerca do processo orçamentário no Brasil estão relacionadas, basicamente, com a sua eficácia na prática enquanto instrumento de apoio na implementação e desenvolvimento das ações de interesse público .

Um outro ponto a ser considerado é o caso da UFC no tocante ao orçamento, sobretudo como ferramenta de apoio para enfrentar os desafios decorrentes da adequação à nova realidade que se apresenta .

8.1 – A importância do processo orçamentário no momento atual

Através da análise da evolução do tratamento dado ao processo orçamentário ao longo de nossa história, aliado ao destaque dado a essa questão na Constituição de 1988, fica evidenciado que legalmente existe uma posição bem consolidada acerca de sua importância na implementação e condução dos negócios de interesse público.

Sendo assim, pode-se dizer que a Administração Pública brasileira chega a considerar os diversos instrumentos vinculados ao processo orçamentário, estudados ao longo dos capítulos anteriores, como ferramentas imprescindíveis para a viabilização das políticas públicas .

Pressupõe-se, ainda, a perfeita integração entre esses instrumentos com o processo de planejamento em nível de Estado, ou seja, que eles façam parte do processo de definição e acompanhamento dos objetivos e metas de interesse da sociedade .

Cabe avaliar se na prática o processo orçamentário traduz realmente os objetivos que lhe são reservados legalmente, ou seja, avaliar até que ponto ele faz parte da cultura da Administração Pública e se a forma pela qual a sociedade participa do processo na prática guarda consonância com as linhas gerais constantes da Constituição de 1988 .

No que se refere à prática adotada pelos diversos agentes da Administração Pública, fica evidenciado que a mesma está ainda muito limitada aos aspectos formais do orçamento, carecendo de uma maior integração com o planejamento e uma maior conjugação de esforços dos diversos setores tanto na elaboração dos orçamentos como do gerenciamento da execução orçamentária. Além disso, dado o cenário atual de globalização e mudanças de paradigmas a sociedade vem repensando constantemente o papel que cabe ao Estado, e isso tem interferência direta na aplicação dos recursos públicos pelos seus diversos agentes administrativos.

Essa carência de integração se revela também quando se avalia a participação da sociedade no processo, tendo em vista o baixo nível de conscientização acerca de sua importância na condução dos assuntos de interesse público.

O processo orçamentário não poderá ficar restrito aos órgãos e setores diretamente envolvidos com sua implementação. Faz-se necessário um maior esforço de divulgação junto à de sua importância para o destino do País.

Paralelamente, é preciso que se incentive a participação do cidadão desde a elaboração das propostas orçamentárias até o acompanhamento de sua execução, de forma a formar o vínculo necessário que deve existir entre o orçamento e o programa de Governo que é referendado democraticamente nas urnas.

8.2 - O Caso da UFC.

A UFC enfrenta hoje talvez o maior desafio de sua história: tornar-se auto-sustentável e competitiva num momento em que o setor público já não mostra-se capaz de bancar o seu funcionamento nos moldes atuais e quando a sociedade passa a adotar uma nova postura perante as instituições públicas, cobrando cada vez mais uma melhoria do valor agregado por elas para a coletividade e uma maior eficiência quanto à aplicação dos recursos por elas movimentados.

Soluções como privatização ou implementação do ensino público totalmente pago, embora constantemente na pauta do debate político, não resolvem por si só o problema. É preciso reconhecer que a estrutura de custos hoje existente mostra-se incompatível com a realidade atual .

A sociedade até que poderá aceitar pagar o custo de manter universidades totalmente subsidiadas com recursos públicos. Mas não aceitará, mais cedo ou mais tarde, que esse custo seja incompatível com a realidade de mercado .Não aceitará que um mesmo serviço, seja oferecido em condições semelhantes por uma outra instituição, a um custo muito mais baixo, especialmente se a qualidade não for pelo menos a mesma .

É claro que uma análise comparativa entre instituições públicas e privadas é muito complexa e envolve diversas variáveis. Mas isso não é razão para negar que existem problemas estruturais nas universidades, acumuladas ao longo dos anos, e que devem ser encaradas de frente.

O processo orçamentário certamente será um instrumento poderoso na superação dos desafios se for perfeitamente inserido num sistema de planejamento que mostre-se comprometido com a indicação de novos rumos para a instituição, com destaque para a implementação de parcerias com os diversos segmentos da sociedade como forma de suprir as carências de ordem financeira oriundas do setor público e de consolidar a sua importância enquanto entidade pública de ensino, pelo papel que tem a desempenhar .

Finalmente, as questões relacionadas ao orçamento precisam ser melhor debatidas interna e externamente, para se buscar o necessário comprometimento de todas as áreas envolvidas e da sociedade em geral .

BIBLIOGRAFIA

- ABDALA, Nagib. **Estimativa das Receitas**. In: Curso de Especialização em Orçamento Público, Rio de Janeiro, FGV, 1995.
- ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 8^a Edição, São Paulo: Ed. Atlas, 1995.
- AYUB, Clayton . **Despesa Pública**. In : Curso de Especialização em Orçamento Público, Rio de Janeiro, FGV, 1995.
- GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 3^a Edição, São Paulo: Ed. Atlas, 1989.
- KASHIWAKURA, Helder. **A Contabilidade Gerencial aplicada ao Orçamento-Programa como instrumento de avaliação de desempenho**. In: II Prêmio STN de Monografia , Brasília(DF), 1998, p. 551-315 .
- MACHADO, José T. A **Lei 4.320 Comentada** . 26^a Edição, Rio de Janeiro: IBAM, 1995.
- OLIVEIRA, Antônio A . **Orçamento Público** . Curso de Especialização em Orçamento Público, Rio de Janeiro, FGV, 1995 .
- OLIVEIRA, Juarez . **Constituição da República Federativa do Brasil**. São Paulo: 14^a Ed. Coleção Saraiva de Legislação, 1996 .
- SILVA, Lino. Martins **Contabilidade Governamental: Um enfoque administrativo**. 3^a Edição, São Paulo: Ed. Atlas, 1996 .