

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

ALESSANDRA RODRIGUES

UMA VISÃO GERAL SOBRE A ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA E
ORÇAMENTÁRIA NO SETOR PÚBLICO

CURITIBA

2013

ALESSANDRA RODRIGUES

UMA VISÃO GERAL SOBRE A ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA E
ORÇAMENTÁRIA NO SETOR PÚBLICO

Monografia apresentada ao Programa do Curso de Pós-Graduação do Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de especialista em Controladoria.

Prof.

Orientador: Luiz Rogério Farias.

CURITIBA
2013

"Quanto mais saudáveis nós somos emocionalmente, mais importantes se tornam nossas necessidades de preenchimento criativo no trabalho. Ao mesmo tempo, menos nós toleramos a violação de nossas necessidades para tal preenchimento."

Abraham H. Maslow

RESUMO

Este trabalho foca a gestão financeira e o orçamento público apresentando as etapas necessárias para elaboração do Projeto de Lei Orçamentária Anual – PLOA, que é realizada sob a responsabilidade da Secretaria de Orçamento Federal – SOF do Ministério do Planejamento. Busca-se com este estudo, demonstrar que o processo orçamentário não pode somente ser entendido como autossuficiente, já que a primeira etapa do ciclo que se renova anualmente é em grande parte resultante de definições constantes dentro de uma programação de médio prazo que, detalha planos de longo prazo. Por isso, como acontece com o sistema, o processo orçamentário tem maior substância quando integrado ao processo de planejamento. Este fato gera preocupação, tanto nas áreas governamentais quanto acadêmicas em reforçar a necessidade de fortalecer a função de planejar o orçamento. Ainda neste trabalho, através do apoio de pesquisas bibliográficas, pretende-se detalhar as etapas adotadas pelo Governo Federal para elaboração da sua proposta orçamentária anual. Ter conhecimento dessas etapas se faz importante para que o cidadão entenda como é construindo o Orçamento Público do País.

Palavras-chave: Orçamento Público, Transparência Pública, Lei Orçamentária Anual

ABSTRACT

This work focuses on the public financial management and budget introducing the steps needed to prepare the Draft Annual Budget Law - PLOA, which is held under the responsibility of the Secretary of the Federal Budget - SOF Planning Ministry. Searching with this study demonstrate that the budget process can not only be understood as self-sufficient, since the first step of the cycle is renewed annually is largely the result of definitions within a medium-term programming that detailed plans long term. Therefore, as with the system, the budgeting process is more substance when integrated into the planning process. This fact raises concerns, both governmental and academic areas to reinforce the need to strengthen the role of planning the budget. Also in this work, through the support of research literature is intended to detail the steps taken by the Federal Government for the preparation of its annual budget proposal. Having knowledge of these steps is important for the citizens to understand how building the Public Budget of the Country.

Key Words: Public Budget, Public Transparency, Annual Budget Law

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	7
2	OBJETIVOS	9
2.1	OBJETIVO GERAL	9
2.2	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	9
3	JUSTIFICATIVA	10
4	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	11
4.1	ORÇAMENTO PÚBLICO	11
4.1.1	<i>Princípios orçamentários</i>	18
4.2	LEIS QUE REGEM O ORÇAMENTO PÚBLICO	19
4.2.1	<i>O plano plurianual</i>	20
4.2.2	<i>A lei de diretrizes orçamentárias</i>	22
4.2.3	<i>A lei orçamentária anual</i>	24
4.3	PROCEDIMENTOS PARA ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO	25
4.3.1	<i>Administração pública</i>	26
4.3.2	<i>Administração direta e indireta</i>	30
4.3.3	<i>Agências reguladoras e executivas</i>	32
5	METODOLOGIA	33
5.1	TIPO DE PESQUISA	33
5.2	INSTRUMENTOS DE PESQUISA	34
6	CONSIDERAÇÕES FINAIS	35
7	REFERÊNCIAS	37

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por finalidade demonstrar de forma clara e sucinta a importância do Orçamento Público, nos diversos entes administrativos quando usado em consonância com os dispositivos legais. O estudo apresenta um panorama da gestão orçamentária no Brasil onde se pretende identificar quais são os procedimentos utilizados para realização do orçamento público.

De uma forma geral a finalidade do orçamento público é descrever as receitas e despesas das instituições públicas. Sendo assim, este trabalho tem como objetivo principal, identificar as informações e procedimentos que a Administração Pública utiliza para planejar o orçamento financeiro dos anos subsequentes, visando esclarecer ao público dados sobre o procedimento de elaboração do orçamento, pois ainda nos dias de hoje percebemos que a maioria da população não tem acesso a estes dados e conseqüentemente fica impossibilitada de compreender como se dá a administração orçamentária pública.

A Administração Financeira e Orçamentária é um campo de atuação teórico e prático que objetiva, essencialmente, assegurar um melhor e mais eficiente processo de gestão empresarial de captação e alocação de recursos de capital, com o objetivo final de maximizar resultados. Um dos objetivos específicos deste estudo é identificar as informações e pessoas envolvidas no processo orçamentário, pois na maioria das vezes os orçamentos são elaborados pelos governantes, levando em consideração somente o que foi arrecadado e gasto no ano anterior.

Elaborar um orçamento, principalmente, na administração municipal não é uma tarefa fácil. Existe uma série de fatores que diariamente comprometem o processo de elaboração, causando muitas alterações no orçamento original, dentre elas, a falta de metas, objetivos e ações, ocasionando, desta forma, a emissão de projetos de lei e decretos para corrigir as distorções dos programas-atividade.

Optou-se por esse assunto com o objetivo de buscar um maior entendimento no processo de elaboração de um orçamento público, uma ferramenta de grande importância para a sociedade, e de desmistificar as maiores dificuldades sobre o processo de elaboração. Não há dúvidas quanto a importância do Orçamento Público para os Municípios, Estados e para a União. A Administração Pública

Brasileira, juntamente com Orçamento Público evoluindo muito nos últimos anos, principalmente com o advento da Constituição Federal de 1998 e recentemente com a Lei de Responsabilidade Fiscal que tem como foco principal melhorar a administração das contas públicas no Brasil. Com ela todos os governantes passaram a ter compromissos com orçamento público, e o cumprimento metas fiscais, que devem ser apresentadas, e aprovadas pelo respectivo Poder Legislativo.

A Lei Orçamentária fixa limites para despesas com pessoal, para dívida pública e ainda determina que sejam criadas metas para controlar receitas e despesas, o que caracteriza uma preocupação do legislador em manter o equilíbrio das contas públicas.

O orçamento público é o planejamento feito pela Administração Pública para garantir que durante um determinado período os planos e programas de trabalho por ela desenvolvidos obtenham a continuidade e a melhoria quantitativa e qualitativa dos serviços prestados a comunidade.

Apesar da sua importância, muito pouco se sabe como é elaborado o orçamento público, seja nos Municípios, nos Estados ou na União, e muito menos no âmbito de cada Instituição Pública, o que acaba privando o cidadão comum de poder participar do processo de construção do orçamento público do seu País.

Partindo dessa situação, pretende-se esclarecer com este trabalho sobre as etapas de construção do orçamento público no âmbito da União e o objetivo específico é detalhar e conceituar essas fases necessárias para elaboração da proposta orçamentária anual da União para que a sociedade possa entender esse processo. Em relação metodologia trata-se de uma pesquisa bibliográfica.

A justificativa deste trabalho consiste na falta de conhecimento encontrada por parte do cidadão referente ao orçamento público, principalmente referente as fases de construção do orçamento.

A pesquisa inicia-se com uma breve abordagem sobre orçamento público, seguida por uma explanação sobre as leis que regem este orçamento e sobre o plano plurianual e sobre a Lei de Diretrizes Orçamentárias. Neste contexto, citam-se os princípios orçamentários e as fases do orçamento. Dispondo sobre as leis orçamentárias, faz-se necessário discorrer sobre o ciclo orçamentário desde a explicação dos procedimentos para elaboração do orçamento assim como sua definição e implicações.

2 OBJETIVOS

2.1 OBJETIVO GERAL

Em termos gerais a pesquisa busca identificar os procedimentos e informações utilizados pela Administração Pública para planejar o orçamento financeiro dos anos subsequentes.

2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Visando atingir ao objetivo proposto, foram elencados os seguintes objetivos específicos, que orientarão a realização do estudo:

- Identificar as leis que regem o orçamento público;
- Verificar, através de revisão bibliográfica, quais os procedimentos necessários para elaboração do orçamento;
- Identificar as informações envolvidas no processo orçamentário;
- Detalhar as fases necessárias para elaboração da proposta orçamentária anual da União.

3 JUSTIFICATIVA

A opção por esse tema tem como objetivo buscar um maior entendimento no processo de elaboração de um orçamento público, uma ferramenta de grande importância para a sociedade, além da possibilidade de desmistificar as maiores dificuldades sobre o mesmo processo.

O Orçamento é o instrumento de gestão mais importante e também provavelmente o mais antigo no âmbito da Administração Pública Brasileira. Sua formalização se dá por meio de lei, constitucionalmente prevista, denominada Lei Orçamentária Anual (LOA), na qual é estimada a receita e fixada as despesas para um exercício financeiro. Esta lei tem sofrido mudanças no decorrer da história, deixando de somente controlar, para vira a incorporar novas instrumentalidades, que geram a discussão sobre a necessidade de apresentar caráter impositivo.

Para Filellini (1994, p. 161), “o orçamento do governo representa um sumário dos planos de receita e gastos para determinado ano. É uma lista exaustiva dos custos da atividade governamental e das respectivas fontes de financiamento”. Em seus vários estágios de preparação, o orçamento constitui uma ferramenta para a atividade de planejamento e controle desenvolvida pelos Poderes Executivo e Legislativo. Teoricamente, o processo orçamentário também constitui um sistema pelo qual as preferências do eleitorado são traduzidas em projetos e programas que visam satisfazer as demandas por bens públicos.

O orçamento público é objeto de interesse social, por retratar o que será realizado pelo Estado em favor de toda coletividade; de interesse do Parlamento, que é responsável pelo conjunto de ações que aprova e sobre as quais deve exercer controle; e de interesse da Administração (Poder Executivo), que realizará a gama de ações aprovadas, desde a regular arrecadação de todas as receitas à legítima contratação de cada despesa (SILVA, 2006, p. 187).

Propõe-se através deste estudo uma visão sobre as práticas da gestão de orçamentos públicos no Brasil onde a preocupação é verificar quais os procedimentos e pessoas responsáveis por este aspecto.

A arquitetura metodológica que permitirá a operacionalização do presente estudo será realizada através de revisão bibliográfica.

4 FUNDAMENTAÇÃO TEORICA

4.1 ORÇAMENTO PÚBLICO

Em uma definição simplista, pode-se dizer que todas as organizações empresariais têm como objetivo obter lucros de suas atividades, lucros esses que devem financiar a expansão dos negócios e, não menos importante, remunerar os sócios das empresas pelos seus capitais nelas empregados. No entanto, as sociedades empresariais têm muito mais do que essa responsabilidade para com si mesma e para com seus sócios, elas têm responsabilidade com a sociedade como um todo, com seus empregados, fornecedores, clientes, governo etc. A empresa não é uma entidade isolada, ela integra um complexo de interligações de partes diversas, porém afins.

“Tanto as atividades empresariais como não empresariais devem possuir metas e objetivos. No campo empresarial, encontramos os objetivos múltiplos de lucro e contribuição para o melhoramento econômico e social do ambiente externo à empresa. De maneira semelhante, as atividades não empresariais possuem objetivos relativamente precisos, tais como o cumprimento de determinada missão ou a obtenção de certo resultado, geralmente dentro de limites específicos de custo. Em ambos os casos, é absolutamente essencial que a administração do empreendimento e outras partes nele interessadas conheçam os seus objetivos; caso contrário, a direção efetiva das atividades e a aferição da eficácia com que as atividades desejadas são executadas tornar-se-ão impossíveis” (WELSCH, 1992, p. 19 e 20).

O sistema orçamentário, assim definido, é o orientador dos esforços das áreas operacional e administrativa, na execução das suas atribuições diárias, permitindo um gerenciamento orientado para os objetivos da empresa, minimizando as improvisações e aumentando a integração e convergência dos esforços. Permite, ainda, com a antevisão de cenários alternativos, antecipar tendências e estabelecer estratégias diferenciadas para cada cenário. A informação correta e disponível no momento da tomada de decisão, poderá ser o fator que irá diferenciar uma empresa bem-sucedida daquelas eternamente envolvidas com dificuldades. Um sistema orçamentário é importante tanto para as pequenas, quanto para as médias e grandes empresas.

Por mais dificuldades e complexidades que haja na elaboração de um orçamento, estas não podem ser consideradas empecilho, no momento de sua implementação. Mesmo que se saiba que é imprescindível introduzir no projeto a variável incerteza – um dos mais relevantes aspectos do estudo do orçamento empresarial –, pela simples razão de que as decisões estratégicas sempre se baseiam em uma visão antecipada do futuro, o que se configuram assumir o risco da incerteza.

Segundo Assaf Neto (2003, p. 201),

“toda vez que a incerteza associada à verificação de determinado evento possa ser quantificada por meio de uma distribuição de probabilidades dos diversos resultados previstos, diz-se que a decisão está sendo tomada sob uma situação de risco”.

Sendo assim o risco pode ser entendida como fator que busca medir a incerteza, associada à ocorrência de determinados resultados.

Para Anthony e Govindarajan (2002), deve-se fazer uma distinção entre orçamento e projeção. Segundo eles, o orçamento é um plano gerencial com a hipótese implícita de que serão tomadas providências positivas pelo setor orçado. Já uma projeção é meramente uma previsão daquilo que provavelmente acontecerá, sem qualquer implicação de que seu autor tente moldar os eventos para cumpri-la. Por outro lado, além de ser um planejamento em termos monetários, o orçamento empresarial funciona como ferramenta de controle.

O orçamento possui um caráter público não só por ser uma lei, mas também por ser apreciado por três instâncias decisórias: pelo poder executivo, contemplando seus programas, projetos, metas e ações; pela comunidade através de propostas no âmbito das instâncias de participação popular e seus conselhos regionais; e pela câmara de vereadores, que além de aprovar o orçamento em sessão, propõe emenda, quando é o caso.

De acordo com Moreira (1992), o sistema orçamentário, do ponto de vista global, pode ser definido como:

“um conjunto de planos e políticas que, formalmente estabelecidos e expressos em resultados financeiros, permite à administração conhecer, a priori, os resultados operacionais da empresa e, em seguida, executar os

acompanhamentos necessários para que esses resultados sejam alcançados e os possíveis desvios sejam analisados, avaliados e corrigidos”.

Já Padoveze (2000, p. 369) tem uma visão – se não mais simplista – voltada aos aspectos práticos, mecânicos, do processo orçamentário. Para ele:

“orçar significa processar todos os dados constantes do sistema de informação contábil de hoje, introduzindo os dados previstos para o próximo exercício [...]. O orçamento não deixa de ser uma pura repetição dos relatórios gerenciais atuais, só que com os dados previstos. Portanto, não há basicamente nada de especial para se fazer um orçamento, bastando apenas colocar no sistema informação contábil gerencial os dados que deverão acontecer no futuro”.

Segundo Horngren, Foster e Datar (1997), os orçamentos “quantificam as expectativas da administração com relação às receitas futuras, fluxo de caixa e posição financeira”.

Para eles o sistema orçamentário possibilita, ainda, que através da comunicação clara, sejam conhecidos, por parte dos gestores, as exigências e resultados por eles esperados, permitindo a compreensão e participação de cada um nos objetivos empresariais, motivando o desenvolvimento e implantação de planos de ação voltados à melhoria contínua dos processos visando a boa administração dos recursos disponíveis

O orçamento público possui características parecidas com qualquer outro orçamento, tais como o planejamento e a necessidade de compatibilizar receitas e despesas, porém possui diferenças fundamentais, essencialmente relacionadas à finalidade de orientar as finanças públicas e ao processo legal ao qual está submetido.

O orçamento público é uma Lei que deve refletir o compromisso formulado anualmente entre o Poder Executivo e o Poder Legislativo (que representa os cidadãos) para viabilizar a implementação de ações realizadas pelo poder público. A lei que rege os orçamentos públicos é a Lei Federal 4.320/64. Ela prevê que:

“A lei do orçamento conterà a discriminação da receita e da despesa, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do governo, obedecida os princípios da unidade, da universalidade e da anualidade.”

Conforme Slomski (2003, p. 304):

O orçamento público é uma lei de iniciativa do Poder Executivo que estabelece as políticas públicas para o exercício a que se referir; terá como base o plano plurianual e será elaborado respeitando-se a lei de diretrizes orçamentárias aprovada pelo Poder Legislativo. E seu conteúdo básico será a estimativa da receita e a autorização (fixação) da despesa, e será aberto em forma de partidas dobradas em seu aspecto contábil.

O orçamento público surgiu para atuar como instrumento de controle das atividades financeiras do governo. Entretanto, para real eficácia desse controle, faz-se necessário que a constituição orgânica do orçamento se vincule a determinadas regras ou princípios orçamentários.

Divergem os doutrinadores na fixação dos princípios orçamentários, o que resulta em inúmeras definições. Entre os princípios defendidos pela corrente doutrinária dos tratadistas, destacam-se os seguintes:

ANUALIDADE – de conformidade com o princípio da anualidade, também denominado princípio da periodicidade, as previsões de receita e despesa devem referir-se, sempre a um período limitado de tempo. Ao período de vigência do orçamento denomina-se exercício financeiro. No Brasil, de acordo como Art. no 34 da Lei no 4.320, o exercício financeiro coincide com o ano civil: 1o de janeiro a 31 de dezembro;

UNIDADE – segundo esse princípio o orçamento deve ser único, isto é, deve existir apenas um orçamento e não mais que um para cada exercício financeiro. Visa-se com esse princípio eliminar a existência de orçamentos paralelos;

UNIVERSALIDADE – por este o orçamento deve conter todas as receitas e as despesas referentes aos Poderes da União, seus fundos, órgãos entidades da administração direta e indireta. (Art. 165 parágrafo 5o – CF);

EXCLUSIVIDADE – consoante o princípio da exclusividade o orçamento deve conter apenas matéria orçamentária e não cuidar de assuntos estranhos, o

que, aliás, está previsto no Art. 165 da Constituição. O princípio da exclusividade foi introduzido no direito brasileiro pela reforma constitucional de 1926. Sua adoção como norma constitucional pôs fim às distorções das famosas “caudas orçamentárias”. Exceção feita à autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de créditos;

ESPECIFICAÇÃO – este princípio tem por escopo vedar as autorizações globais, ou seja, as despesas devem ser classificadas com um nível de desagregação tal que facilite a análise por parte das pessoas. De acordo com o Art. 15 da Lei no 4.320, de 17.03.64, a discriminação da despesa na lei-de-meios far-se-á, no mínimo por elemento (pessoal, material, serviços, obras, etc.).

PUBLICIDADE – define esse princípio que o conteúdo orçamentário deve ser divulgado (publicado) através dos veículos oficiais de comunicação/divulgação para conhecimento público e para a eficácia de sua validade que é o princípio exigido para todos os atos oficiais do governo. No caso específico a publicação deve ser feita no Diário Oficial da União, do Estado, ou do Município;

EQUILÍBRIO – pelo princípio do equilíbrio se entende que cada exercício financeiro, o montante da despesa não deve ultrapassar a receita prevista para o período. O equilíbrio não é uma regra rígida, embora a ideia de equilibrar receitas continue ainda sendo perseguida, principalmente a médio ou longo prazo. Uma razão fundamentada para defender esse princípio é a convicção de que ele constitui o único meio de limitar o crescimento dos gastos governamentais, incluindo as despesas de capital para o exercício subsequente.

O Orçamento é um processo de planejamento contínuo e dinâmico de que o Estado se utiliza para demonstrar seu plano e programas de trabalho, para um determinado período. Sua função principal é controlar os recursos com que a sociedade terá que contribuir, para manter o funcionamento dos serviços públicos exclusivos ao atendimento das necessidades econômicas e sociais da população.

E, segundo Aliomar Baleeiro:

Ato pelo qual o Poder Legislativo prevê e autoriza ao Poder Executivo, por certo período e em pormenor, as despesas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela política econômica ou geral do país, assim a arrecadação das receitas já criadas em lei. (BALEEIRO, 1990, p. 387-393)

Além de ser um instrumento de transparência, o orçamento representa a principal ferramenta de gestão governamental ao demonstrar o conjunto das ações que o poder público deseja realizar em favor da população, pois retrata o plano de governo que contempla todas as despesas e a previsão de receitas, constituído de programas, ações e metas regionalizadas. É também um excelente meio no qual a sociedade pode e deve se valer para fiscalizar e avaliar a ação dos seus governantes, demonstrando assim que o orçamento não envolve apenas os aspectos monetários, mas também contábeis e jurídicos em sua natureza.

Segundo Horvath (1999, p. 69) classicamente, o orçamento é uma peça que contém a previsão das receitas e a autorização das despesas, sem preocupação com planos governamentais e com interesses efetivos da população.

Para Silva (1996, p. 37) “orçamento é um plano de trabalho governamental expresso em termos monetários, que evidencia a política econômico-financeira do Governo”. Já, de acordo com Gonçalves:

“Um orçamento, em contabilidade e finanças, é a expressão das receitas e despesas de um indivíduo, organização ou governo, relativamente a um período de execução determinado. Deriva do processo de planejamento da gestão, onde se deve estabelecer objetivos e metas materializados em um plano financeiro contendo valores em moeda, para o devido acompanhamento e avaliação da gestão”. (GONÇALVES, 2010)

O Orçamento Público no seu sentido mais amplo consiste em um documento legal (aprovado por lei) contendo a previsão de receitas e a estimativa de despesas a serem realizadas por um Governo em um determinado exercício, geralmente compreendido por um ano. Porém, para que este orçamento seja elaborado corretamente, precisa estar embasado em estudos e documentos tratados previamente para compor todo o processo de elaboração orçamentária do governo. Não se trata apenas da simples fixação de receitas visando o pagamento de certas despesas, mas sim do direcionamento das receitas públicas para cumprimento das diversas finalidades estatais, atribuindo verbas a cada uma das diversas dotações orçamentárias, desdobrando-se cada uma delas em vários elementos de despesas, atendendo ao princípio da transparência orçamentária e possibilitando a fiscalização e o controle eficiente dos gastos públicos pelo Legislativo.

Se, hoje, o orçamento se apresenta como um método utilizado pela Administração para coordenar as despesas e receitas públicas, imprimindo-lhe organização e possibilitando um panorama geral dos negócios públicos bem como a avaliação e a correção do emprego dos recursos públicos, fato é que a origem do orçamento não se deu a partir de um olhar financeiro contemporâneo, que é marcado pela técnica e racionalidade financeiras.

Através dele é que se fixam os objetivos a serem atingidos pelo Estado e é através deste que o Estado assume funções reais de intervenção no domínio econômico. O orçamento deixou de ser documento estático de previsão de receitas e autorização de despesas para se constituir em documento dinâmico e solene, de atuação do Estado perante a sociedade, intervindo e dirigindo seus rumos.

Desta forma, os governos contemporâneos não se limitam a planejar apenas a administração pública e planejam também, a economia, colocando-a como centro da política, resultando na alteração da perspectiva política do orçamento, que servia, sobretudo, como escudo de defesa dos contribuintes para conter as despesas governamentais e, implicitamente, o aumento na tributação e passou a ser utilizado pelos governos para o planejamento econômico recaindo sobre todos os setores da economia.

O Orçamento Público no Brasil se inicia a partir de um texto elaborado pelo Poder Executivo e ainda entregue ao Poder Legislativo para discussão, aprovação e só então passar pela conversão em lei. Este referido documento contém a estimativa de arrecadação das receitas federais para o ano seguinte e a autorização para a realização de despesas do Governo, atrelado a um forte sistema de planejamento público das ações a serem realizadas no exercício.

O OGU (Orçamento Geral da União) é constituído de três peças em sua composição: o Orçamento Fiscal, da Seguridade Social e de Investimento das Empresas Estatais Federais.

Segundo Lunelli,

“Existem princípios básicos que devem ser seguidos para elaboração e controle dos Orçamentos Públicos, que estão definidos na Constituição, na Lei 4.320/64, no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na recente Lei de Responsabilidade Fiscal”.

No orçamento, o cidadão identifica qual o destino do que contribui em forma de impostos recolhidos, pois todas as despesas públicas tem que estar fixadas no orçamento para serem realizadas. É a partir do Orçamento Geral da União (OGU) que se determina todo o processo da administração pública federal.

4.1.1 Princípios Orçamentários

Na elaboração orçamentária, a maioria dos autores dá ênfase ao que se convencionou de princípios orçamentários, que são as premissas, linhas norteadoras de ação a ser observado na concepção da proposta, o que obviamente não é estático.

O orçamento público representa historicamente, uma tentativa de restringir, de disciplinar o grau de arbítrio titular do poder, de estabelecer algum tipo de controle legislativo sobre ação dos governantes, em face de suas prerrogativas de cobrar tributos da população. Está baseado na Constituição Federal, nas Constituições Estaduais, nas Leis Orgânicas dos Municípios, na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF e na Lei Federal 4.320/64.

A necessidade de orçar é muito antiga porque o homem sempre precisou fazer algumas previsões para estocar comida durante o inverno e com isso desenvolveu as primeiras praticas orçamentária. A palavra orçamento deve-se aos antigos romanos que coletavam impostos e também foi utilizada para as bolsas de tesouraria e os funcionários que a usavam. Na França o termo era conhecido como bougue ou bogutte e vem do latim, entre 1400 e 1450 o termo bouguett tornou-se parte do vocabulário inglês. Já historia do orçamento empresarial teve sua origem na administração pública e foi utilizado como instrumento de planejamento e controle das operações empresariais na Du Pont nos Estados Unidos em 1919 sendo que entre os anos de 1950 e 1960 ele ganha relevância com uso pelas grandes empresas.

No Brasil, a evolução e o desenvolvimento da técnica orçamentária são recentes, datando dos dias de atividade do Conselho Federal do Serviço Público Civil, criado pela Lei n. 284, de 28 de outubro de 1936 e extinto pelo Decreto-lei n. 579, de 30 de julho de 1938, que organizou o Departamento Administrativo do

Serviço Público - DASP, subordinado diretamente ao Presidente da República e em cooperação e articulação com o serviço público federal.

O planejamento orçamentário é uma ferramenta administrativa que pode ser aplicada à gestão das empresas de serviços, auxiliando na racionalização de gastos, custos, despesas e desperdícios existentes.

O planejamento orçamentário é um instrumento necessário de gestão para qualquer empresa, é o emprego de um orçamento planejado, independentemente do porte ou da atividade, e que permitirá calcular e estimar custos, para melhor aplicação dos recursos. Orçamento é a ferramenta de controle por excelência de todo o processo operacional de uma empresa, pois envolve todos os seus setores. Para conquistar o sucesso de uma empresa com os recursos disponíveis é necessário um planejamento adequado, que possibilite perceber a realidade, avaliar a trajetória, construir um referencial futuro, estruturar e reavaliar os processos utilizados nas operações.

No que diz respeito às fases do orçamento, deverá ser iniciado com pelo menos três meses de antecedência da sua implementação, partindo do inventário das hipóteses e seguida pela escolha das hipóteses que puderem ser validadas, implementação das hipóteses e acompanhamento dos resultados - controle. Já na administração pública a Constituição Federal, no artigo 165, afirma-se que todo orçamento público (municipal, estadual ou federal) precisa ser elaborado a partir de três etapas, que se chama “ciclo orçamentário”. As três etapas são: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

Orçamento Tradicional, Orçamento Base Zero, Orçamento de Desempenho, Orçamento-Programa, Sistema de Planejamento, Programação e Orçamento, Sistema de Racionalização do Orçamento, Orçamento de vendas, Orçamento de produção, Orçamento de custos da produção, Orçamento de custos administrativos e com vendas, Orçamento de outros itens DR – demonstrativo de resultados, Orçamento de capital e Orçamento de caixa.

4.2 LEIS QUE REGEM O ORÇAMENTO PÚBLICO

Existe um conjunto de três leis indispensáveis para reger o orçamento público, contemplados o Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Segundo Santos (2009) apud Jones et all, (2011, p.3), a “Lei PPA” é o mais específicos para os municípios, a LDO responsável pelas metas e prioridades da Administração Pública e a LOA autoriza a arrecadação das receitas e execução de despesas.

Ainda segundo o mesmo autor:

O Plano Plurianual estabelece de forma regionalizada (no caso dos municípios, dar-se por distritos, povoados, bairros e regiões), as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública para as despesas de capitais e outras delas decorrentes, bem como aquelas relativas a programas de duração continuada (mais de um exercício financeiro). A vigência da lei que instituir o PPA será de 4 anos, ou seja, do segundo ano do mandato atual Chefe do Poder Executivo até o término do primeiro exercício. SANTOS,(2009)

De acordo com Carvalho, (2006) o PPA é um planejamento para o período de 4 anos, considerado a médio prazo.

As três leis citadas são válidas dentro da proposta orçamentária do município, pois se faz cumprir as metas e ações previstas.

O orçamento público brasileiro compreende a elaboração e a execução de três leis básicas: o Plano Plurianual ("PPA"), a Lei de Diretrizes Orçamentárias ("LDO") e a Lei de Orçamento Anual ("LOA"), que em conjunto constituem o planejamento e a execução das políticas públicas de cada ente da Federação (União, Estados, Municípios e Distrito Federal). A seguir, uma análise de cada uma das leis, a fim de demonstrar a sua função no sistema orçamentário brasileiro, e de que forma respeitam os orçamentários pátrios.

4.2.1 O plano plurianual

O PPA é a lei que define as prioridades do Poder Executivo para um período de 4 (quatro) anos. Esta lei entra em vigor a partir do 2º ano de uma gestão e se estende até o 1º ano de outra gestão. O plano plurianual estabelece as diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital (relativas a

obras e construção de equipamentos públicos) e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão sob pena de crime de responsabilidade.

O executivo tem que enviar o projeto de lei do PPA para análise do legislativo até 30 de setembro do seu 1º ano de mandato. O Plano Plurianual ("PPA"), no Brasil, previsto no artigo 165 da Constituição Federal de 1988, e regulamentado pelo Decreto nº 2.829, de 29.10.1998, em plena compatibilidade com o princípio do orçamento investimento, estabelece as medidas, gastos e objetivos a serem seguidos pela Administração ao longo de um período (exercício) de quatro anos.

Este plano é aprovado por lei quadrienal, sujeita a prazos e ritos diferenciados de tramitação e tem vigência do segundo ano de um mandato do Poder Executivo até o final do primeiro ano do mandato seguinte.

Nele se prevê a atuação do Governo, durante o período mencionado, em programas de duração continuada já instituídos ou a instituir no médio prazo, buscando o cumprimento do princípio da continuidade da prestação do serviço público, em prol do interesse público.

Com a obrigatoriedade do PPA, tornou-se obrigatório o Governo planejar todas as suas ações e também seu orçamento de modo a não ferir as diretrizes nele contidas, somente devendo efetuar investimentos em programas estratégicos previstos na redação do PPA para o período vigente. A Constituição, também, sugere que a iniciativa privada volte suas ações de desenvolvimento para as áreas abordadas pelo plano vigente.

O PPA é dividido em planos de ações, e cada plano deverá conter: (i) objetivo, órgão do Governo responsável pela execução do projeto, (ii) o valor, (iii) o prazo de conclusão, (iv) as fontes de financiamento, (v) o indicador que represente a situação que o plano visa alterar, (vi) a necessidade de bens e serviços para a correta efetivação do previsto, (vii) a regionalização do plano, etc.

Cada um desses planos (ou programas), será designado a uma unidade responsável competente, mesmo que durante a execução dos trabalhos várias unidades da esfera pública sejam envolvidas. Também será designado um gerente

específico para cada ação prevista no Plano Plurianual, por determinação direta da Administração Pública.

O Decreto nº 2.829, 29.10.1998, que regulamentou o PPA prevê que sempre se deve buscar a integração das várias esferas do poder público (federal, estadual e municipal), e também destas com o setor privado.

A cada ano, deverá ser realizada uma avaliação do processo de andamento das medidas a serem desenvolvidas durante o período quadrienal – não só apresentando a situação atual dos programas, mas também sugerindo formas de evitar o desperdício de dinheiro público em ações não significativas. Com base nesta avaliação é que serão traçadas as bases para a elaboração do orçamento anual.

A avaliação anual poderá se utilizar de vários recursos para sua efetivação, inclusive de pesquisas de satisfação pública, quando viáveis.

Embora teoricamente todos os projetos do PPA sejam importantes e necessários para o desenvolvimento socioeconômico do ente, dentro do mesmo devem ser estabelecidos projetos que detêm de maior prioridade na sua realização.

4.2.2 A Lei de diretrizes orçamentárias

A Lei de Diretrizes Orçamentárias ("LDO") tem a finalidade precípua de orientar a elaboração dos orçamentos fiscal e da seguridade social e de investimento das empresas estatais. Busca sincronizar a Lei Orçamentária Anual ("LOA") com as diretrizes, objetivos e metas da administração pública, estabelecidas no PPA, em estrita observância aos princípios do orçamento investimento e da unidade orçamentária.

De acordo com o parágrafo 2º, do art. 165, da Constituição Federal de 1988, a LDO (i) deverá trazer as metas e prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, (ii) orientará a elaboração da LOA, (iii) disporá sobre as alterações na legislação tributária e (iv) estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Em observância do princípio da anualidade orçamentária, a LDO será elaborada, anualmente, pela Administração e aprovada pelo Poder Legislativo que, após aprovação, devolverá ao Executivo para sanção. É importante destacar que a

Constituição de 1988 não prevê a possibilidade de rejeição do projeto de lei de diretrizes orçamentárias, uma vez que prescreve, em seu art. 57, §2º, que a sessão legislativa não será interrompida sem a aprovação do projeto, logo, o projeto após entregue pelo Executivo deverá ser analisado e encaminhado para aprovação.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 04.05.2000) ampliou a importância da LDO, determinando a previsão de várias outras situações, além das previstas na Constituição. São elas (i) estabelecer os critérios para o congelamento de dotações, quando as receitas não evoluírem de acordo com a estimativa orçamentária; (ii) estabelecer controles operacionais e suas regras de atuação para avaliação das ações desenvolvidas ou em desenvolvimento; (iii) estabelecer as condições de ajudar ou subvencionar financeiramente instituições privadas, fornecendo o nome da instituição, valor a ser concedido, objetivo etc., sendo importante ressaltar que serão nulas as subvenções não previstas na LDO, excluindo casos de emergência; (iv) estabelecer condições para autorizar os entes a auxiliar o custeio de despesas próprias de outros entes, como por exemplo, gastos de quartel da Polícia Militar, de Cartório Eleitoral, Recrutamento Militar, de atividades da Justiça etc.; (v) estabelecer critérios para o início de novos projetos, após o adequado atendimento dos que estão em andamento; (vi) estabelecer critérios de programação financeira mensal; (vii) estabelecer o percentual da receita corrente líquida a ser retido na peça orçamentária, como Reserva de Contingência.

Além do estabelecimento e definição dos itens acima, a LDO deverá ser acompanhada dos chamados Anexos de Metas Fiscais. Esses Anexos deverão conter: (i) metas anuais para receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida para o exercício a que se referirem e para os dois exercícios seguintes; (ii) a avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior; (iii) o demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três últimos exercícios, evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política vigente; (iv) o demonstrativo da evolução do patrimônio líquido nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos; (v) a avaliação financeira e atuarial de todos os fundos e programas de natureza atuarial; (vi) o demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de

caráter continuado; (vii) a avaliação dos passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas, informando as providências, caso se concretizem, como por exemplo, é importante verificar os processos judiciais de devolução de tributos questionáveis, ou demanda de reivindicações salariais não concedidas.

4.2.3 A Lei orçamentária anual

A Lei Orçamentária Anual disciplina todos os programas e ações do Poder Executivo em exercício. Nenhuma despesa pública pode ser executada sem estar consignada no Orçamento, também estima as receitas e autoriza as despesas do governo de acordo com a previsão de arrecadação. Se durante o exercício financeiro houver necessidade de realização de despesas acima do limite que está previsto na Lei, o Poder Executivo submete ao Legislativo um novo projeto de lei solicitando crédito adicional.

O executivo tem que enviar o projeto da LOA à Câmara dos Vereadores até 30 de setembro e o projeto tem que ser votado até 31 de dezembro. A Lei Orçamentária Anual ("LOA") ou orçamento anual visa concretizar os objetivos e metas propostas no PPA, segundo as diretrizes estabelecidas pela LDO, em conformidade com o princípio da unidade do orçamento público. É uma lei, em sentido formal, elaborada pelo Poder Executivas e aprovadas pelo Poder Legislativo, que estabelece as despesas e as receitas que serão realizadas em determinado ano (princípio da anualidade do orçamento). A Constituição determina que o Orçamento deve ser votado e aprovado até o final de cada Legislatura, sendo competência do Chefe do Poder Executivo de cada ente público enviar ao órgão legislativo a proposta do orçamento.

A proposta da LOA compreende os três tipos distintos de orçamentos, a saber: (i) o Orçamento Fiscal, que compreende os poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, os Fundos, Órgãos, Autarquias, inclusive as especiais, e Fundações instituídas e mantidas pelo ente público; abrange, também, as empresas públicas e sociedades de economia mista em que o Poder Público, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto e que recebam desta quaisquer recursos que não sejam provenientes de participação

acionária, pagamentos de serviços prestados, transferências para aplicação em programas de financiamento atendendo ao disposto na alínea "c" do inciso I do art. 159 da CF e refinanciamento da dívida externa; (ii) o Orçamento de Seguridade Social, que compreende todos os órgãos e entidades a quem compete executar ações nas áreas de saúde, previdência e assistência social, quer sejam da Administração Direta ou Indireta, bem como os 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 mencionados, mas que se relacionem com as referidas ações, tendo em vista o disposto no art. 194 da CF; e (iii) o Orçamento de Investimento das Empresas Estatais: previsto no inciso II, parágrafo 5º do art. 165 da CF, que abrange as empresas públicas e sociedades de economia mista em que o Estado, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

4.3 PROCEDIMENTOS PARA ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO

O orçamento deve ser elaborado anualmente. Segundo Carvalho, (2006), “a elaboração do orçamento municipal deve observar os princípios estabelecidos pelas diretrizes legais e também contemplar as receitas estimadas e despesas fixadas, de maneira detalhada”.

A elaboração do orçamento deve ser baseada no artigo 165, normas constitucionais, de acordo com a CONSTITUIÇÃO FEDERAL apud SOUZA (2008) et all:

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, a administração direta e indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público. SOUZA (2008)

Finalizando a elaboração, o orçamento deve ser encaminhado ao Poder Legislativo para aprovação em trâmite de projeto de Lei.

4.3.1 Administração pública

De acordo com Souza (2008) et all, a Administração Pública é um conjunto de pessoas (físicas e jurídicas) para realizar e organizar as atividades e dirigir patrimônios públicos. Sendo assim, podemos considerar todos os órgãos, pessoas, recursos e ações a exercer funções administrativas nos municípios. Também pode-se definir como sendo um conjunto de órgãos, serviços e agentes do Estado, somado às demais pessoas coletivas públicas (autarquias locais) que asseguram a satisfação das necessidades coletivas variadas, tais como a segurança, a cultura, a saúde e o bem estar das populações.

Segundo Mello, a administração pública pode ser definida objetivamente como a atividade concreta e imediata que o Estado desenvolve para assegurar os interesses coletivos e subjetivamente como o conjunto de órgãos e de pessoas jurídicas aos quais a Lei atribui o exercício da função administrativa do Estado.

Sob o aspecto operacional, administração pública é o desempenho perene e sistemático, legal e técnico dos serviços próprios do Estado, em benefício da coletividade. A administração pública pode ser direta, quando composta pelos entes federados: (União, Estados, Municípios e DF), ou indireta, quando composta por entidades autárquicas, fundacionais e paraestatais. Além disso, possui como principal objetivo o interesse público, seguindo os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. A administração pública é conceituada com base em dois aspectos: objetivo (também chamado material ou funcional) e subjetivo (também chamado formal ou orgânico).

Segundo Di Pietro o conceito de administração pública divide-se em dois sentidos:

"Em sentido objetivo, material ou funcional, a administração pública pode ser definida como a atividade concreta e imediata que o Estado desenvolve, sob regime jurídico de direito público, para a consecução dos interesses coletivos. Em sentido subjetivo, formal ou orgânico, pode-se definir Administração Pública, como sendo o conjunto de órgãos e de pessoas jurídicas aos quais a lei atribui o exercício da função administrativa do Estado". (DI PIETRO, 2002)

Ainda, segundo a autora, em sentido objetivo é a atividade administrativa executada pelo Estado, por seus órgãos e agente, com base em sua função administrativa. É a gestão dos interesses públicos, por meio de prestação de serviços públicos. É a administração da coisa pública (res publica).

Já no sentido subjetivo é o conjunto de agentes, órgãos e entidades designados para executar atividades administrativas. Assim, administração pública em sentido material é administrar os interesses da coletividade e em sentido formal é o conjunto de entidade, órgãos e agentes que executam a função administrativa do Estado. As atividades estritamente administrativas devem ser exercidas pelo próprio Estado ou por seus agentes.

Segundo Coelho (2009, p.15), o Estado é a “organização que exerce o poder supremo sobre o conjunto de indivíduos que ocupam um determinado território”, ainda agrega a noção de legitimidade para diferenciar o poder reconhecido pela sociedade e exercido pelo Estado do poder coercitivo (força física) exercido por grupos não legitimados.

Para Maluf (1995,p.17) o Estado é entendido como a sociedade política necessária, dotada de um governo soberano, a exercer seu poder sobre uma população, dentro de um território bem definido, onde cria, executa e aplica seu ordenamento jurídico, visando o bem comum.

O governo faz parte do Estado e se refere ao aparato coercitivo responsável pelo cumprimento das decisões dos poderes constituídos, como também executa as políticas do Estado (COELHO, 2009).

Na prática, as ideologias adotadas pelos governos devem refletir os atos de vontade do Estado. As informações podem ser identificadas e reunidas através de reuniões, conferências com o conjunto de pessoas que formam a Administração Pública. Segundo Jund, (2008) apud Gouveia, et all (2011, p. 2), o PPA tem como objetivos principais:

Definir com clareza as metas e prioridades da administração, bem como os resultados esperados; Organizar, em programas, as ações que resultem em incremento de bens ou serviços que atendam demandas da sociedade; Estabelecer a necessária relação entre as ações a serem desenvolvidas e a orientação estratégica de governo; Possibilitar que a alocação de recursos nos orçamentos anuais seja coerente com as diretrizes e metas do plano; Facilitar o gerenciamento da administração, através de definição de responsabilidades pelos resultados, permitindo a avaliação do desempenho dos programas; Estimular parcerias com entidades públicas e privadas na

busca de fontes alternativas de recursos para financiamento dos programas; Explicitar, quando couber, a distribuição regional das metas e gastos do Governo; Dar transparência à aplicação de recursos e aos resultados obtidos. JUND, (2008)

No Brasil, no contexto da organização da Administração Pública se integram ao Poder Executivo Federal, diversas carreiras estruturadas de servidores públicos, entre elas as de: Auditoria; Ciclo de Gestão; Diplomacia; Militares; Regulação Federal; Segurança Pública; Supervisão do Mercado Financeiro e de Capitais ;Carreira de Infraestrutura.

Há, ainda, os servidores não estruturados em carreiras (integrantes do Plano de Classificação de Cargos de 1970), temporários, empregados públicos e terceirizados via convênio.

O controle externo da administração pública compreende o controle parlamentar direto, o controle pelo tribunal de contas e o controle jurisdicional. Estes são órgãos externos que fiscalizam as ações da administração pública e o seu funcionamento.

Para se entender sobre a função das instituições que exercem o controle externo faz-se necessário discutir elementos essenciais do direito administrativo, o princípio da proporcionalidade e da discricionariedade.

Os atos da administração pública quando não regulados por lei, são feitos por discricionariedade dos componentes da administração pública, tais atos devem seguir o princípio da proporcionalidade, ou seja, serem corretos e na medida em que foram requisitados. Assim, segundo Justen Filho: “O controle-fiscalização envolve, portanto, a verificação do exercício regular da competência atribuída pela lei”.

Contudo, os controladores dos atos discricionários podem, quando comprovarem a incompatibilidade de tais atos com os fundamentos jurídicos que regem o direito administrativo mostrando que o ato foi incompatível com os fatos que o provocaram e os fins que se buscavam, promover a desconstituição do ato, pois haveria um afronte aos fundamentos jurídicos que regulam o exercício da administração pública.

Os parlamentares exercem o controle sob a administração pública, através do chamado controle parlamentar direto. O legislativo tem a função de fiscalizar e controlar os atos da administração pública com o auxílio do Tribunal de Contas.

Perante as formas de controle as disposições do legislativo, segundo Mello, o legislativo têm a possibilidade de sustação de atos e contratos do executivo, a convocação de ministros e requerimentos de informações para possíveis investigações, o recebimento de petições, queixas e representações dos administrados e convocação de qualquer autoridade ou pessoa para depor, a possibilidade de criação das comissões parlamentares de inquérito, as autorizações ou aprovações do necessário para atos concretos do executivo, o julgamento das contas do executivo e a possibilidade de suspensão e destituição do presidente ou de ministros da república.

Há alguns poderes que são privativos do senado federal. Tais poderes privativos são: aprovar previamente por voto secreto a escolha de magistrados autorizarem operações externas de natureza financeira que são de interesse da União, fixar limites para o montante da dívida da União, dispor sobre os limites e sobre as condições de crédito externo e interno da União, como também dispor sobre as condições para a concessão de garantias da União em operações de crédito tanto externo quanto interno, como também para o montante da dívida mobiliária da União.

O Tribunal de Contas é dotado de autonomia, estrutura e competências equivalentes aos Poderes do Judiciário. Sua função é fiscalizar os atos da administração pública.

A fiscalização movida pelo Tribunal de Contas é de fiscalizar a contabilidade, as movimentações financeiras, orçamentárias, patrimoniais e operacionais da administração pública.

O Tribunal de Contas é integrado por nove membros, que devem ter mais de 35 e menos de 65 anos. Os ministros formadores do Tribunal de Contas devem ser cerceados por idoneidade moral e reputação adequada, além de contarem com um vasto conhecimento jurídico, tais ministros recebem as mesmas garantias, prerrogativas e impedimentos dos ministros do superior tribunal de justiça. Um terço deles é nomeado pelo Presidente da República e os dois terços restantes são nomeados pelo congresso nacional. Cabe ao Tribunal de Contas um parecer prévio sobre as contas do Presidente da República e o julgamento das contas dos administradores públicos.

Por outro lado o controle jurisdicional se demonstra através da possibilidade de existirem medidas judiciais a disposição de todos os cidadãos brasileiros, como o Habeas Corpus, o Mandado de Segurança, o Habeas Data, o Mandado de Injunção, a Ação Popular, a Ação Civil Pública e a Ação direta de Inconstitucionalidade.

São medidas judiciais que estão a disposição da população brasileira como um todo, funcionando como um elemento importante no controle que a sociedade exerce sob as condutas da administração pública. Assim tais medidas servem para a correção das condutas tomadas pela administração pública que possam afrontar a população nacional e seus direitos.

Por fim o último instrumento considerado ainda componente do conjunto de medidas disponíveis para a fiscalização externa e controle da administração pública, podemos citar a Ação Direta e Inconstitucionalidade. Tal instrumento pode ser proposto em face da omissão ou ação. Sendo que podemos entender por ação quando há uma proposta para que seja apreciada no supremo a possível inconstitucionalidade de uma lei, e por omissão quando ficar caracterizado que a falta de promoção de uma norma é um ato inconstitucional. As entidades que tem a permissão para entrar com esse tipo de medida são: Senado Federal, Câmara dos Deputados, Assembleias Legislativas, Governadores de Estado, Procurador-Geral da República, Conselho Federal da OAB, partido político desde que tenha representação no Congresso Nacional e por fim a confederação sindical ou qualquer entidade de classe de âmbito nacional.

4.3.2 Administração direta e indireta

Administração direta é aquela composta por órgãos ligados diretamente ao poder central, federal, estadual ou municipal. São os próprios organismos dirigentes, seus ministérios e secretarias.

Administração indireta é aquela composta por entidades com personalidade jurídica própria, que foram criadas para realizar atividades de Governo de forma descentralizada. São exemplos as Autarquias, Fundações, Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista.

Segundo Granjeiro, são essas as características das entidades pertencentes à administração indireta:

Autarquias: serviço autônomo, criado por lei específica, com personalidade jurídica de direito público, patrimônio e receitas próprios, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada (conf. art 5º, I, do Decreto-Lei 200/67);

Fundação pública: entidade dotada de personalidade jurídica de direito público, sem fins lucrativos, criada em virtude de lei autorizativa e registro em órgão competente, com autonomia administrativa, patrimônio próprio e funcionamento custeado por recursos da União e de outras fontes (conf. art 5º, IV, do Decreto-Lei 200/67);

Empresa pública: entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, com patrimônio próprio e capital exclusivo da União, se federal, criada para exploração de atividade econômica que o Governo seja levado a exercer por força de contingência ou conveniência administrativa (conf. art 5º, II, do Decreto-Lei 200/67);

Conforme dispõe o art 5º do Decreto-Lei nº 900, de 1969: Desde que a maioria do capital votante permaneça de propriedade da União, será admitida, no capital da Empresa Pública, a participação de outras pessoas jurídicas de direito público interno, bem como de entidades da Administração Indireta da União, dos Estados, Distrito Federal e Municípios.

Sociedades de economia mista: entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, instituída mediante autorização legislativa e registro em órgão próprio para exploração de atividade econômica, sob a forma de sociedade anônima, cujas ações com direito a voto pertençam, em sua maioria, à União ou a entidade da Administração indireta (conf. art 5º, III, do Decreto-Lei 200/67).

Empresas controladas pelo Poder Público podem ou não compor a Administração Indireta, dependendo de sua criação ter sido ou não autorizada por lei. Existem subsidiárias que são controladas pelo Estado, de forma indireta, e não são sociedades de economia mista, pois não decorreram de autorização legislativa. No caso das que não foram criadas após autorização legislativa, elas só se submetem às derrogações do direito privado quando seja expressamente previsto por lei ou pela Constituição Federal, como neste exemplo: "Art. 37. XII, CF - a

proibição de acumular estende-se a empregos e funções e abrange autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista, suas subsidiárias, e sociedades controladas, direta ou indiretamente, pelo poder público".

4.3.3 Agências reguladoras e executivas

As agências executivas e reguladoras fazem parte da administração pública indireta, são pessoas jurídicas de direito público interno e consideradas como autarquias especiais. Sua principal função é o controle de pessoas privadas incumbidas da prestação de serviços públicos, sob o regime de concessão ou permissão.

A função da agência reguladora é regular a prestação de serviços públicos, organizar e fiscalizar esses serviços a serem prestados por concessionárias ou permissionárias, com o objetivo garantir o direito do usuário ao serviço público de qualidade. Não há muitas diferenças em relação à tradicional autarquia, a não ser uma maior autonomia financeira e administrativa, além de seus diretores serem eleitos para mandato por tempo determinado. Essas entidades têm as seguintes finalidades básicas: a) fiscalizar serviços públicos (ANEEL, ANTT, ANAC, ANTAQ); b) fomentar e fiscalizar determinadas atividades privadas (ANCINE); c) regulamentar, controlar e fiscalizar atividades econômicas (ANP); d) exercer atividades típicas de estado (ANVS, ANVISA e ANS). As Agências executivas são compostas por pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou até mesmo órgãos públicos, integrantes da Administração Pública Direta ou Indireta, que podem celebrar contrato de gestão com objetivo de reduzir custos e aperfeiçoar a prestação de serviços públicos. Seu objetivo principal é a execução de atividades administrativas. Nelas há uma autonomia financeira e administrativa ainda maior. São requisitos para transformar uma autarquia ou fundação em uma agência executiva:

a) tenham planos estratégicos de reestruturação e de desenvolvimento institucional em andamento;

b) tenham celebrado contrato de gestão com o ministério supervisor.

5 METODOLOGIA

Este capítulo é dedicado à forma de desenvolvimento da pesquisa. Visa permitir, através da exposição detalhada dos passos seguidos quando da formulação e desenvolvimento do estudo em questão, dar ao leitor subsídios para a compreensão e entendimento do mesmo.

Para Gil (1999, p.42), a pesquisa tem um caráter pragmático, é um “processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico. O objetivo fundamental da pesquisa é descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos”.

5.1 TIPO DE PESQUISA

Este trabalho se fundamentou em pesquisas bibliográficas em livros especializados na temática de orçamento público, apresentando conceitos importantes sobre orçamento público. Quanto à natureza, trata-se de uma pesquisa descritiva que, segundo Gil (1991), “observa, registra, correlaciona e descreve fatos ou fenômenos de uma determinada realidade sem manipulá-los”.

Quanto aos seus objetivos, pode ser considerada descritiva e exploratória, visto que o autor tem como objetivo tornar mais explícito o problema e aprofundar as ideias sobre o objeto de estudo.

Segundo Gil (1991) e Vergara (2000), a pesquisa pode ser caracterizada quanto aos fins e aos meios: Quanto aos fins, esta pesquisa é descritiva. Ainda segundo Vergara (2000, p.47), a pesquisa descritiva expõe as características de determinada população ou fenômeno, estabelece correlações entre variáveis e define sua natureza. A autora coloca também que este tipo de pesquisa não tem o compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação.

Quanto à forma de abordagem, segundo Gil (1991), trata-se de uma pesquisa Qualitativa, onde se considera que há uma relação dinâmica entre o

mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números.

5.2 INSTRUMENTO DE PESQUISA

Adotou-se como procedimento para a coleta de dados o uso de pesquisa bibliográfica em documentação indireta, tais como livros, revistas, jornais, internet.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os argumentos aqui trazidos não dizem respeito somente ao orçamento público, mas à própria essência do Estado, entendido como provedor de bens e serviços, cujas relações com a comunidade são de subordinação e domínio.

O presente estudo conclui que o orçamento impositivo, nas versões apresentadas ao Congresso Nacional, não parece trazer melhorias ao processo da execução efetiva, pois apenas determinar a execução na forma da lei não resolve os problemas orçamentários brasileiros. É preciso apresentar mecanismos que se afeiçoem à necessidade de cumprir a lei, ao mesmo tempo em que não imobilizem o governo em situações contingentes, nem criem procedimentos que só servem à burocracia. Não é preciso chamar a atenção para a importância do orçamento na vida política e administrativa de determinado Estado como o plano das suas necessidades monetárias, em determinado período de tempo, exercendo grande influência na vida estatal e produzindo reflexos negativos na tarefa da consecução de suas atividades quando for deficiente ou mal elaborado.

Conclui-se através deste estudo que é através do orçamento que se fixam os objetivos a serem atingidos pelo Estado. Por meio dele é que o Estado assume funções reais de intervenção no domínio econômico.

As experiências na democratização das informações do orçamento no país vêm proporcionando resultados positivos, para a prática da democracia e exercício da cidadania. O processo pelo qual se dá esta relação, vem permitindo ampliar as possibilidades de controle social, a estrutura administrativa, a partir do município e seus governantes, quebrando com ciclos e paradigmas atrasados que tanto acometeram a democracia, que antes era exercitada apenas pela escolha dos governantes através do voto, direto e secreto, onde o povo apenas delegava as mais diversas formas de poder de decisão ao gestor ou administrador da coisa pública, lhe conferindo prerrogativas que muitas das vezes se tornaram autoritárias perante a opinião pública.

O estudo do orçamento e seus princípios auxiliará o administrador público a não cometer erros no momento da elaboração de sua proposta, ajudará o legislador a aprovar a proposta, que se tornará lei, influenciará o administrador na execução

das metas e programas lançados na lei orçamentária e trará facilidades ao intérprete do direito no momento da análise da legislação orçamentária.

Como visto, o orçamento deixou de ser instrumento de reivindicação e passou a ser um instrumento de solidariedade, que busca garantir os direitos constitucionais dos cidadãos, em um Estado de Bem-estar social.

Pode-se afirmar que o orçamento faz parte de uma política de descentralização do governo, que já é prevista na Constituição vigente. Pois, nas diretrizes estabelecidas em cada plano, é fundamental a participação e apoio das esferas inferiores da administração pública, que sem dúvida têm mais conhecimento dos problemas e desafios que são necessários enfrentar para o desenvolvimento sustentável local. Por conta disso, entende-se que os municípios preocupados com seu sucesso e com a qualidade de vida de seus cidadãos devem integrar ou alinhar os seus diferentes planejamentos.

Também há que se lembrar que o orçamento público permite ao cidadão identificar o plano de ação governamental, bem como saber se as promessas de campanhas do governante eleito estão refletidas ou não nesse programa de governo, podendo cobrar da máquina administrativa o cumprimento da lei, continuamente, com transparência, eficiência e moralidade.

O orçamento público é peça fundamental para o desenvolvimento do País e para o desenvolvimento de políticas públicas para as diversas regiões do Brasil e o povo brasileiro. É necessário que o povo entenda o que é orçamento público e que participe da sua elaboração. Para isso é necessário que se conheça o processo de construção do projeto orçamentário no País.

7 REFERÊNCIAS

ANTHONY, Robert N; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de controle gerencial**. Trad. Adalberto Ferreira das Neves. São Paulo: Atlas, 2002. 1995.

HORNGREN, Charles T.; FOSTER, George; DATAR, Srikant M. **Contabilidade de custos**. 9ª. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1997

AZEVEDO, Maria Tereza Lopes de; LIMA, Manuel Messias Pereira; LIMA, Ana Luiza Pereira. **Introdução à Contabilidade Pública**. Rio de Janeiro, Freitas Bastos, 2004.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 16ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002;

BRASIL. **Lei Complementar nº 101**, de 04 de maio de 2000. Brasília: Senado Federal, 2000;

COELHO, Ricardo Corrêa. **Estado, Governo e Mercado**. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/UFSC; Brasília: Capes: UAB, 2009.

PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2004

FELELLINI, A. **Economia do Setor Público**. São Paulo: Atlas, 1994.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 5ª Edição. São Paulo, Atlas, 1994.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1991.

GOUVEIA, Elieti Fátima de Gouveia; BORA, Eliane Regina; SILVA, Ederson Amauri Seixas da; TECHMOLO, Maycon Luiz. **Elaboração e execução do orçamento público no município de Palmeira (PR) – 2006-2009**.Palmeira, 2011

GONÇALVES, Antônio Carlos da Cunha. **O orçamento público brasileiro. Suas origens, princípios norteadores e forma de execução**. Jus Navigandi, Teresina, ano 15, n. 2523, 29 maio 2010Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/14940>>. Acesso em: 06 jun. 2013.

HORVATH, Regis Fernandes de Oliveira Estevão. **Manual de Direito Financeiro**. 03 ed. São Paulo: Editora RT, 1999, p. 69.

JUSTEN FILHO, Marçal. Curso de Direito Administrativo. 2 ed. São Paulo: Saraiva.

KOHAMA, Heilio. **Balanços Públicos: Teoria e Prática**. 2ª edição. São Paulo. Editora Atlas S.A., 2006.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 10^o edição. São Paulo. Editora Atlas S.A., 2006

MATTAR, Fauze Najib. **Pesquisa de marketing**. Edição Compacta. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MEIRELLES, HELY LOPES. **Direito Administrativo Brasileiro**. 27 ed. São Paulo: Malheiros.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito administrativo**. 22 ed. São Paulo: Malheiros

MOREIRA, José Carlos. **Orçamento empresarial: manual de elaboração**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

OLIVEIRA, Luís Martins; PEREZ Jr., José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica**. São Paulo: Atlas, 2002.

NOBREGA, Marcos. **Lei de Responsabilidade Fiscal e Leis Orçamentárias**. São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2002;

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PENA, Rodrigo Wandré Luiz. **Análise da Gestão de Gastos Públicos de um Município do estado de São Paulo**. Convibra Administração, 2008.

SAHID, Maluf. **Teoria Geral do Estado**. Saraiva, 23^a Ed. São Paulo, 1995, p.19.

SILVA, R. O. **Teorias da Administração**. Pioneira Thomson Learning. São Paulo: 2002.

SILVA, J. R. P. da. **Lei Orçamentária Impositiva: uma determinação da Constituição Federal**. Monografia (Especialização em Orçamento e Políticas Públicas/ABOP-UnB)–Universidade de Brasília, Brasília, 2004.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública: um enfoque na contabilidade municipal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

_____. **Lei Orçamentária Impositiva: uma determinação da Constituição Federal**. Revista ABOP, Brasília, v. 24, n. 48, p. 185-218. jan./abr. 2006.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2002;

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário. Volume V, O Orçamento na Constituição**. 2^a ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2000;

VIANA, Arizio de. **Orçamento Brasileiro**. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1986;

WELSCH, Glenn A. **Orçamento empresarial**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 1992.

CONTI, José Maurício. **No primeiro ano de mandato não se cumprem promessas**. Disponível em < <http://www.conjur.com.br/2012-nov-20/contas-vista-primeiro-ano-mandato-nao-cumprem-promessas>. Acesso em: 12 jun. 2013.

LUNELLI, Reinaldo Luiz. **A elaboração do orçamento público**. Disponível em < <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/orcamentopublico.htm> Acesso em: 02 jun. 2013.

<http://www2.camara.gov.br>; Acesso em: 23 maio. 2013.

<http://www.planalto.gov.br>; Acesso em: 12 maio. 2013.

<http://www.receita.fazenda.gov.br>; Acesso em: 21 maio. 2013.

<http://www.senado.gov.br>; Acesso em: 21 maio. 2013.

www.tesouro.fazenda.gov.br; Acesso em: 12 junho 2013.

<http://pt.wikipedia.org> Acesso em: 12 junho 2013.