

JORGE LUIZ MATTKE

**GESTÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA NA POLÍCIA MILITAR DO
PARANÁ: ANÁLISE DA ESTRUTURA E PROPOSTA DE UM MODELO.**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de Especialista em Formulação e Gestão de Políticas Públicas.

Orientador: Prof. Dr. Blênio César Severo Peixe.

CURITIBA

2007

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 – MODELO CENTRALIZADO: VANTAGENS.....	60
GRÁFICO 2 – MODELO CENTRALIZADO: DESVANTAGENS	61
GRÁFICO 3 – MODELO DESCENTRALIZADO: VANTAGENS	62
GRÁFICO 4 – MODELO DESCENTRALIZADO: DESVANTAGENS.....	63
GRÁFICO 5 – MODELO DE GESTÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA PARA A PMPR.....	64
GRÁFICO 6 – MOTIVOS DA OPÇÃO PELO MODELO DESCENTRALIZADO	66
GRÁFICO 7 – MODELO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA COM RELAÇÃO AO ORDENADOR DE DESPESA.....	68
GRÁFICO 8 – VANTAGENS PARA A POLÍCIA MILITAR DO PARANÁ, EM CASO DO COMANDANTE-GERAL ORDENAR AS DESPESAS DA CORPORAÇÃO	69
GRÁFICO 9 – MUDANÇA DA CULTURA ORGANIZACIONAL.....	71
GRÁFICO 10 – MELHOR APLICAÇÃO DOS RECURSOS PARA A PMPR.	72
GRÁFICO 11 – PROFISSIONAIS QUALIFICADOS E COM HABILITAÇÃO TÉCNICA	73
GRÁFICO 12 – FATORES MOTIVACIONAIS APLICADOS AOS POLICIAIS MILITARES	74
GRÁFICO 13 – CONTROLE INTERNO DA POLÍCIA MILITAR DO PARANÁ	75

LISTA DE DIAGRAMAS

DIAGRAMA 1 – ORGANOGRAMA ATUAL DA DIRETORIA DE FINANÇAS.....	51
DIAGRAMA 2 – ORGANOGRAMA ORGANIZACIONAL DA 6ª SEÇÃO DE ESTADO-MAIOR (PM/6).....	54

RESUMO

MATTKE, J. L. Gestão Orçamentária e Financeira na Polícia Militar do Paraná: Análise da Estrutura e Proposta de Um Modelo, foi desenvolvido em decorrência da ausência de uma estrutura organizacional para a gestão orçamentária e financeira da PMPR, apesar da criação da Diretoria de Finanças, através da Lei nº 6.774/76, de 08 de janeiro de 1976, como órgão de direção setorial do Sistema de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria, que, no entanto, por muito tempo, ficou desviada de sua real função, somente sendo direcionada para esta atividade a partir de setembro de 2005, quando teve início a reestruturação desta Diretoria. A pesquisa foi realizada utilizando-se os métodos de pesquisa bibliográfica e documental, acompanhada de pesquisa qualitativa, com entrevistas junto a integrantes do público interno, do serviço ativo e da reserva, bem como profissionais de órgãos da administração pública, com real conhecimento da matéria tratada. Tais instrumentos foram direcionados a clarificar as dificuldades da Corporação pela falta de um órgão técnico devidamente estruturado para atuação nesta área; como obter profissionais qualificados; o modelo de gestão orçamentária e financeira mais adequada à PMPR; as formas de interferir na mudança da cultura organizacional; a indicação de fatores motivacionais aplicados aos Policiais Militares empregados nesta atividade; as ações para se obter uma melhor aplicação dos recursos; e a indicação da posição organizacional do controle interno na estrutura da PMPR. Finalmente, foram emitidas as conclusões e definidas as propostas do trabalho.

Palavras-Chave: Gestão Orçamentária e Financeira; Planejamento, Programação e Execução Financeira; Polícia Militar do Paraná.

E-Mail: celmattke@pm.pr.gov.br

SUMÁRIO

LISTA DE GRÁFICOS.....	ii
LISTA DE DIAGRAMAS.....	iii
RESUMO	iv
1. INTRODUÇÃO.....	1
2. REVISÃO DE LITERATURA	5
2.1. ORIGEM DA PALAVRA GESTÃO	5
2.1.1. No Mundo.....	5
2.1.2. No Brasil.....	7
2.2. GESTÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA	9
2.2.1. No Mundo.....	9
2.2.2. No Brasil.....	12
2.3. ESTRUTURA ORÇAMENTÁRIA NO BRASIL	19
2.3.1. Plano Plurianual	20
2.3.2. Lei de Diretrizes Orçamentárias.....	22
2.3.3. Lei Orçamentária Anual.....	25
2.4. PROGRAMAÇÃO ORÇAMENTÁRIA.....	28
2.4.1. Receitas Públicas.....	33
2.4.2. Classificação da Receita.....	35
2.4.3. Estágios da Receita	36
2.4.4. Despesa Pública	37
2.4.5. Classificação das Despesas	39
2.4.6. Estágios da Despesa	42
3. METODOLOGIA DO TRABALHO.....	44
3.1. PESQUISA DOCUMENTAL E BIBLIOGRÁFICA	45

3.2. ENTREVISTAS	46
4. CONSOLIDAÇÃO, ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	49
4.1. ESTRUTURA ORGANIZACIONAL DA POLÍCIA MILITAR DO PARANÁ	49
4.1.1. Origem e Estrutura da Gestão Orçamentária e Financeira	50
4.1.2. Situação Geral da Gestão Orçamentária e Financeira	52
4.1.3. Problemática Atual da Gestão.....	53
4.1.4. Modelo de Gestão Orçamentária e Financeira da Polícia Militar de Minas Gerais (PMMG).....	56
4.2. MODELO CENTRALIZADO E DESCENTRALIZADO – VANTAGENS E DESVANTAGENS.....	59
4.2.1. Modelo Centralizado – Vantagens	59
4.2.2. Modelo Centralizado – Desvantagens.....	60
4.2.3. Modelo Descentralizado – Vantagens.....	61
4.2.4. Modelo Descentralizado – Desvantagens	62
4.2.5. Modelo de Gestão Orçamentária e Financeira para a Polícia Militar do Paraná.....	63
4.2.6. Motivos da Escolha Pelo Modelo Descentralizado	65
4.3. MODELO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA.....	66
4.3.1. Centralizado na Secretaria de Estado de Segurança Pública.....	66
4.3.2. Descentralizado no Comando da Polícia Militar – Vantagens.....	67
4.4. MUDANÇA DA CULTURA ORGANIZACIONAL	69
4.5. APLICAÇÃO DOS RECURSOS DE FORMA EFICIENTE	71
4.6. QUALIFICAÇÃO E TREINAMENTO DO QUADRO FUNCIONAL.....	72
4.7. FATORES MOTIVACIONAIS APLICADOS AO QUADRO FUNCIONAL	73
4.8. POSIÇÃO ORGANIZACIONAL DO CONTROLE INTERNO.....	75
5. CONCLUSÕES E PROPOSTAS	76
6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	83

7. ANEXOS	85
7.1. ANEXO I – ROL DE PERGUNTAS PARA ENTREVISTAS.....	86
7.2. ANEXO II – ORGANOGRAMA PROPOSTO PARA A DIRETORIA DE FINANÇAS	94
7.3. ANEXO III – ATRIBUIÇÕES DA DIRETORIA DE FINANAÇAS.....	96
7.4. ANEXO IV – TABULAÇÃO DOS QUESTIONÁRIOS	112

1. INTRODUÇÃO

As Polícias Militares têm a missão constitucional de polícia ostensiva e preservação da ordem pública, estabelecida pelo artigo 144, inciso V, §5º, da Constituição da República Federativa do Brasil, a qual diz o seguinte:

Art. 144. A segurança pública, dever do Estado, direito e responsabilidade de todos, é exercida para a preservação da ordem pública e da incolumidade das pessoas e do patrimônio, através dos seguintes órgãos:

I...

II...

III...

IV...

V. Polícias Militares e Corpos de Bombeiros Militares.

§ 1º...

§ 2º...

§ 3º...

§ 4º...

§ 5º Às polícias militares cabem a polícia ostensiva e a preservação da ordem pública, aos corpos de bombeiros militares, além das atribuições definidas em Lei, incumbe a execução da atividade de defesa civil. (BRASIL. Constituição 1988. Vade Mecum Saraiva, p. 48. São Paulo, SP. Saraiva, 2007).

A Polícia Militar do Paraná, como órgão da Administração direta do Estado do Paraná, tem, segundo a Lei nº 6674/76, de 08/01/1976, a responsabilidade pela execução, com exclusividade, do policiamento ostensivo, fardado, planejado pelas autoridades policiais competentes, a fim de assegurar o cumprimento da lei, a manutenção da ordem pública e o exercício dos poderes constituídos, atuando de maneira preventiva ou repressiva, em caso de iminência ou consumada perturbação da ordem, visando preservá-la ou restaurá-la, respectivamente. De igual forma, compete-lhe, por intermédio do Comando do Corpo de Bombeiros a realização dos serviços de prevenção e de extinção de incêndios, simultaneamente com o de proteção e salvamentos de vidas e material nos locais de sinistros, bem como o de busca e salvamentos e defesa civil, prestando socorros em caso de afogamento, inundações, desabamento, acidentes em geral, catástrofes e calamidades públicas. A Polícia militar, para fins de emprego em sua missão, fica

sujeita à vinculação, orientação, planejamento e controle operacional da Secretaria de Estado da Segurança Pública, sem prejuízo da subordinação ao Governador do Estado.

Para fazer frente ao atendimento as suas despesas de custeio e investimentos, a Polícia Militar, além dos recursos orçamentários e financeiros oriundos do Tesouro do Estado, conta com os provenientes do Fundo de Modernização da Polícia Militar, Fundo do Corpo de Bombeiros, bem como dos convênios estabelecidos, em nível federal, estadual e municipal.

Dentro de sua estrutura organizacional, a Polícia Militar conta com uma Diretoria de Finanças, que apesar de criada legalmente pela Lei nº 6774/ 76, para atuar na atividade orçamentária e financeira da Corporação, esta realidade nunca se efetivou, pois desviada de sua função, passou a exercer atividades relacionadas à área de gestão de pessoal.

Essa ausência da Diretoria de Finanças no processo de gestão orçamentária e financeira era suprida pela 6ª Seção de Estado-Maior (PM/6), atuando de forma reativa aos problemas, quando provocada, sem, no entanto, dispor de uma equipe e estrutura adequada para acompanhamento e antecipação de ações, visando a correção no processo de execução orçamentária.

Desta forma, o presente trabalho trouxe a discussão, como problema de pesquisa, quais seriam as implicações na política pública de segurança, com a estruturação de um modelo de gestão orçamentária e financeira na Polícia Militar do Paraná, direcionando a Diretoria de Finanças para a sua real função, estruturando-a com mecanismos de controle, coordenação e acompanhamento do processo de planejamento, programação e execução orçamentária?

Com a estruturação e implantação de um modelo de gestão orçamentária e

financeira na Polícia Militar do Paraná, espera-se obter uma melhor efetividade na captação e aplicação dos recursos da corporação, com vistas à melhoria de sua operacionalidade que resultem em benefícios à comunidade.

Este trabalho tem por objetivo geral propor a criação de uma estrutura organizacional de gestão orçamentária e financeira na Diretoria de Finanças, com vistas ao aperfeiçoamento dos processos de planejamento, programação e execução orçamentária na Corporação.

Assim sendo, como objetivos específicos, primeiramente, foi necessário: conhecer as origens, e evolução histórica do orçamento e finanças públicas; fez-se um estudo comparativo com o modelo de gerenciamento orçamentário e financeiro adotado pela Polícia Militar de Minas Gerais; elaborou-se um projeto que atendesse especificamente a base legal; propôs-se uma estrutura que trabalhasse com a mudança da cultura organizacional; analisou-se as formas de encaminhamento para que o projeto tenha sucesso na sua aprovação e implementação; evidenciou-se os resultados para justificar o desafio no processo decisório para implantação do novo modelo; e estabeleceu-se processos para formação de profissionais para atuar e dar continuidade aos trabalhos técnicos da atividade orçamentária e financeira da Corporação.

Nesse sentido, o presente trabalho foi organizado em títulos, onde foram abordados os assuntos na seguinte forma sequencial: uma visão da origem, significado e importância do processo de gestão em organizações públicas e privados, a partir da perspectiva estratégica, em nível mundial e nacional; um retrato das primeiras idéias, conceitos e normas referentes ao controle das despesas e receitas públicas, em nível mundial, bem como uma descrição das idéias iniciais acerca da organização de orçamento e contabilidade pública, a partir

do período colonial brasileiro; uma descrição da estrutura orçamentária brasileira; aspectos referentes à programação orçamentária no Brasil; a metodologia utilizada para desenvolvimento do trabalho; a consolidação, análise e discussão dos resultados, onde foram vistos a estrutura organizacional da Polícia Militar do Paraná, a origem, a estrutura, situação geral e problemática atual da gestão orçamentária e financeira da PMPR, o modelo de gestão orçamentária e financeira da Polícia Militar de Minas Gerais (PMMG), as vantagens e desvantagens dos modelos centralizados e descentralizados de gestão orçamentária e financeira, o modelo de execução financeira no que diz respeito ao ordenados de despesas; a mudança cultural da organização, a aplicação dos recursos de forma eficiente, a qualificação e treinamento do quadro funcional, fatores motivacionais aplicados ao quadro funcional, a posição organizacional do controle interno; e finalmente foram apresentadas as conclusões e propostas resultantes desta pesquisa.

2. REVISÃO DA LITERATURA

Considerando que o presente Trabalho Técnico-Científico, tem como ponto de discussão a proposta de um modelo de estrutura de gestão orçamentária e financeira para a Polícia Militar do Paraná, a revisão da literatura abordará os tópicos temáticos que tenham conotação com o assunto tratado, intitulados e subdivididos da seguinte forma seqüencial: Origem da Palavra Gestão; Gestão Orçamentária e Financeira; Estrutura Orçamentária no Brasil e Programação Orçamentária.

2.1. ORIGEM DA PALAVRA GESTÃO

O enfoque do presente tópico nos subtítulos que se seguem tem por objetivo, primeiramente, dar uma visão da origem, significado e importância do processo de gestão em organizações públicas e privadas, a partir da perspectiva estratégica, em nível mundial. Já, por sua vez, na continuidade, serão apresentados, em nível nacional, os aspectos da introdução e evolução desse processo nas empresas públicas e privadas diante do desenvolvimento econômico e mudanças da sociedade, desde as primeiras abordagens introduzidas no Brasil.

2.1.1. No Mundo

Gestão, segundo a Grande Enciclopédia Larousse Cultural (1998, p. 2703), é palavra originária do latim, *gestio*, e significa “(ação de dirigir, administração) 1. Ação de gerir. - 2. Gerência, administração. - 3. Administração de um

estabelecimento ou de uma unidade militar. - 4. Conjunto das operações de um contador, durante o ano financeiro. - 5. Regra da contabilidade pública que implica ligar-se uma receita ou uma despesa pública ao ano de sua execução e não, necessariamente, àquele no qual foi criada”.

O estudo de estratégias empresariais está fundamentado historicamente em conceitos militares sobre como vencer os inimigos. *Carl von Clausewitz*, pai da estratégia militar moderna, defendia que para vencer o inimigo precisava-se fazer uma avaliação das forças adversárias, englobando os seus recursos e disposição para lutar. Desta forma, eram levados em consideração os fatores psicológicos, acidentais e o caráter situacional das estratégias.

Esses conceitos foram, após a Segunda Guerra Mundial, incorporados aos métodos de gestão, quando se tratava de estabelecer estratégias para vencer diante das competições do mercado. Porém, em termos empresariais, os conceitos têm sentido mais amplo, ou seja, o de atingir uma situação futura desejada, levando-se em consideração as oportunidades de mercado e os recursos disponíveis pela organização. Segundo FERNANDES (2004, p. 15), estratégia empresarial “é o conjunto dos grandes propósitos, objetivos, metas, políticas e planos para concretizar uma situação futura desejada, considerando as oportunidades oferecidas pelo ambiente e os recursos possuídos pela organização”.

Pela análise desse conceito pode-se verificar que ao ser transportado para o meio empresarial os fundamentos de estratégia, fica patente que não basta, simplesmente, almejar uma situação futura, e sim, o processo passa pela elaboração de planos e estabelecimento de políticas que definam os caminhos a serem percorridos, visando atingir os objetivos da situação pretendida.

2.1.2. No Brasil

A evolução dos conceitos e práticas que se estende do planejamento financeiro à gestão estratégica está intimamente relacionada com a intensificação do ritmo e da complexidade das mudanças ambientais.

As primeiras abordagens teóricas aceitas no Brasil originaram-se dos contextos empresariais e acadêmicos norte-americanos. Uma das primeiras contribuições à construção de uma teoria sobre planejamento surgiu no ano de 1904, por intermédio de uma consultoria realizada nos Estados Unidos, onde um empresário ao ser questionado sobre a natureza de seu negócio, tomou ciência das deficiências que interferiam no desenvolvimento de sua atividade profissional.

Até a década de 1950, época caracterizada por um lento e uniforme ritmo de mudança da sociedade, bem como uma conjuntura política, econômica e social de relativa estabilidade, as empresas em geral não procuravam desenvolver uma grande diversidade de produtos em seus negócios, como também não investiam em pessoas capacitadas para melhorar o seu desempenho, período em que geralmente era mantida uma estreita relação de direção com seu fundador ou patriarca.

Na década de 1960, o sucesso das empresas era diretamente decorrente da ação de seus diretores, responsáveis pela estratégia empregada, a exemplo de *Henry Ford (Ford)*, *Alfred Sloan Jr. (General Motors)*, *Charles Revson (Revlon)* e *Theodore Vail (AT&T)*, os quais deveriam atuar concomitantemente nos níveis estratégicos, pessoal e organizacional da empresa. A empresa deveria identificar e capacitar pessoas para operar nestes três níveis de atividade.

Nos serviços públicos, até meados do século XX, grande parte daqueles que

idealizavam ou implantavam algum serviço público, era também responsável por sua administração, época esta em que foi fortalecida a figura do superintendente geral ou diretor-geral.

Esse tipo de empreendedor, comum nos Estados Unidos e no Brasil, como em qualquer economia capitalista, foi bem retratado por vários estudiosos de administração, sendo que gradualmente seu espaço foi tornando-se cada vez mais contingencial na história organizacional, tanto pública como privada.

A progressiva turbulência ambiental começou a exigir novos métodos organizacionais e novos tipos de lideranças. Criaram-se sistemas estratégicos internos e novos métodos de planejamento, inicialmente pelas empresas privadas de grande porte, seguindo-se pelas organizações públicas e finalmente por aquelas de pequeno porte.

Quando FERNANDES (2004, p. 20) define a administração estratégica como sendo “o processo de planejar, executar e controlar, que abrange as áreas de marketing, operações, pessoas e finanças, conduzido a partir de uma estratégia ampla para a organização”. Tal conceito nos demonstra que para se atingir a evolução organizacional almejada, este processo estratégico, além de previamente planejado, deve se caracterizar como uma atividade contínua, que, a partir do estabelecimento de suas metas, está sujeito a um constante monitoramento de sua execução, no que diz respeito aos vários fatores intervenientes, quer seja de âmbito interno ou externo à empresa, com vistas a possibilitar oportuna correção, visando manter o equilíbrio e desenvolvimento almejado.

2.2. GESTÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA

Neste título será apresentado, primeiramente, em nível mundial, um retrato das primeiras idéias, conceitos e normas referentes ao controle das despesas e receitas públicas, na Europa, Estados Unidos e Brasil Colônia, bem como a sua evolução até a atualidade. Na continuidade, em nível nacional, será apresentado uma descrição das idéias iniciais acerca da organização de orçamento e contabilidade pública, a partir do período colonial brasileiro, seguindo-se pela evolução histórica deste processo de gestão orçamentário e financeiro até os tempos atuais.

2.2.1. No Mundo

A idéia de fazer com que a previsão das despesas e das receitas públicas fossem aprovadas antes de sua real efetivação vem desde a Idade Média (476 d.C. - queda de Roma - a 1453 d.C. - queda de Constantinopla), quando alguns monarcas foram mortos ou destituídos do poder, pelo estabelecimento de tributos sem o consentimento dos súditos que arcariam com tal despesa.

Assim sendo, o orçamento público tem a sua origem na Constituição inglesa, outorgada em 1215 pelo rei João Sem Terra, que, em seu artigo XII, estabelecia restrições para a criação de tributos, os quais deveriam ser aprovados pelo Conselho Comum do Reino. Os barões feudais e o clero, integrantes desse conselho, órgão de representação da época, não estavam preocupados com as despesas do rei, mas com os tributos que este lhes impusera, iniciando-se, a partir deste momento, a figura do controle parlamentar das finanças públicas. Desse

modo, o orçamento público tem suas origens associadas à natureza do controle, como forma de impor uma limitação ao amplo poder do rei em matéria tributária.

Em função da Revolução Gloriosa na Inglaterra (1688-1689), da Revolução Francesa (1789-1799) e do surgimento do Estado liberal, as práticas orçamentárias passam a ser aperfeiçoadas, a exemplo do início do sistema orçamentário francês, com regras que hoje são consideradas como princípios básicos doutrinários do orçamento público, como é o caso da anualidade, em que o orçamento deve ser elaborado e autorizado para um período determinado, geralmente, de um ano; a universalidade, em que o orçamento deve conter todas as receitas e despesas do Estado; e a votação do orçamento antes do início do exercício, que pressupõe a elaboração e aprovação da Lei Orçamentária para a execução no ano seguinte.

A partir da Constituição Francesa de 1789, foi consagrado o princípio de que nenhum imposto poderia ser cobrado sem o consentimento da nação, premissa esta, posteriormente, em 1817, reforçada pela Assembléia Nacional, ao exigir o controle sobre os recursos públicos, estabelecendo que a despesa de cada ministério não deveria exceder o total da dotação a ele destinado. Outro aperfeiçoamento decorrente do Estado liberal, foi a separação entre as finanças do Estado e as do rei, diferentemente do que ocorria nos regimes absolutistas, onde não se verificava esta distinção.

Também, no Brasil, houve a luta pelo controle orçamentário decorrente das relações entre a metrópole (Portugal) e a colônia, determinadas pelo pacto colonial, base da dominação lusitana. As idéias do liberalismo econômico, que inspiraram a independência dos Estados Unidos, no período de 1776 a 1781, também foram fontes de inspiração a movimentos separatistas no Brasil, a exemplo, da Inconfidência Mineira, em 1789 e a Conjuração dos Alfaiates, em 1789, tendo como

base a contrariedade dos colonos, em decorrência dos tributos cobrados pela metrópole.

MORE, ao ilustrar o ímpeto de ganância dos príncipes europeus do século XVI, em sua obra “A Utopia” (*De Optimo Publicæ Statu Deque Nova Insula Utopia*), escrita em 1516, relata o diálogo de um dos personagens do livro, Rafael Hitlodeu, ao autor, tecendo suposições acerca do comportamento e caráter daqueles que tinham a responsabilidade pela proteção e bem estar das pessoas que estavam sob suas tutelas:

- Ora bem, continuemos a imaginar. Suponhamos que um rei qualquer e o seu conselho estivessem reunidos, exercitando os seus espíritos, discutindo uma forma mais sutil que lhes permitiria aumentar os cofres do rei com uma grande soma de ouro. Primeiramente, um deles aconselha a que se eleve o valor da moeda sempre que o rei tenha de fazer um pagamento, e se baixe novamente, quando tiver de receber ou coletar algum dinheiro. Assim, receberá grandes quantias em pagamento de pequenas dividas e terá de pagar uma ninharia por dividas enormes. Outro conselheiro é de opinião que se simule uma guerra, para quando o rei tiver reunido uma grande soma serem feitas subitamente as pazes, celebradas com grandes solenidades e cerimônias religiosas, ofuscando os olhos da pobre nação que o considerará um príncipe amante e misericordioso, compadecido do derramamento de sangue dos seus homens. Outro lembrava ao rei certas leis antigas e roídas de traça que há longo tempo tinham deixado de ser postas em execução e que, como ninguém se lembra da sua existência, todos a transgridem. Aconselhava o rei, por esta razão, a exigir as multas consignadas nessas leis; sendo este um processo lucrativo e honroso, pois se procedia em nome da justiça. “Outro aconselhava-o a instaurar novas proibições sob pesadas penas e multas, especialmente as que incidissem sobre coisas que o povo não utiliza, e a isentar depois, mediante uma contribuição monetária, aqueles a quem estas proibições afetassem, pois deste modo ganharia o favor do povo e receberia o dinheiro das duas partes: em primeiro lugar, das multas que se abatem sobre os que, ávidos de lucro, transgrediram as ditas leis e, depois, da venda dos privilégios e isenções. E quanto melhor é o príncipe mais caro os venderá, pois deve vender por bom preço a um particular a concessão da liberdade de prejudicar o povo. Este argumento justifica que os venda apenas a um preço altíssimo. (MORE, 2005, p. 42)

Dessa forma, a concepção inicial de orçamento, como já foi relatado anteriormente, vinculava-se às reivindicações da então revolucionária classe burguesa, desejosa de que houvesse limitações aos poderes exercidos pelo soberano, que, no absolutismo, era visto como fonte de poder divino, conforme concepção estabelecida por *Jacques-Bénigne Bossuet* (1627-1704) em sua obra “Política Segundo a Sagrada Escritura” (*Politique Tirée de l'Écriture Sainte*, escrita

em 1679 e publicada *post mortem* em 1709), acarretando uma confusão entre a vontade do rei o ordenamento legal, dificultando o entendimento de onde terminava um e começava o outro.

Atualmente, o orçamento se apresenta como um verdadeiro método utilizado pela administração para coordenar, comparativamente, despesas e receitas públicas imprimindo-lhe organização, ao possibilitar a elaboração de um panorama geral dos negócios públicos, bem como a avaliação e a correção do emprego dos recursos públicos.

Como nos ensina GIACOMONI:

O orçamento público é caracterizado por possuir uma multiplicidade de aspectos: político, jurídico, contábil, econômico, financeiro, administrativo etc. Seu conceito tem sofrido significativas mudanças ao longo do tempo, em decorrência da evolução de suas funções, hoje marcadamente diversas daquelas que o distinguiam no passado. Assim, o entendimento de sua conceituação atual fica facilitado a partir da análise que caracterizou a transformação de seus papéis principais, que, por sua vez, determinavam alterações na importância relativa de cada um dos aspectos citados. (GIACOMONI, 2000, p. 64).

2.2.2. No Brasil

Os primeiros vestígios de organização de orçamento e contabilidade pública no Brasil datam do período colonial, a partir da chegada de D. João VI à Colônia. Medidas de tal natureza tornaram-se relevantes, naquela época, pela necessidade interna do País em cumprir exigências contratuais, fornecendo informações à Inglaterra, visando a obtenção de empréstimos, bem como para um maior controle dos tributos em decorrência da abertura dos portos brasileiros.

D. João VI, objetivando sanar as dificuldades existentes, decidiu por criar o Erário Régio e o Conselho da Fazenda para organizar a elaboração dos orçamentos e a contabilidade da Colônia, por meio do Alvará de 28 de junho de

1808.

A partir desse ano, até 1919, diversos textos legais preconizaram a adoção de uma contabilidade organizada, com o emprego de processos e métodos mais técnicos de escrituração, utilizando-se livros contábeis para os registros de dados.

Em 1914, a contabilidade do Tesouro Nacional se resumia na escrituração de livro caixa, sendo que pela desorganização nos métodos contábeis, que impedia a produção de informações confiáveis, o Ministério da Fazenda viu-se impedido de realizar operações de crédito com banqueiros ingleses, tendo em vista que o governo brasileiro não podia comprovar as garantias que teria para oferecer àquele Governo.

GIACOMONI, acerca da configuração do País nessa época, nos diz que:

O País entrou no século XX e ultrapassou suas duas primeiras décadas sem maiores novidades na questão da organização das finanças públicas. O clima reformista e questionador que marcou a mesma época nos Estados Unidos não foi sentido aqui. A economia brasileira era caracterizadamente agroexportadora e a industrialização e a urbanização eram fenômenos tímidos, a ponto de exigirem grande atuação do setor público. (GIACOMONI, 2000, p. 53).

A partir de fatos dessa natureza, os profissionais da área contábil passaram a implantar técnicas modernas de contabilidade na administração pública, visando o aperfeiçoamento da gestão orçamentária e financeira brasileira, fato este facilitado pela aprovação de legislações que viabilizaram dotar o País de instrumentos de controle interno e de órgãos especializados de atuação nesta área, a exemplo da criação da Controladoria Central da República, em 1924.

Ainda citando GIACOMONI (2000, p.54), para caracterizar este período como sendo o divisor de águas da mudança de mentalidade e comportamento, no que diz respeito às preocupações com as finanças públicas no Brasil, nos assevera que: "em 1922, por ato do Congresso Nacional foi aprovado o Código de

Contabilidade da União. Tal norma e seu regulamento logo baixados constituíram importante conquista técnica, que possibilitou ordenar toda a gama imensa de procedimentos orçamentários, financeiros, contábeis, patrimoniais etc., que já caracterizavam a gestão em âmbito federal”.

Segundo revela os estudos dos sistemas de controle no Brasil, desde 1922, foi estabelecido o envolvimento do Tesouro Nacional, da Controladoria Geral da República e do Tribunal de Contas da União no controle do setor público federal. Esse controle orçamentário se verificava em três campos distintos, a saber: no campo administrativo considerado de maior eficiência por se operar no exercício do ato administrativo, em decorrência da relação hierárquica funcional. O controle judiciário realizado pelo Tribunal de Contas da União em apuração de responsabilidade realizada após os atos praticados. E, finalmente, o controle legislativo, dividido em três fases distintas: anterior ao exercício fiscal, pela votação do orçamento; durante o exercício, pelo acompanhamento da execução orçamentária; e após o encerramento do exercício, com o exame e aprovação das contas apreciadas pelo Tribunal de Contas.

O controle interno, naquela época, de acordo com SILVA, caracterizava-se da seguinte forma:

Sempre atuou examinando e validando os aspectos da legalidade e da formalidade. Para atender a este objetivo, o órgão contábil era estruturado segundo os produtos decorrentes da sua ação institucional. Para tal era dividido em contabilidade orçamentária, financeira e patrimonial, revelando preocupação com esses produtos finais (Balanço Orçamentário, Financeiro e Patrimonial) em detrimento de uma atuação voltada para o estudo e análise dos processos internos de atuação do setor público. Vale dizer, estavam mais preocupados em atender formalmente aos órgãos de fiscalização externa, do que com a avaliação da forma como os administradores atuam na prestação dos serviços públicos. (SILVA, 2000, p.183).

Em 17 de março de 1964, portanto, decorridos mais de 40 anos desse marco inicial de estruturação de um Sistema de Finanças Públicas no Brasil, foi

promulgada a Lei nº 4.320, que estabelece normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal, tendo sido iniciado uma nova realidade para a contabilidade pública no Brasil.

Com o advento do Decreto-Lei nº 200/67, de 25 de fevereiro de 1967, que aprovou a reforma administrativa federal, o sistema de controle interno experimentou uma mudança significativa, passando a dar ênfase ao processo de fiscalização financeira. Foram criadas as Inspetorias Gerais de Finanças, como órgãos do sistema de administração financeira, contabilidade e auditoria, em substituição à Contadoria Geral da República.

Outra medida de relevância adotada em 1986, refere-se a criação da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), na estrutura do Ministério da Fazenda, objetivando promover a modernização e integração dos sistemas de acompanhamento e controle de execução orçamentária, financeira e patrimonial, passando, desta forma, a comandar o movimento financeiro da União. Essa nova estrutura modificou a ênfase de controle e auditoria para o foco aos aspectos financeiros do orçamento e, em consequência, sem preocupação com os resultados decorrentes da execução dos programas de governo.

O Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), implantado em 1987, deu início a uma nova era na contabilidade pública brasileira, possibilitando, inclusive, a que estados e municípios viessem a acompanhar os seus procedimentos lógicos, com o desenvolvimento de sistemas informatizados. Com a implantação do SIAFI, o Tesouro Nacional passou a ter um maior controle da programação financeira, além de integrar este controle com a execução orçamentária e a contabilidade dos órgãos e entidades públicas federais.

BRITO a respeito da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal, que tem por objetivo principal estabelecer normas de finanças públicas voltada para a responsabilidade fiscal, aplicada a União, estados, municípios e Distrito Federal, nas suas palavras, nos ensina o seguinte:

A Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu novas regras com vistas a aperfeiçoar o controle e também criar novos mecanismos destinados a adequar a execução orçamentária à efetiva disponibilidade de recursos de caixa dos entes públicos.

Inicialmente, o art.8º da LRF dispõe que: "Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos do que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea "d" do inciso "I" do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso."

O art. 9º, por sua vez, prevê a figura da "limitação de empenho e movimentação financeira" nos trinta dias subseqüentes, se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar as metas de resultado primário ou nominal estabelecidos para o exercício. Com esse mecanismo busca-se claramente assegurar que os eventuais desequilíbrios entre a receita e a despesa permaneçam sob rígido controle durante o exercício financeiro, com a adoção de restrições à execução do gasto, toda vez que a execução da receita for inferior às previsões bimestrais, de modo a colocar em risco o cumprimento das metas de resultado fiscal previstas na LDO. (BRITO, 2006, f.73).

Realizando-se uma incursão na evolução histórica das normas constitucionais do orçamento no Brasil, vemos, primeiramente, que na Constituição Imperial de 1824 surgiram as primeiras exigências no sentido da elaboração de orçamentos formais por parte das instituições imperiais. De acordo com seus termos, só a lei, votada pelo Parlamento, poderia autorizar o gasto público. Era de responsabilidade do Executivo a elaboração do orçamento, que, depois de pronto, seria encaminhado para aprovação pela Assembléia Geral (Câmara dos Deputados e Senado), sendo, no entanto, as leis referentes a impostos de iniciativa exclusiva da Câmara dos Deputados. Tal Constituição definia que o Ministro de Estado da Fazenda deveria anualmente apresentar na Câmara dos Deputados os orçamentos relativos às despesas dos outros ministérios, bem como um balanço geral de todas

as contribuições e rendas públicas, das receitas e despesas do Tesouro Nacional do ano antecedente e aquelas previstas para o ano futuro.

Na Constituição de 1891, que se seguiu à Proclamação da República, houve importante alteração na distribuição de competências em relação ao orçamento. A elaboração passou a ser privativa do Congresso Nacional, assim como a tomada de contas do Executivo. Visando auxiliar o Congresso no controle de gastos, a Constituição Federal instituiu um Tribunal de Contas. A iniciativa da lei orçamentária ficou a cargo da Câmara, mas, na realidade, era o Ministério da Fazenda que orientava a Comissão Parlamentar de Finanças na elaboração da lei orçamentária.

A Revolução de 1930 representou o rompimento com o passado e a proposta de nova ordem, inclusive na modernização do aparelho estatal. Com a Constituição Outorgada de 1934, ocorreu uma centralização da maior parte das funções públicas na área federal. A competência para elaboração da proposta orçamentária é atribuída ao Presidente da República, encarregando-se o Legislativo pela votação do orçamento e julgamento das contas do Presidente, com auxílio do Tribunal de Contas. Essa Constituição não colocou limitações a emendas, por parte dos legisladores, caracterizando-se, assim, à co-participação dos dois poderes na elaboração da lei.

A Constituição Decretada de 1937 foi gerada no regime autoritário do Estado Novo, sendo que a proposta orçamentária seria elaborada por um Departamento Administrativo junto à Presidência da República e votada pela Câmara dos Deputados e pelo Conselho Federal (uma espécie de Senado integrado por dez membros nomeados pelo Presidente da República), porém este Conselho nunca chegou a ser instalado e o orçamento sempre foi elaborado e decretado pelo

Executivo.

Na Constituição de 1946, o orçamento voltou a ser do tipo misto. O Executivo elaborava o projeto de lei do orçamento, que era discutido, alterado com a inserção de emendas e votado nas casas legislativas. Tal procedimento ocasionou dificuldades pelo grande número de alterações proporcionadas, uma vez que não era exigido o cancelamento compensatório pela elaboração de tais emendas. Nesta Constituição foram consagrados princípios básicos como a unidade, universalidade, exclusividade e especificação, além de evidenciar de forma clara o papel do Tribunal de Contas.

A Constituição de 1967 terminou por retirar as prerrogativas do Legislativo quanto à iniciativa de leis ou emendas que resultem em criação ou aumento de despesas, bem como emendas ao projeto de lei do orçamento. Isso impossibilitava que emendas importantes fossem propostas pelo Legislativo, que apenas se limitava a homologar o projeto oriundo do Executivo.

A atual Constituição de 1988 trouxe duas novidades na questão orçamentária, devolveu ao Legislativo a prerrogativa de propor emendas sobre a despesa no projeto de lei de orçamento e reforçou a concepção que associa planejamento e orçamento como elos de um mesmo sistema. Essa Constituição define que a elaboração de planos plurianuais passem obrigatoriamente a abranger as despesas de capital e demais programas de duração continuada. Tornou obrigatório também o encaminhamento anual ao legislativo do projeto de lei de diretrizes orçamentárias.

Outro aspecto relevante, diz respeito ao fato desse modelo constitucional dar um entendimento mais claro à composição do orçamento anual, que passou a ser integrado pelo orçamento fiscal, orçamento da seguridade social e orçamento de

investimentos estatais, em função da multiplicidade organizacional e jurídica do setor público, explicitando quais as receitas e despesas públicas que devem integrar o orçamento público e merecer, pois, aprovação legislativa. A unidade orçamentária de todos os órgãos públicos deve fundamentar-se segundo uma única política orçamentária, estruturando-se uniformemente e ajustando-se a um método único.

SILVA (2000, p. 37), comentando sobre a história da evolução do orçamento brasileiro chega “à conclusão de que este instrumento de controle preventivo pressupõe uma nova sistemática de apropriação e controle dos recursos que denominamos orçamento-programa”.

2.3. ESTRUTURA ORÇAMENTÁRIA NO BRASIL

Denomina-se processo orçamentário, as leis orçamentárias previstas constitucionalmente, que visem garantir a realização de ações articuladas do planejamento e da organização financeira estatal. Para isso, estabeleceu momentos independentes, contudo relacionados entre si, como poderemos constatar na descrição dos subtítulos que se seguem com a apresentação do Plano Plurianual (PPA); da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA), as quais compõem as leis reguladoras das atividades orçamentárias dos entes públicos federal, estaduais e municipais.

O modelo orçamentário constitucional brasileiro, prevendo o PPA, a LDO e a LOA se encontra firmada na idéia de orçamento-programa, uma vez que se caracteriza como um sistema integrado, que permite um planejamento estrutural das ações governamentais com repercussão no plano econômico.

GIACOMONI nos ensina que:

A Constituição Federal de 1988 trouxe diretrizes inovadoras de grande significado para a gestão pública. Em primeiro lugar, cabe destacar a criação dos novos instrumentos: o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias. Com os novos instrumentos, valoriza-se o planejamento, as administrações obrigam-se a elaborar planos de médio prazo e estes mantêm vínculos estreitos com os orçamentos anuais. Em segundo lugar, ao definir detalhadamente a composição da lei orçamentária anual, a Constituição criou condições objetivas para a efetiva observância do princípio da universalidade, ou seja, a inclusão de todas as receitas e despesas no processo orçamentário comum.(GIACOMONI, 2000, p.202).

Já, por sua vez, SILVA (2000, p. 62), referindo-se ao PPA, LDO e LOA afirma que “são, na verdade, instrumentos que possibilitam ao Poder Legislativo o exercício de sua função mais nobre, qual seja: a de representar o cidadão defendendo-o das ilegalidades de natureza tributária e garantindo-lhe o cumprimento das metas traçadas na lei orçamentária, e quantidade e qualidade, compatíveis com os recursos arrecadados”.

2.3.1. Plano Plurianual

O Plano Plurianual (PPA) é uma lei que regula os projetos governamentais de longa duração, ou seja, aqueles programas que tenham existência temporal superior a um exercício financeiro. Como existem obras, ações e projetos governamentais desenvolvidos em um intervalo de tempo superior a um ano, a criação do PPA pretende responder a esta necessidade, assegurando-se o planejamento e a transparência por meio de uma disciplina legal que regule tais casos. SILVA (2004, p. 43) afirma que “a existência de um plano plurianual concebido em função de uma estratégia geral voltada para tornar realidade uma imagem para o país é de responsabilidade dos órgãos políticos e deve constituir uma síntese das aspirações gerais da nacionalidade”.

A previsão do PPA encontra-se concebida no artigo 165, inciso I, da

Constituição Federal e a caracterização de sua abrangência está definida no §1º deste mesmo dispositivo constitucional, que dispõe: “§1º – 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”.

PEIXE, acerca desse dispositivo constitucional, nos diz que:

No caso específico de prefeituras municipais, deverá alcançar o final do primeiro exercício financeiro do mandato do prefeito (CF, art. 165, § 1º). Com este propósito, **o legislador teve a firme vontade de acabar** com as “famosas” obras chamadas de “elefante branco” que, no Brasil, é responsável por muito desperdício de recursos públicos. Verifica-se nestes episódios administrativos a descontinuidade por parte dos governantes, nas obras públicas em andamento, que acarretam prejuízos ao país. Hoje estas obras têm prioridade para serem concluídas, conforme política de governo já definida. (PEIXE, 2002, p. 122).

Esse dispositivo define duas modalidades de despesas que devem, obrigatoriamente, estar previstas no PPA. A primeira delas é relativa às despesas de capital, que compreende os investimentos, as inversões financeiras e as transferências de capital. Já, por sua vez, a segunda despesa a ser considerada na elaboração do PPA é a dos programas de duração continuada, ou seja, todos aqueles que tiverem a sua duração prolongada por mais de um exercício financeiro.

SILVA (2004, p. 43), assevera que: “é fora de dúvida que o binômio Plano-Orçamento tem sua origem no conteúdo do Plano Plurianual e suas diretrizes, que pretendem revelar toda a ação pública necessária para atingir os objetivos de curto, médio e longo prazo”. Inserindo-se dentro dessa idéia de planejamento financeiro estatal, o PPA qualifica este planejamento de estrutural na medida em que todos os planos e programas nacionais têm suas estruturas ordenadas em consonância com o Plano Plurianual, conforme estabelecido no art. 165, §4º, da Constituição Federal. Disso resultaria a concepção de que o sistema orçamentário concebido

pela Constituição adotou o modelo Orçamento-Programa, prevendo a integração do orçamento público com o econômico e garantindo a necessária coordenação da política fiscal com a política econômica. Dessa forma, o PPA é uma modalidade de planejamento conjuntural criado para promover o desenvolvimento econômico, o equilíbrio entre as diversas regiões do país e a estabilidade econômica.

O constituinte ao criar tais dispositivos confiou na importância do PPA e buscou a sua efetividade, determinando, por exemplo, que nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem a sua prévia inclusão, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade, conforme redação do artigo 167, §1º, da Constituição Federal.

Normatizando as principais características desse instituto, a Constituição atribuiu ao legislador ordinário a tarefa de regular a vigência e os prazos do PPA mediante lei complementar, de acordo com o artigo 165, §9º, da Constituição Federal. Entretanto, como o referido diploma legal ainda não foi elaborado, aplica-se o disposto no artigo 35, §2º, inciso I, dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), da Constituição Federal. Desta forma, o PPA deve ser elaborado no primeiro ano de mandato do chefe do poder executivo (presidente, governador ou prefeito), devendo ser encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa. Tendo vigência por quatro anos, inicia-se a execução do PPA a partir do segundo ano de governo até o final do primeiro ano do exercício financeiro do mandato subsequente.

2.3.2. Lei de Diretrizes Orçamentárias

Inspirada nas Constituições da República Federal da Alemanha e da França, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) está prevista no artigo 165, § 2º, da Constituição Federal, compreendendo as metas e prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente. Além disso, cabe a LDO orientar a elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA), dispor sobre as alterações na legislação tributária e estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

GIACOMONI, acerca da importância da LDO na estrutura orçamentária e financeira brasileira, diz que:

Uma lei de diretrizes aprovada previamente, composta de definições sobre prioridades e metas, investimentos, metas fiscais, mudanças na legislação sobre tributos e políticas de fomento a cargo de bancos oficiais, possibilitará a compreensão compartilhada entre Executivo e Legislativo sobre os vários aspectos da economia e da administração do setor público, facilitando sobremaneira a elaboração da proposta orçamentária anual e sua discussão e aprovação no âmbito legislativo. (GIACOMONI, 2000, p. 207).

Quanto à questão da definição das metas e prioridades da administração pública, verifica-se, com este dispositivo, a preocupação do constituinte, em envolver questões técnicas e éticas, quando da definição das metas e prioridades a serem inseridas na LDO, considerando-se a realidade existente, a partir dos dispositivos financeiros e econômicos previstos na LOA.

Já, por sua vez, sobre a orientação à elaboração da Lei Orçamentária Anual, verifica-se que é uma finalidade genérica que incluiria, inclusive, as metas e prioridades da administração pública, as alterações na legislação tributária e a política de aplicação das agências oficiais de fomento. As diretrizes para a

elaboração da LOA, esta caracteriza na LDO como um plano prévio, fundado em considerações econômicas e sociais, para a posterior elaboração da proposta orçamentária do Executivo, do Legislativo, do Judiciário e do Ministério Público. Entende-se que a ação estatal é baseada em um planejamento estrutural, requerendo ações articuladas que permitam a definição de objetivos a serem alcançados, mas também a avaliação sobre a efetividade dessa ação. Diante disso, apesar de ser um plano prévio para a elaboração da LOA, possuindo, portanto, natureza formal, a LDO estimula o planejamento da ação estatal, permite maior abertura para se discutirem as prioridades e programas governamentais, além de permitir que se avalie a seriedade com que o executivo define a sua política financeiro-orçamentária.

Com referência à disposição sobre as alterações na legislação tributária, verifica-se que os tributos deixaram de ser encarados especificamente em seu aspecto fiscal, ou seja, destinados à obtenção de recursos para suprir as demandas governamentais. Atualmente, os tributos são utilizados pelos governos para interferir indiretamente na economia, estimulando e inibindo comportamentos com o objetivo de alcançar as finalidades governamentais previstas. Sobre esse prisma, e tendo-se em vista que o planejamento estrutural envolve o aspecto econômico, fiscal e financeiro, é natural que os governos utilizem as possibilidades tributárias para alcançar os seus objetivos governamentais.

Finalmente, quanto ao estabelecimento da política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento, constata-se que tais agências atuam estimulando o desenvolvimento econômico e social do país, representando, deste modo, repercussões na economia. A obrigatoriedade de estarem contidas na LDO evita a ausência de controle sobre os gastos que serão efetuados.

Além das hipóteses acima elencadas, observa-se outro conteúdo disposto no artigo 169, § 1º, inciso II, da Constituição Federal, estabelecendo que: “a concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estruturas de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, só poderão ser feitas: I – (...); II – Se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista”.

Diante da inexistência da lei complementar referida no artigo 165, § 9º, incisos I e II, da Constituição Federal, o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias será encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa, conforme preceitua o artigo 35, § 2º, inciso II, dos ADCT, da Constituição Federal.

2.3.3. Lei Orçamentária Anual

A Lei Orçamentária Anual (LOA), segundo define FERRAZ (2007, p.18), se constitui em uma “lei de periodicidade anual, por meio da qual são previstas as receitas, autorizadas as despesas públicas, explicitados a política econômico-financeira e o programa de trabalho para o período”.

A sua previsão legal está inserida no artigo 165, § 5º, da Constituição Federal, com a seguinte redação:

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.

Consagrando o princípio da universalidade, que exige que todas as receitas e despesas do Poder Público, fundos, órgãos, entidades da administração direta e indireta estejam incluídas na LOA, esta é constituída por três orçamentos: fiscal, investimentos das empresas estatais e seguridade social.

O orçamento fiscal é especificado na Lei nº 4.320/64, que disciplina o conteúdo, as classificações, a elaboração, o exercício financeiro, a disposição contábil, além de outros aspectos relativos ao direito financeiro.

Na acepção dada pela Constituição Federal de 1988, a expressão orçamento fiscal significa o detalhamento do conjunto de receitas a serem obtidas pelo Estado, mediante o exercício do poder fiscal a ele conferido, bem como a programação das despesas que serão despendidas por seu intermédio, tanto da administração direta, quanto da indireta. GIACOMONI (2000, p.207), diz que: “por sua abrangência e dimensão, o orçamento fiscal constitui-se no principal dos três orçamentos e refere-se aos Poderes, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público”.

O orçamento de investimentos das empresas estatais engloba todas as empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto. Esse orçamento, é composto, exclusivamente, pelos investimentos das empresas estatais que, por sua vez, em conformidade com o artigo 12, § 4º, da Lei nº 4320/64, podem ser classificados como: “as dotações para

o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem como para os programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente e constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro”.

Restringindo-se às despesas de capital, não atingindo as de custeio, essa novidade constitucional visa impedir as transferências dos recursos do tesouro e as emissões inflacionárias para suprir a ineficiência das empresas estatais.

O orçamento da seguridade social abrange 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.

É um orçamento que detalha os gastos relativos à saúde, à previdência e à assistência social que serão efetuados através do montante das receitas vinculadas aos gastos da seguridade social, em especial as contribuições sociais previstas no artigo 195, da Constituição Federal, bem como outras que lhe sejam asseguradas ou transferidas do orçamento fiscal.

A seguridade social, conforme o artigo 194, da Constituição Federal, “compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social”.

A saúde, conforme o artigo 196, da Constituição Federal, é entendida “como direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal igualitário às ações e serviços para sua promoção e recuperação”. Já, por sua vez, a previdência social, fundada na idéia de

solidariedade social, deve ser organizada sob a forma de um regime geral, sendo este de caráter contributivo e filiação obrigatória. Quanto à assistência social, apresenta característica de universalidade, já que será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social.

Mencione-se o princípio da exclusividade que norteará a elaboração do orçamento, uma vez que o artigo 165, § 8º, da Constituição Federal, estabelece que: “a lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei”.

O prazo para envio da LOA é estabelecido pelo artigo 35, § 2º, inciso III, da ADCT, da Constituição Federal, que define que “o projeto de lei orçamentária da União será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa”, já que a Lei Complementar mencionada no artigo 165, § 9º, incisos I e II, da Constituição Federal, ainda não foi criada.

2.4. PROGRAMAÇÃO ORÇAMENTÁRIA

No presente título será apresentado o conceito de programação orçamentária e a forma de execução desta atividade no Estado, em consonância com a legislação que disciplina esta matéria no Brasil. Já, por sua vez, nos subtítulos que se seguem, veremos sobre as receitas públicas; a classificação da receita quanto à natureza; a classificação da receita quanto a categoria econômica; os estágios da receita; as despesas públicas; as classificação das despesas e os

estágios das despesas.

A ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ORÇAMENTO PÚBLICO - ABOP (1992, p.40), define programação orçamentária como sendo “a atividade dos produtos finais de uma organização, representados pelos seus programas e subprogramas, fixados a partir dos objetivos constantes dos planos de Governo, além da determinação dos recursos reais e financeiros e das medidas de coordenação e compatibilização requeridas”.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000) representa um marco na gestão dos recursos públicos. Através dela é regulamentado o artigo 163 da Constituição Federal, ao estabelecer as normas orientadoras das finanças públicas no País, objetivando aprimorar a responsabilidade na gestão fiscal dos recursos públicos por meio de ação planejada e transparente que possibilite, prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. Autoridades governamentais e agentes públicos passam a ser responsabilizados criminalmente pela má gestão dos recursos públicos e pelos atos que impliquem danos ao erário.

Estão sujeitos à Lei de Responsabilidade Fiscal os poderes Executivo, Legislativo, inclusive Tribunais de Contas, e o Judiciário, bem como o Ministério Público e os órgãos da administração direta, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais subordinadas.

Apesar da existência no País, há vários anos, de um vasto instrumental de planejamento das ações de governo, até recentemente, o arcabouço legal adotado permitia que fossem assumidos compromissos com base em expectativas de receitas futuras, nem sempre fundamentadas em parâmetros consistentes que garantissem a sua arrecadação.

Os desequilíbrios fiscais no Brasil não eram decorrentes de situações conjunturais que fugissem ao controle das administrações, mas da ausência de instrumentos que permitissem submeter a decisão do governante a critérios que lhe impusessem a responsabilidade pelas consequências macroeconômicas de seus atos, fato que a Lei de Responsabilidade Fiscal veio a suprir.

A necessidade de uma programação do fluxo de caixa do governo é reconhecida na legislação do País há longa data, pois a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, já instituíra normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal, determinando o estabelecimento, a cada ano, de um quadro de cotas trimestrais que cada órgão ficaria autorizado a utilizar, com vistas ao atingimento de objetivos, que visassem, primeiramente, assegurar às unidades orçamentárias, em tempo hábil, os recursos suficientes à melhor execução do seu programa de trabalho durante o exercício, bem como, em segundo lugar, manter, durante o exercício, o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, visando a prevenção de eventuais insuficiências financeiras.

A partir da Lei n.º 4.320/64 foi possível, graças a novos conceitos e às classificações orçamentárias instituídas por ela, que o orçamento passasse a refletir a intenção, o balanço e a realização dos gastos do governo em cada área de atuação, conforme estabelecido em seu artigo 2º, §1º.

As normas dessa Lei, editadas para serem cumpridas não só pela União, mas também pelos estados e municípios, possibilitou que as três esferas de Governo passassem a usar uma mesma linguagem em termos de orçamentos e balanços, se constituindo em um importante passo no sentido de possibilitar uma consolidação desses orçamentos, oferecendo assim, condições técnicas e legais

para que os governos pudessem programar em seus orçamentos, quanto pretendiam gastar em cada uma das funções, facilitando também a execução e o controle do processo orçamentário.

Posteriormente, através da Portaria n.º 9, de 28 de janeiro de 1974, o então Ministério do Planejamento e Coordenação Geral alterou o Anexo n.º 5 da Lei n.º 4.320/64, instituindo a classificação Funcional-Programática, detalhando as funções em programas e subprogramas que seriam ainda desdobrados em projetos e atividades.

A Portaria n.º 9 definiu que:

IV - Para os efeitos desta Portaria, entende-se por:

- a) PROJETO, um instrumento de programação para alcançar os objetivos de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto final que concorre para a expansão e o aperfeiçoamento da ação do Governo;
- b) ATIVIDADE, um instrumento de programação para alcançar os objetivos de um programa, envolvendo um conjunto de operações que realizam de modo contínuo e permanente, necessárias à manutenção da ação do Governo. (BRASIL. Ministério do Planejamento e Coordenação Geral. Portaria nº 9, de 28 de janeiro de 1974. Lex: legislação federal)

Os projetos e as atividades podem, ainda, e sempre que necessário, ser subdivididos em subprojetos e subatividades, respectivamente.

Os programas, subprogramas, projetos e as atividades estão sempre ligados a determinados objetivos e metas. Entende-se por objetivos os benefícios, quer seja de ordem econômica, social ou administrativa que cada projeto ou atividade deve gerar para a comunidade após o alcance de seus resultados. Para um melhor entendimento, pode-se dizer que o objetivo deve responder à questão: para que se realiza o projeto ou a atividade? Isso, em um exemplo prático, significa dizer que, para se alcançar os objetivos de aumentar a capacidade do sistema penitenciário do estado, são traçadas metas quantificáveis, sempre que possível, metas estas que se constituem nos resultados a serem obtidos com a realização do projeto ou da

atividade.

Já, por sua vez, as metas são os resultados a serem obtidos com a realização do projeto ou da atividade. Como exemplo prático, para melhor ilustrar tal situação, cita-se a construção de dois presídios com 3.000 m², cada um, com capacidade para abrigar 450 detentos.

Portanto, constata-se, nos exemplos supra-citados, que, para o objetivo de aumentar a capacidade do sistema penitenciário do estado, é estabelecida a meta de construção de dois presídios com 3.000 m² cada um, com capacidade de abrigar 450 detentos.

Pode-se observar que a Lei n.º 4.320/64 foi o embrião do orçamento-programa no Brasil, pois já embute entre seus dispositivos, também, conceitos como programas, metas, objetivos, realizações, além de estabelecer um elo entre as programações de médio e longo prazos, e o orçamento anual.

Alguns anos mais tarde, a Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969, instituiu o orçamento plurianual de investimentos, abrangendo, também, um período de três anos.

Dentre as vantagens do orçamento-programa em relação ao orçamento tradicional, pode-se assinalar: O Orçamento deixa de ser mera distribuição de recursos por dependências administrativas e por objetos de gastos; Torna possível identificar como estão sendo utilizados os recursos públicos, quais programas, serviços e obras estão em andamento; Torna possível separar os gastos de manutenção dos investimentos; Torna possível a fixação de metas em termos quantitativos; Implica na obrigação de atingir as metas fixadas; Torna possível avaliar, em termos quantitativos e qualitativos, os resultados obtidos com a execução do orçamento; Possibilita medir e reduzir os custos das realizações; É

possível responsabilizar as unidades executoras pelo cumprimento das metas estabelecidas nos planos e orçamentos; Introduz os conceitos de produtividade e eficiência na realização dos objetivos programados; Possibilita maior precisão nas previsões orçamentárias; Dá melhor compreensão do conteúdo do orçamento; Identifica funções duplicadas; Permite melhor controle da execução do programa; Oferece melhores informações para orçamentos futuros e para elaboração e revisão de planos de governo; Permite a avaliação de eficiência das unidades executoras; É importante instrumento para a tomada de decisões; Possibilita revisão periódica dos objetivos dos resultados e dos custos.

Dentro dos parâmetros da legislação vigente e seguindo os balizamentos técnicos, a elaboração do orçamento deve iniciar-se pela fixação das despesas e após deve ser feita a previsão das receitas para dar suporte às despesas.

No processo orçamentário brasileiro, BRITO (2006, p.124) nos ensina que: "as classificações orçamentárias permitem a visualização da despesa sob diferentes enfoques ou abordagens, conforme o ângulo que se pretende analisar. Cada uma delas possui uma função ou finalidade específica e um objetivo original que justificam sua criação e pode ser associada a uma questão básica que procura responder".

Ainda, acerca das classificações orçamentárias, BRITO afirma que:

Resumidamente, temos as seguintes associações:

Estrutura Programática – responde à indagação "**para que**" os recursos são alocados? (finalidade).

Classificação Institucional – responde à indagação "**quem**" é o responsável pela programação?

Natureza da Despesa – a despesa por natureza responde à indagação "**o que**" será adquirido e "**qual**" o efeito econômico da realização da despesa?

Classificação Funcional – responde à indagação "**em que área**" de ação governamental a despesa será realizada? (BRITO, 2006, p.124).

2.4.1. Receitas Públicas

Receita pública, em seu sentido mais amplo, na visão de ANGÉLICO, recebe o conceito de que:

É o recolhimento de bens aos cofres públicos. Ingresso, entrada ou receita pública, são, na verdade, expressões sinônimas na terminologia de finanças públicas. Os estudiosos da matéria divergem na conceituação de receita pública por esbarrarem em sutilezas de ordem abstrata que há longo tempo o uso e o costume eliminaram. Ingresso, entrada ou receita, de qualquer espécie já estão, na prática, consagrados pela expressão comum: receita pública. Desdobra-se, inicialmente, em dois grupos: receita orçamentária e receita extra-orçamentária.(ANGÉLICO, 1994, p. 44).

Considerando-se o princípio orçamentário da universalidade, todos os ingressos orçamentários são caracterizados como receitas e estão previstos no orçamento anual, constituindo-se os tributos, as rendas, as transferências, as alienações, os retornos de empréstimos e as operações de créditos por prazo superior a doze meses. Além disso, existe caso de estorno de despesa orçamentária, que, apesar de se caracterizar como ingresso de recursos, se ocorrer no mesmo exercício em que aconteceu a despesa, deverá ser registrado como estorno de despesa e não como receita.

Destacando-se a receita tributária oriunda da arrecadação de impostos, taxas e contribuições de melhorias, conforme nos explica ANGÉLICO (1994, p. 44) que: “é a resultante da cobrança de tributos pagos pelos cidadãos em razão de suas atividades, suas rendas, suas propriedades e dos benefícios diretos e imediatos recebidos do Estado”.

BRITO, referindo-se a estas três modalidades de tributos que compõem a receita tributária, esclarece que:

O **imposto** é conceituado como uma obrigação genérica exigida pelo Estado para satisfazer as necessidades coletivas. De acordo com o Código Tributário Nacional, o imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte...O imposto... Incide diretamente sobre o contribuinte (imposto de renda, territorial, predial, transmissão e serviços), e indiretamente atingindo coisas que o indivíduo adquire (sobre a

circulação de mercadorias e produtos industrializados).

A **taxa** é a contribuição do ramo tributário que o governo impõe para a contraprestação de serviços públicos efetuados ou colocados a disposição do contribuinte e tem como fato gerador o exercício do poder de polícia (taxas de fiscalização e inspeção), a utilização efetiva ou potencial do serviço público específico e divisível prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição (taxas pela prestação de serviço).

A **contribuição de melhoria** corresponde ao ônus imposto ao proprietário que se beneficia por qualquer vantagem de ordem econômica com a valorização de seu imóvel em decorrência da realização de obras públicas no imóvel ou nas proximidades dele. (BRITO, 2006, p.124).

Valendo-se, ainda, dos ensinamentos do Professor BRITO, ao diferenciar receitas orçamentárias de extra-orçamentárias, ele nos apresenta os seguintes conceitos:

As Receitas Orçamentárias estão previstas no orçamento anual onde estão destacadas as Receitas Tributárias (impostos, taxas e contribuição de melhoria).

As Receitas Extra-Orçamentária não estão previstas no orçamento e correspondem a fatos de natureza financeira decorrentes da própria gestão pública. São valores que entram nos cofres públicos, mas que serão restituídos em época própria, por decisão administrativa ou sentença judicial. Como exemplo podemos citar:

- I – os valores em poder de Agentes Financeiros e Outra Entidades;
- II – salários não reclamados por servidores;
- III – consignações e outras retenções não pagas ou recolhidas no período;
- IV – as inscrições em restos a pagar; e
- V – os saldos em poder dos Fundos Especiais. (BRITO, 2006, p. 52).

2.4.2. Classificação da Receita

Observa-se que a receita pública, segundo os autores que tratam da matéria sobre finanças públicas, e analisada considerando-se vários critérios de classificação, porém tomando-se por base o modelo orçamentário atualmente em vigor no Brasil, GIACOMONI (2000, p.139) afirma que “são adotados dois critérios, formalmente padronizados para todos os orçamentos públicos: categorias econômicas e fontes”.

A classificação da receita por categorias econômicas, em conformidade com o artigo 11, da Lei nº 4320/64, é dividida em duas modalidades, ou seja, Receitas Correntes e Receitas de Capital.

As Receitas Correntes são compostas de receitas derivadas (receita tributária) e receitas originárias (receitas patrimonial, industrial, entre outras). O artigo 11, §1º, da Lei 4320/64, estabelece que “são Receitas Correntes as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

Já, por sua vez, as Receitas de Capital (receitas secundárias), conforme estabelece a Lei 4.320/64, em seu artigo 11, §2º, são “as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens de direito; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o *superávit* do Orçamento Corrente”.

A classificação da receita por fontes de recursos indica a sua origem e a forma de arrecadação, ou seja, se a instituição detentora da receita se constitui na mesma que arrecada e posteriormente aplica os recursos.

BRITO nos ensina que esta classificação está dividida em quatro grandes grupos, quais sejam:

- a) **Recursos do Tesouro:** onde estão consignados todos os recursos ordinários tais como impostos, taxas, e contribuições; as operações de crédito realizadas diretamente pelo tesouro; recursos diretamente arrecadados pela administração pública direta (órgãos autônomos); resultados do BACEN, entre outros;
- b) **Recursos de Outra Fontes:** onde estão consignados os recursos de incentivos fiscais, as operações de crédito realizadas pelas demais instituições, os recursos diretamente arrecadados pelas instituições da administração pública indireta ou fundacional;
- c) **Transferências de Recursos do Tesouro:** onde estão relacionadas as transferências de recursos de incentivos fiscais; transferências constitucionais, entre outros;
- d) **Transferências de Recursos de Outras Fontes:** onde estão relacionadas as operações de crédito realizadas por instituições da administração descentralizada e transferidas para outras instituições. (BRITO, 2006, p. 54).

2.4.3. Estágios da Receita

O Regulamento de Contabilidade Pública, instituído pelo Decreto Federal nº 15.783, de 08 de novembro de 1922, que regulamentou o Código de Contabilidade Pública, baixado pelo Decreto Legislativo nº 4.536, de 28 de janeiro de 1922, estabelece, em seu artigo 139, que toda receita do Estado percorre três estágios denominados de Fixação, Arrecadação e Recolhimento.

ANGÉLICO (1994, P. 49) esclarece que o estágio denominado de Lançamento ou Fixação “é a individualização e o relacionamento dos contribuintes, discriminando a espécie, o valor e o vencimento do imposto de cada um. É o imposto nominal”. É quando se organizam as estimativas e se lançam os tributos.

Ainda, citando, ANGÉLICO (1994, p. 49), nos ensina que “o momento arrecadação é aquele em que os contribuintes comparecem perante os *agentes arrecadadores* a fim de liquidarem suas obrigações para com o Estado”. É o momento em que se cobram as contribuições prescritas em lei.

E, finalmente, em se tratando do estágio do Recolhimento, ANGÉLICO (1994, p. 50), cita que é o ato pelo qual os agentes arrecadadores entregam diariamente, ao Tesouro Público, o produto da arrecadação”. Tal atividade é realizada através dos órgãos arrecadadores filiados ao Tesouro Nacional.

2.4.4. Despesa Pública

SILVA (2004, p.125), com relação a definição de Despesas Públicas, diz que: “constituem despesas todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da

comunidade, nos termos da Constituição, das leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos”.

Já, ANGÉLICO (1994, p.62) diz que: “constitui despesa pública todo pagamento efetuado a qualquer título pelos agentes pagadores. Classifica-se a despesa pública, inicialmente em dois grupos: despesa orçamentária e despesa extra-orçamentária”.

Essas definições guardam características importantes da despesa pública. A mais importante delas é a de que deve ser sempre antecedida de previsão orçamentária, que fará a fixação do total de despesas. É de conhecimento que a Constituição Federal e a Lei de Responsabilidade Fiscal proíbem a realização de despesas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais.

Da mesma forma que ocorre com a receita pública a despesa pública está relacionada com o orçamento anual, podendo ser classificadas dentro dos conceitos de desembolsos Orçamentários, tratados aqui como despesas, e os desembolsos Extra-Orçamentários, que, por sua vez, não se caracterizam como despesas.

Em respeito ao princípio orçamentário da universalidade, todos os desembolsos orçamentários são caracterizados como despesa e deverão possuir previsão no orçamento. Cabe ressaltar, porém, que as restituições de tributos são saídas de caixa que apesar de se relacionarem com a execução orçamentária da receita não se caracterizam como despesas orçamentárias, enquadrando-se, portanto, como desembolsos extra-orçamentários, independentemente do exercício em que ingressou a receita.

Os desembolsos extra-orçamentários, como a própria denominação sugere, não são previstos no orçamento e correspondem a fatos de natureza financeiras

decorrentes da própria gestão pública. São valores que saem dos cofres públicos em contrapartida de baixas de passivos financeiros não alterando o patrimônio da entidade, a exemplo do que, pode ser citado a devolução em caução; a devolução de depósitos judiciais; a devolução de depósitos para quem de direito e pagamento de consignações.

2.4.5. Classificação das Despesas

O orçamento-programa anual pode ser classificado das mais diferentes formas como, por exemplo, pelo objeto adquirido, pelo órgão que fez a aquisição, ou pela data da aquisição. Isto se deve a linguagem essencialmente contábil do orçamento, que nasceu e se mantém com este tipo de representação por atender às suas múltiplas finalidades, quais sejam: antecipar as situações patrimoniais, registrar as movimentações do patrimônio e demonstrar os resultados alcançados pela gestão pública. Desta forma, se constituem, ao mesmo tempo, instrumentos de análise e de síntese, pois, nos dois primeiros casos, possibilita a representação de toda e qualquer variação nos elementos patrimoniais, em seu menor nível de detalhamento, e, no terceiro, permite o agrupamento das contas de forma a permitir uma visão global dos resultados alcançados pela gestão.

O modelo orçamentário brasileiro apresenta, segundo palavras do professor FERRAZ, os seguintes tipos de classificação da despesa:

CLASSIFICAÇÃO INSTITUCIONAL – que identifica os órgãos e as unidades orçamentárias detentora dos recursos, sua ênfase é na responsabilidade pelo gasto. Identifica o agente encarregado da execução do gasto.

CLASSIFICAÇÃO FUNCIONAL – pela qual se procura agrupar as iniciativas governamentais, segundo sua tipicidade e objetivos perseguidos. A classificação é composta de um rol de funções e subfunções pré-fixadas, e serve como agregador dos gastos públicos por área de ação governamental.

CLASSIFICAÇÃO PROGRAMÁTICA – o programa é o instrumento de organização da atuação governamental, que articula um conjunto de ações que concorrem para

um objetivo comum preestabelecido, mensurado por indicadores estabelecido no plano plurianual, visando a solução de um problema ou o atendimento de uma necessidade ou demanda da sociedade.

CLASSIFICAÇÃO GEOGRÁFICA OU REGIONAL – cuja finalidade é fornecer informações sobre os locais onde serão feitas as aplicações dos recursos. Sua ênfase é consolidar as aplicações do governo por localidade ou região (indicação da região, estado ou município).

CLASSIFICAÇÃO QUANTO A NATUREZA DA DESPESA – que procura fornecer informações para a análise de caráter econômico. Para classificar uma despesa quanto à sua natureza deve-se considerar a categoria econômica, o grupo a que pertence, a modalidade de aplicação e o elemento de despesa. (FERRAZ, 2006 p. 10).

A Classificação Institucional é o mais antigo critério de classificação da despesa e sua finalidade principal é evidenciar as unidades governamentais responsáveis pela execução da despesa, ou seja, os órgãos que gastam os recursos de conformidade com a programação orçamentária, visando fixar as responsabilidades e os conseqüentes controles e avaliações.

Essa classificação parte da divisão de cada um dos três poderes públicos, Legislativo, Executivo e Judiciário, em três tipos de instituições, ou seja, em órgãos que são subdivididos em unidades orçamentárias que são, por sua vez, subdivididas em unidades administrativas. Assim sendo, entende-se por órgão como sendo o nível institucional que, a título de subordinação ou supervisão, agregam determinadas unidades orçamentárias e unidades administrativas. As Unidades Orçamentárias são os grupamentos de serviços subordinados ao mesmo Órgão a que são consignadas dotações orçamentárias próprias. Finalmente, as Unidades Administrativas são o nível institucional que, por não possuírem autonomia orçamentária, necessitam de uma Unidade Orçamentária para a obtenção de recursos.

A Classificação Funcional-Programática é considerada a mais moderna das classificações orçamentária da despesa, tendo por objetiva fornecer informações das realizações do governo, apresentando as relações de Funções, Subfunções e

Programas.

A Classificação Funcional-Programática mantém o conceito de tipicidade que consiste na divisão lógica da Função em Subfunção, das Subfunções em Programas considerados típicos daquela Função. Entretanto, uma Função pode valer-se de Subfunções e/ou Programas considerados atípicos. Tal fato traduz grande flexibilidade classificatória, pois uma tipicidade não pode ser confundida com exclusividade. Um Programa e um Subprograma são típicos de uma Função, porém, não são exclusivos dela. Da mesma forma, não se deve confundir, também, os gastos realizados por uma instituição, com os gastos realizados por objetivos (Função), a exemplo dos gastos realizados pelo Ministério da Educação, que não são os mesmos gastos da Função de Educação e Cultura.

GIACOMONI, com relação à Classificação da Despesa segundo sua Natureza, diz que:

Adotada nos orçamentos da União a partir do exercício de 1990, por determinação das leis e diretrizes orçamentárias, essa classificação não chega a constituir-se em novo critério classificatório, sendo mais uma adaptação das categorias e contas das classificações econômicas e por elementos. O objetivo da modificação parece ter sido fugir da obrigatoriedade de especializar a despesa, na lei orçamentária, até o nível de *elementos*. Em lugar do exigido pela Lei nº 4.320/64 – *categoria econômica, subcategoria econômica e elemento* –, a modificação manteve as *categorias econômicas*, criou *grupos* de despesa, introduziu o conceito de *modalidade de aplicação*, em que são classificadas as *transferências de recursos*, e retirou os *elementos* da lei orçamentária. (GIACOMONI, 2000 p. 111).

Além das Classificações supra-mencionadas, existe a Classificação da Despesa por Categorias Econômicas, cujo critério visa dar informações sobre os efeitos que o gasto público tem na atividade econômica de um Estado. Pode indicar com precisão qual a contribuição do governo para a renda nacional, e se essa contribuição está aumentando ou diminuindo. Pode indicar, ainda, a parcela propiciada pelo setor governamental para a formação de capital estatal. Além disso, pode demonstrar, comparando-se os diversos exercícios financeiros, se o

governo está contribuindo para aumentar as pressões inflacionárias, uma vez que suas atividades aumentam a demanda por bens e serviços, produzindo inflação.

Segundo a Lei nº 4.320/64, em seu artigo 12, a despesa será classificada em Despesas Correntes e Despesas de Capital. FERRAZ (2006, p. 11) ensina que: “as Despesas Correntes destinam-se à manutenção e ao funcionamento dos serviços legalmente criados. São essencialmente operacionais. As Despesas Correntes representam os gastos fixos do governo. São Despesas sem as quais a máquina administrativa e de serviços do Estado não funcionaria. As Despesas de Capital representam os gastos com investimentos em obras e instalações quando em integralização de capital de empresas públicas”.

2.4.6. Estágios da Despesa

ANGÉLICO (1994, p. 65) diz que: “dispõe o artigo 144 e seguintes, do Regulamento de Contabilidade Pública, que toda a despesa percorre três estágios: *empenho, liquidação e pagamento*”.

O Empenho de despesa, de acordo com o artigo 58, da Lei 4320/64, “é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”. Além disso, o “caput” do artigo 59 da referida lei assinala que deve ser observado o valor empenhado, que não poderá exceder o limite de crédito concedido na dotação orçamentária própria. Isto quer dizer que poderão ser feitos tantos empenhos quantos forem necessários, desde que o somatório deles não ultrapasse o montante da dotação.

SILVA classifica os empenhos da despesa nas seguintes modalidades:

- ordinário** – quando destinado a atender a despesa cujo pagamento se processe de uma só vez;
- estimativa** – quando destinado a atender a despesas para as quais não se possa previamente determinar o montante exato;
- global** – quando destinado a atender a despesas contratuais e outras,

sujeitas a parcelamento, cujo montante exato possa ser determinado. (SILVA, 2004, p.158)

A Liquidação da despesa está prevista no artigo 63, da Lei 4320/64, e “consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito”.

Segundo ANGÉLICO (1994, p. 67), “essa verificação tem por fim apurar a origem e o objeto do pagamento, a importância exata e a quem se deve pagar para extinguir a obrigação. A liquidação da despesa, por fornecimentos feitos ou serviços prestados, terá por base o contrato, o ajuste ou acordo respectivo, a nota de empenho e os comprovantes de entrega do material ou da prestação efetiva do serviço”.

Nas palavras de SILVA (2004, p. 159), “a liquidação da despesa é o ato administrativo que materializa, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, a obrigação de pagamento que surge a partir da satisfação do objeto do contrato pelo contratado (implemento de condição)”.

O Pagamento da despesa, conforme o artigo 62, da Lei 4320/64, “só poderá ser efetuado quando ordenado após sua regular liquidação”.

De acordo com o artigo 64 da supra-mencionada lei, “a ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga”. E prossegue em seu parágrafo único, que “a ordem de pagamento só poderá ser exarada em documentos processados pelos serviços de contabilidade”.

Com a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, promovida pelo Decreto nº 93.872/86, em seu artigo 43, ficou estabelecido que a ordem de pagamento é dada em documento próprio, assinado pelo ordenador de despesas e pelo agente responsável pelo setor financeiro. O documento próprio denomina-se

Ordem Bancária e é disciplinado pela Instrução Normativa/STN nº 04, de 13 de agosto de 2002. O pagamento será efetuado mediante saque contra a conta única do Tesouro Nacional, para crédito em conta bancária do credor, no banco por ele determinado, podendo ser efetuado em espécie, quando autorizado.

Atualmente, a Ordem de Pagamento é dada por meio de emissão, no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, de ordem bancária autorizada pelo ordenador de despesas e pelo agente responsável pelo setor financeiro.

3. METODOLOGIA DO TRABALHO

Para o desenvolvimento do trabalho, visando atender aos objetivos específicos, foram utilizados os métodos de pesquisa bibliográfica sobre a origem do termo gestão, bem como da origem e evolução histórica do orçamento e finanças públicas, aliado a uma pesquisa documental sobre a doutrina e legislação que embasam o objeto trabalhado.

Desenvolveu-se uma análise da legislação e regulamentação do modelo de gerenciamento orçamentário e financeiro na Polícia Militar do Estado de Minas Gerais, a fim de colher subsídios para concepção de uma norma geral de ação, disciplinando as atividades e atribuições da Diretoria de Finanças, assim como o seu respectivo organograma organizacional.

De igual forma, foi realizada uma pesquisa qualitativa, entrevistando profissionais do público interno, do serviço ativo, como da reserva, bem como profissionais de outros órgãos da administração pública, com real conhecimento da matéria tratada.

Tais instrumentos foram direcionados a dar uma visão sobre a caracterização do ambiente relacionado à gestão orçamentária e financeira na Polícia Militar do Paraná, a fim de que se clarifiquem as dificuldades da Corporação pela falta de um órgão técnico devidamente estruturado para atuação nesta área. Como obter profissionais qualificados e com habilitação técnica para as atividades de planejamento programação e execução orçamentária e financeira. As vantagens e desvantagens de um modelo de gestão centralizado e descentralizado, bem como aquele considerado mais adequado às necessidades da Corporação.

A pesquisa também demonstrou as melhores formas de interferir na mudança da cultura organizacional, frente à implantação de um novo modelo de gestão orçamentária e financeira na Corporação, bem como a indicação dos fatores motivacionais aplicados aos Policiais Militares empregados nesta atividade.

Diante do desequilíbrio entre as dificuldades orçamentárias e o constante aumento da demanda de serviços da Corporação, a pesquisa demonstrou quais as melhores ações a serem adotadas visando obter uma melhor aplicação dos seus recursos.

Finalmente, a pesquisa indicou a posição organizacional mais adequada, na estrutura da Polícia Militar do Paraná, para a atividade de controle interno, realizada pela Auditoria, da Diretoria de Finanças, diante de uma ampliação de suas responsabilidades, englobando, além do controle orçamentário e financeiro, também o patrimonial, remuneração, outras gratificações, execução de projetos, e aplicação dos recursos humanos e materiais.

3.1. PESQUISA DOCUMENTAL E BIBLIOGRÁFICA

Para o desenvolvimento da presente pesquisa, primeiramente, visando melhor fundamentar a Revisão Literária, foram consultados autores cujas obras publicadas tratam do orçamento e finanças públicas, possibilitando, assim, dar uma visão cronológica, desde as primeiras experiências de gestão orçamentária e financeira, em nível mundial e nacional, até os dias atuais. Da mesma forma, foram colhidos subsídios acerca da estrutura orçamentária existente no Brasil, bem como aspectos da programação orçamentária, no que diz respeito às receitas e despesas públicas.

Foi consultada a Legislação Federal referente às normas gerais da estrutura e do processo orçamentário brasileiro.

De igual forma, foi realizado um estudo da Legislação do Estado do Paraná referente à criação da Diretoria de Finanças, da Polícia Militar do Paraná, bem como da norma castrense de estruturação e regulamentação desta atividade na Corporação.

Buscando subsídios para um estudo comparativo, foi desenvolvida uma análise da legislação utilizada pela Polícia Militar de Minas Gerais, acerca do sistema orçamentário e financeiro utilizado por aquela Corporação.

Toda a bibliografia pesquisada, inclusive *sites* consultados, encontram-se registrados nas referências bibliográficas do presente trabalho.

3.2. ENTREVISTAS

Para o desenvolvimento da pesquisa qualitativa, foi elaborado um rol de

perguntas com o objetivo de servir de guia para as entrevistas que subsidiaram a realização do Trabalho Técnico-Científico.

O questionário foi composto por oito perguntas, no qual nas sete questões iniciais foi solicitado aos entrevistados que atribuíssem um valor de grau de importância aos itens apresentados, considerando a variação numérica de 1 (hum) para menor importância a 5 (cinco) para maior importância. Da soma desses valores atribuídos, a cada item das perguntas foram obtidos os percentuais que representaram as opções de maior relevância.

Já, por sua vez, a oitava questão foi elaborada em forma de múltipla escolha, em que o item escolhido pelo maior número de entrevistados, representava a melhor opção.

Os temas abordados no questionário versaram sobre os seguintes aspectos: a definição de um modelo de gestão orçamentária e financeira centralizado ou descentralizado, para a Polícia Militar do Paraná (PMPR), através da atribuição de valores de maior ou menor importância para as vantagens e desvantagens de cada um dos modelos em apreciação; definição do ordenador de despesas dos recursos da PMPR; aspectos que interfeririam na mudança da cultura organizacional; medidas que resultassem em uma melhor aplicação dos recursos para a PMPR, diante do desequilíbrio entre as dificuldades orçamentárias e o constante aumento da demanda de serviços da Corporação; medidas que favorecessem a obtenção de profissionais qualificados e com habilitação técnica para atuação na atividade orçamentária e financeira; ações que se constituíssem em fatores motivacionais para os Policiais Militares empregados na atividade orçamentária e financeira da Instituição; e a definição da posição organizacional mais adequada dentro da estrutura da PMPR, para a atividade de controle interno, em caso da ampliação de

suas atribuições funcionais.

Para responder ao questionário, foram selecionadas pessoas com conhecimento técnico na área de orçamento e finanças, tanto do público interno, da ativa e da reserva, que atuam ou atuaram na atividade orçamentária e financeira da Corporação, bem como profissionais que desempenham funções desta natureza em outras áreas do setor público estadual, tais como: Coordenadoria de Orçamento da Coordenação de Orçamento e Programação, da Secretaria de Estado de Planejamento e Coordenação Geral (COP/SEPL); Grupo de Planejamento Setorial, da Secretaria de Estado de Segurança Pública (GPS/SESP); Grupo Financeiro Setorial, da Secretaria de Estado de Segurança Pública (GFS/SESP); Diretoria de Finanças da Polícia Militar do Paraná; Sub-Comando e Chefia de Estado Maior do Corpo de Bombeiros da Polícia Militar do Paraná; Supervisoria de Saúde da Polícia Militar do Paraná; Comando do Batalhão de Polícia Rodoviária (BPRv) da Polícia Militar do Paraná; Chefia da 6º Seção de Estado-Maior (PM/6), da Polícia Militar do Paraná; Chefia da Unidade Orçamentária do Comando-Geral da Polícia Militar do Paraná; Diretoria de Pessoal da Polícia Militar do Paraná; Tesouraria do Batalhão de Polícia Rodoviária (BPRv) da Polícia Militar do Paraná; Tesouraria da Academia Policial Militar do Guatupê (APMG), da Polícia Militar do Paraná; Chefia da Seção de Acompanhamento Orçamentário, da 6º Seção de Estado-Maior (PM/6), da Polícia Militar do Paraná; Tesouraria do Batalhão Ambiental – Força Verde (BAmb – FV); Assessoria Orçamentária do Hospital da PMPR (HPM); Diretoria de Finanças da Associação da Vila Militar (AVM).

4. CONSOLIDAÇÃO, ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste tópico será estudada a estrutura organizacional da Polícia militar do Paraná, em conformidade com a Lei Estadual nº 6.774, de 08 de janeiro de 1976, bem como será desenvolvida a análise e discussão dos resultados da pesquisa, relativos às vantagens e desvantagens dos modelos centralizados e descentralizados de gestão orçamentário e financeiro.

4.1. ESTRUTURA ORGANIZACIONAL DA POLÍCIA MILITAR DO PARANÁ

A Polícia Militar do Paraná (PMPR) conta em sua estrutura com órgãos de direção, apoio e execução. Os órgãos de direção são aqueles que realizam a atividade de comando e administração da Corporação, compreendendo o Comando-Geral, o Estado-Maior, as Diretorias, a Ajudância-Geral, Comissões, Assessorias e Consultoria Jurídica. Os órgãos de apoio realizam as atividades-meio, atendendo às necessidades de pessoal, de animais e de material de toda a Polícia Militar, compreendendo os órgãos de apoio do ensino, de pessoal, financeiro, logísticos e saúde, os quais subordinam-se hierarquicamente às Diretorias que atuam nestas respectivas atividades. Já por sua vez, os órgãos de execução são constituídos pelas unidades Operacionais da Corporação e realizam as atividades-fim da Polícia Militar, executando as diretrizes e ordens emanadas dos órgãos de direção e sendo apoiados em suas necessidades de pessoal, de animais, de material e de serviço, pelos órgãos de apoio.

A PMPR, Instituição existente há 152 anos, possui em seu quadro, um efetivo de 17.500 Policiais Militares, incluindo os Bombeiros Militares. A

Corporação é estruturada em três grandes comandos, quais sejam: Comando do Policiamento da Capital (CPC), Comando do Policiamento do Interior (CPI) e Comando do Corpo de Bombeiros (CCB).

O CPC cobre o município de Curitiba e região metropolitana, articulado na área com quatro Unidades Operacionais, três Unidades Operacionais especializadas, uma Companhia de Polícia de Choque e uma Companhia Independente de Guarda.

O CPI é composto por dezesseis Batalhões, quatro Companhias Independentes e dois Batalhões especializados.

O CCB conta com seis Grupamentos de Bombeiros e dois Subgrupamentos de Bombeiros Independentes.

O quadro organizacional está dividido em oficiais e praças, operacional e especialista. O ingresso nas fileiras da Corporação (para oficiais e praças) ocorre mediante concurso público, com exigência do nível médio (2º grau). O ingresso no Oficialato (Policial Militar e Bombeiro Militar) dá-se mediante aprovação no vestibular da Universidade Federal do Paraná (UFPR), sendo realizado o curso na Academia Policial Militar do Guatupê (APMG), durante três anos, em período integral. Para os soldados (Policial Militar e Bombeiro Militar), graduação inicial, a formação ocorre no Centro de Formação e Aperfeiçoamento de Praças (CFAP) e nas Unidades da capital e interior, com duração aproximada de seis meses.

4.1.1. Origem e Estrutura da Gestão Orçamentária Financeira

Dentro de sua estrutura organizacional, a PMPR conta com a Diretoria de Finanças, criada através da Lei nº 6774/76, de 08/01/1976, Lei de Organização

Básica, como órgão de direção setorial do Sistema de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria, conforme organograma organizacional infra-apresentado (Diagrama 1), objetivando supervisionar as atividades financeiras de todos os órgãos da Corporação, fazendo a distribuição de recursos aos responsáveis pelas despesas, de acordo com o planejamento estabelecido.

DIAGRAMA 1 – ORGANOGRAMA ATUAL DA DIRETORIA DE FINANÇAS



FONTE: 1º SEÇÃO DE ESTADO-MAIOR (PM/1)

Apesar da criação legal da Diretoria de Finanças como órgão de direção setorial de um sistema de administração orçamentária e financeira, na verdade, esta configuração nunca chegou a ser efetivada, pois a exceção da atividade de auditoria, a Diretoria, a partir de sua criação, por determinação de Comandos da época, foi absorvendo serviços relacionados à folha de pagamento, averbações e

consignações de empréstimos, pensões alimentícias, inativos e pensionistas, atividades diretamente relacionadas à área de pessoal, que somente foram, corretamente, transferidos para a Diretoria de Pessoal da Corporação, em março de 2005, por ordem do então Comandante Geral, ocasião em que teve início uma reestruturação desta diretoria, tentando corrigir esta disfunção.

4.1.2. Situação Geral da Gestão Orçamentária e Financeira

A constante redução das dotações orçamentárias vem contrapondo-se à demanda dos serviços executados pela Corporação, que apresenta crescente índice de ocorrências atendidas, o qual se agrava, se levarmos em consideração a competência residual a que está sujeita a Polícia Militar na preservação da ordem pública, que engloba, inclusive, a competência específica dos demais órgãos policiais, no caso de falência operacional deles, a exemplo de greves ou outras causas, que os tornem inoperantes ou ainda incapazes de dar conta de suas atribuições. Além disto, as freqüentes solicitações da população para atendimento às ocorrências assistenciais e de socorro decorrentes de problemas de saúde, apesar de não se caracterizarem em missão da Corporação, torna a situação mais complicada.

Dentro desta ótica, a Polícia Militar realiza o planejamento, programação e execução orçamentária dos recursos, oriundos do Tesouro do Estado, por intermédio do Grupo Orçamentário e Financeiro Setorial da Secretaria de Estado da Segurança Pública, tendo como ordenador de despesa o Secretário daquela Pasta, e como Unidades e Projetos/Atividades Orçamentárias da Corporação, os seguintes segmentos internos: Unidade Orçamentária Comando Geral da Polícia

Militar; Atividade Apoio Tático e Operacional da Polícia Militar, Atividade Serviços de Saúde e Assistência Social; Unidade Orçamentária Comando do Policiamento da Capital; Unidade Orçamentária Comando do Policiamento do Interior; Atividade Policiamento Rodoviário, Atividade Policiamento do Meio Ambiente, Unidade Orçamentária Comando do Corpo de Bombeiros; Atividade Serviço de SIATE; Unidade Orçamentária Academia Policial Militar do Guatupê.

As Unidades Operacionais subordinadas aos Comandos Intermediários do Policiamento da Capital e Região Metropolitana, Interior e do Corpo de Bombeiros não participam, diretamente, do processo de planejamento e programação orçamentária, participando, no entanto, do processo de execução orçamentária, com a aplicação de recursos, que na sua maioria das vezes não atendem às reais necessidades administrativas e operacionais voltadas para o desempenho das diversas modalidades de policiamento, em suas respectivas áreas de atuação.

4.1.3. Problemática Atual da Gestão

A ausência da Diretoria de Finanças no processo de gestão orçamentária e financeira era suprida pela 6ª Seção de Estado-Maior (PM/6), estruturada conforme organograma organizacional infra-apresentado, atuando de forma reativa aos problemas, quando provocada, sem, no entanto, dispor de uma equipe e estrutura adequada para acompanhamento e antecipação de ações, visando a correção no processo de execução orçamentária.

DIAGRAMA 2 - ORGANOGRAMA ORGANIZACIONAL DA 6ª SEÇÃO DE ESTADO-MAIOR (PM/6)



FONTE: 1ª SEÇÃO DE ESTADO-MAIOR (PM/1)

A partir de setembro de 2005 teve início a reestruturação da Diretoria de Finanças, visando adequá-la à real missão para a qual fora criada, concentrando em sua estrutura as atividades orçamentárias e financeiras da Corporação na tentativa de facilitar a sua coordenação, controle e acompanhamento.

Assim sendo, foram, informalmente, incorporados na estrutura da Diretoria de Finanças a 6ª Seção de Estado-Maior, que passou a assumir a função de Subdiretor e Chefe de Coordenação Orçamentária e Financeira. Além dessa alteração, a Diretoria de Finanças vêm tentando exercer a coordenação e o acompanhamento orçamentário e financeiro de outras atividades que antes constituíam-se em uma forma de administração isolada, sem qualquer interferência de um órgão coordenador central.

As atividades que, atualmente, em decorrência de sua natureza, merecem estar inseridas no contexto orçamentário e financeiro da Diretoria de Finanças da PMPR, e isto se está tentando fazer, são a coordenação e acompanhamento dos Fundos, das Unidades Orçamentárias, convênios e contratos.

Apesar desse direcionamento da Diretoria de Finanças para a sua legítima atividade de gestão dos recursos orçamentários e financeiros da Corporação não resultar impactos financeiros para o Estado, a prática tem demonstrado que sua implementação vem sendo um processo com certa complexidade, com dificuldades em sua implantação, face às questões estruturais e culturais, pelo fato de envolver mudança comportamental de uma visão administrativa errônea que perdurava por cerca de 30 anos.

Somando-se a essa disfunção, a situação é agravada em decorrência dos obstáculos burocráticos do atual modelo de execução orçamentário, a que está vinculada a Polícia Militar, no qual se verifica uma dificuldade para a liberação dos recursos financeiros necessários ao atendimento de suas reais necessidades de despesas correntes, com conseqüências negativas em sua operacionalidade, refletindo, assim, em prejuízos à comunidade.

Aliado a isso, é um fato que a ausência de participação das Unidades Operacionais da Polícia Militar, na fase de planejamento e programação orçamentária, traz como conseqüências uma insatisfação generalizada, quando da insuficiência dos recursos, bem como resulta em uma falta de envolvimento da parte destes Comandos, por ocasião da aplicação dos recursos.

4.1.4. Modelo de Gestão Orçamentária e Financeira da Polícia Militar de Minas Gerais (PMMG)

A Diretoria de Finanças da Polícia Militar de Minas Gerais (PMMG), tem em conformidade com a Resolução nº 3.493, de 09 de julho de 1999, o reconhecimento de data de 19 de agosto de 1964, como sendo de sua criação.

O Regulamento da Diretoria de Finanças, aprovado pela resolução do Comando-Geral nº 3.486, de 11 de maio de 1999, a coloca como “Órgão Central de Direção Setorial do Sistema de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria da Polícia Militar de Minas Gerais (AFCA/PM), incumbindo-lhe no nível de gerenciamento o planejamento, a coordenação, a fiscalização e o controle das atividades que lhe são típicas”.

A estrutura organizacional da Diretoria de Finanças é composta pelo Diretor, Subdiretor, Assessoria Jurídica, e as Seções de Administração Financeira, de Contabilidade, de Auditoria, e de Apoio Administrativo.

Comparando-se, a legislação que define a competência e estrutura organizacional da Diretoria de Finanças de ambas as Corporações militares, observa-se uma similitude originária, com certeza, de uma mesma doutrina. A diferença reside no fato da PMPR não ter realizado os desdobramentos necessários a partir da criação legal da Diretoria de Finanças, ao passo que a irmã mineira, avançou além da criação da diretoria, instituindo a Resolução número 3.616, de 06 de setembro de 1996, que aprovou o Regulamento de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria da Polícia Militar, constituindo em sistema de gestão orçamentária e financeira devidamente integrado ao sistema estadual correspondente.

Em nível *interna corporis*, a Diretoria de Finanças, na qualidade de órgão de direção, se constitui como Órgão Central do Sistema, do qual fazem parte, também, Órgãos Gestores, caracterizados pelos Órgãos da Polícia Militar encarregados da gestão superior de projetos/atividades em consonância com as políticas setoriais da Corporação e órgãos de execução ou unidades executoras, que possuem organização e meios para exercer plena administração própria, tendo competência para praticar todos os atos e fatos administrativos decorrentes da gestão de bens do estado e de terceiros, bem como, para estudar, dar pareceres, e julgar direitos.

Outro aspecto significativo, extraído da referida regulamentação, diz respeito ao artigo 8º, inciso V, § 1º, que estabelece: “ressalvado disposição específica, baixada pelo Comandante-Geral, para cada exercício financeiro, a execução das despesas será DESCENTRALIZADA, permitindo aos ordenadores de despesa, agentes de coordenação e controle, e agentes coordenadores de Projetos e/ou Atividade, em cada UE, o provimento de material em qualidade e oportunidade que lhes forem mais convenientes”.

Nesse sistema de gestão, a coordenação e controle da Diretoria de Finanças têm por objetivos compatibilizar: “a constante disponibilidade de recursos financeiros nas Unidades Executoras, para cobertura dos créditos autorizados e dos compromissos extraordinários; a necessidade de se evitar a ocorrência de saldos financeiros ociosos e o controle da receita orçamentária diretamente arrecadada”.

Com relação à execução financeira do orçamento, após publicada a lei orçamentária e os decretos de abertura de créditos adicionais, a PMMG fica, desde logo, habilitada a tomar as providências referentes à gestão orçamentária e

financeira da aplicação dos recursos colocados a sua disposição. Após publicação do quadro de detalhamento dos projetos e atividades, bem como aprovada a programação financeira trimestral, o Comandante-Geral baixará ato autorizando a movimentação dos respectivos créditos pelos gestores de projetos e/ou atividades, decidindo quanto aos limites de descentralização dos créditos. A Diretoria de Finanças, após as liberações financeiras, escriturais, pelo Tesouro Estadual, passa a efetuar e/ou acompanhar o desenvolvimento das movimentações financeiras.

No que diz respeito ao controle interno, no âmbito da PMMG, é realizado pela Seção de Auditoria da Diretoria de Finanças, cabendo-lhe, conforme estabelecido no artigo 65, da Resolução 3.316/96, a realização de tal missão através: “do exercício das funções de auditoria financeira, contábil, e orçamentária; da contabilização da gestão orçamentária, financeira, patrimonial e de custos; do acompanhamento financeiro dos planos, programas, projetos e atividades cuja execução esteja a cargo da Corporação”.

Segundo o artigo 72, § 1º, do mesmo Regulamento, quando constatada alguma irregularidade praticada no processo de execução orçamentária e financeira, a Auditoria procederá as investigações necessária no sentido de esclarecer as circunstâncias que envolvem o caso e emitirá um Relatório de Auditoria Circunstanciado que “tem como objetivo permitir a Diretoria de Finanças, ou escalão superior, uma apreciação sobre os trabalhos realizados, ao tempo em que possibilita a comunicação dos resultados apurados à autoridade superior ao elemento auditoriado, para fins de correção das falhas ou omissões encontradas, do ajustamento das impropriedades de escrituração ou outras providências que se façam necessárias”.

4.2. MODELO CENTRALIZADO E DESCENTRALIZADO – VANTAGENS E DESVANTAGENS

Neste item, do presente Trabalho Técnico Científico, serão apresentadas as representações gráficas resultantes da tabulação de todos os graus de valores atribuídos aos quesitos estudados, bem como opções escolhidas pelos entrevistados sobre os diversos temas abordados, visando criar um painel que possibilite formar um juízo de valor sobre o objetivo desta pesquisa de propor a criação de um modelo de estrutura organizacional de gestão orçamentária e financeira na Diretoria de Finanças, da PMPR.

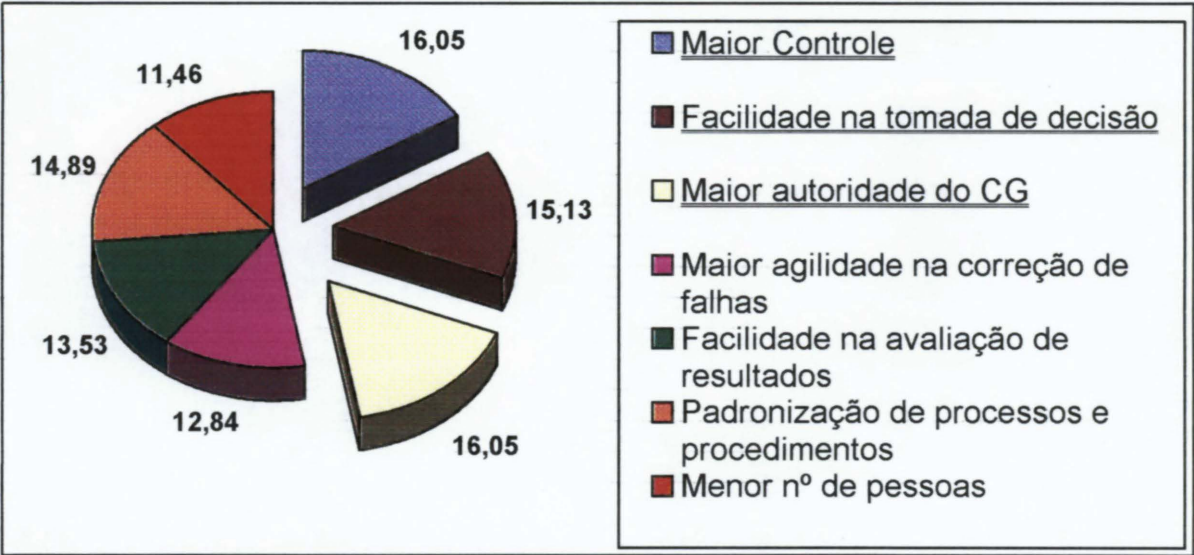
A primeira questão do rol de perguntas foi dividida em quatro itens e solicitava aos entrevistados que atribuísem um valor de grau de importância, variando de 1 (hum), para menor importância, a 5 (cinco), para maior importância, às vantagens e desvantagens dos modelos de gestão orçamentária e financeira, centralizado ou descentralizado, aplicados à PMPR.

4.2.1. Modelo Centralizado – Vantagens

No modelo centralizado de gestão orçamentária e financeira, modelo este que se caracteriza pela aglutinação de todas as Unidades Orçamentárias e Projetos Atividades da PMPR, na Diretoria de Finanças, que passaria a controlar, de forma centralizada, todas as etapas do processo orçamentário e financeiro, duas opções se destacaram como vantagens, não de forma absoluta, em relação aos demais itens apresentados na pesquisa, porém, refletindo um posicionamento de coerência dos entrevistados, em relação à interpretação do questionamento,

uma vez que ressaltaram como vantagens de relevância: um maior controle, maior autoridade do Comando-Geral sobre a gestão dos recursos e facilidade na tomada de decisão.

GRÁFICO 1 – Modelo Centralizado: Vantagens



FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR.

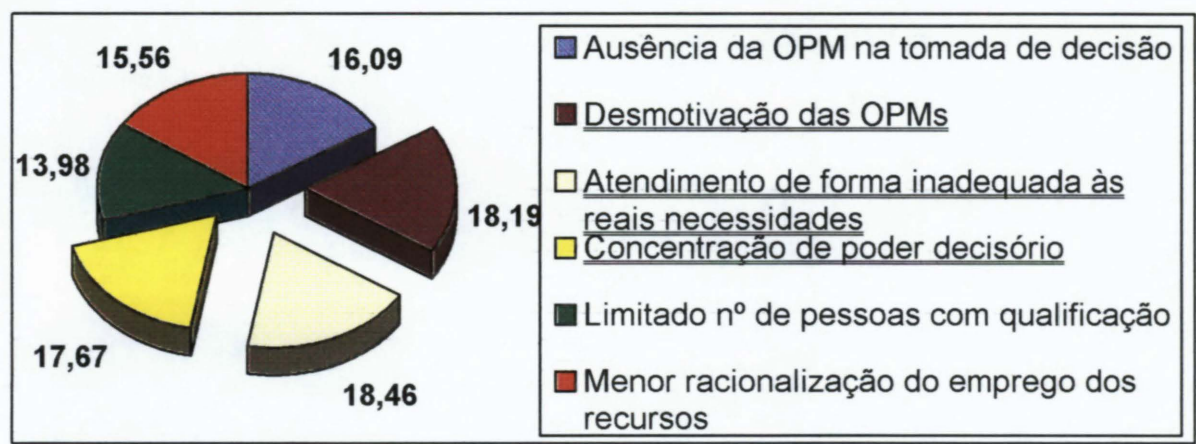
4.2.2. Modelo Centralizado – Desvantagens

Na pesquisa de campo, como desvantagens decorrentes da implantação de um modelo centralizado, obtiveram maior valor de grau de importância, sobressaindo-se, os itens referentes ao atendimento de forma inadequada aos reais destinatários dos recursos, desmotivação das Unidades pela não participação no processo orçamentário e concentração do poder decisório. O cenário representado pelo resultado dessa questão define bem a realidade dos fatos vivenciados pela Corporação, pois, até recentemente, a responsabilidade pela elaboração do planejamento e programação orçamentário estava afeto à 6ª Seção

de Estado-Maior (PM/6), que o fazia de forma isolada, sem o envolvimento das Unidades Operacionais neste processo.

O Grupo de Planejamento Setorial (GPS), da Secretaria de Estado da Segurança Pública (SESP), afirma que: “a gestão orçamentária e financeira decorre da necessidade de atender as prioridades estabelecidas e a centralização dificulta a execução”.

GRÁFICO 2 – Modelo Centralizado: Desvantagens



FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR.

4.2.3. Modelo Descentralizado – Vantagens

Outro modelo de gestão orçamentária e financeira proposto aos entrevistados, para que indicassem as vantagens de sua implementação, refere-se à gestão descentralizada, onde as Unidades Orçamentárias e Projetos Atividades tivessem autonomia na execução da aplicação dos recursos e a Diretoria de Finanças realizasse a coordenação e o acompanhamento desta execução, avaliando os seus resultados. Destacam-se como vantagens neste modelo, a maior participação das Unidades Operacionais na gestão dos recursos, bem como a

agilidade no atendimento das necessidades a estas Unidades.

Ressalte-se, primeiramente, que a participação dos destinatários dos recursos nas fases do processo orçamentário, assinalando as suas reais necessidades, se constitui, além de um anseio, em um fator de grande importância para credibilidade da gestão, além de propiciar um elevado grau de satisfação e um maior comprometimento das pessoas com a Instituição. Já, por sua vez, a agilidade no atendimento às necessidades das Unidades Operacionais, está diretamente vinculada à melhoria na operacionalidade da Corporação.

GRÁFICO 3 – Modelo Descentralizado: Vantagens



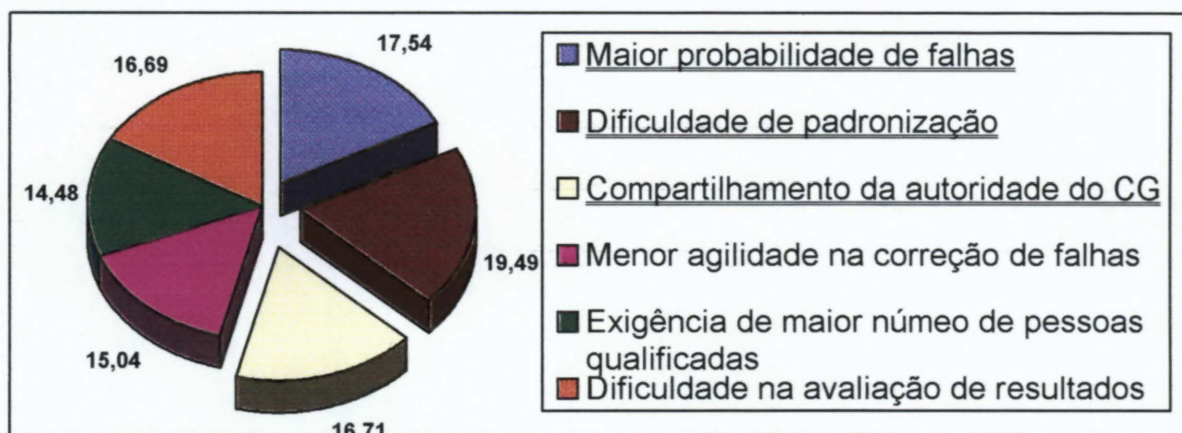
FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR.

4.2.4. Modelo Descentralizado – Desvantagens

No modelo descentralizado de gestão orçamentária e financeira destacaram-se, como principais aspectos, a dificuldade na padronização de procedimentos, uma maior probabilidade de falhas no processo de execução orçamentária e o compartilhamento da autoridade do Comando-Geral sobre a gestão dos recursos. Com relação a essas três questões, é possível que se constituam em óbices no

decorrer do desenvolvimento de um modelo assim constituído, porém, não inviabilizam a opção pela sua implantação, pois, primeiramente, no que diz respeito às duas primeiras opções, a Diretoria de Finanças, como órgão central, responsável pela coordenação, tem plenas condições de desenvolver e manter a padronização de uma rotina de procedimentos comum a todas as Unidades Orçamentárias e Projetos Atividades que a ela se integram. Já, por sua vez, em se tratando do compartilhamento da autoridade do Comando-Geral, entende-se como um fator que não representa uma perda de poder, mas, sim, uma forma participativa das partes integrantes do processo, visando melhor assessorar a decisão do Comandante-Geral, na adoção da decisão mais adequada, no atendimento às reais necessidades da Corporação.

GRÁFICO 4 – Modelo Descentralizado: Desvantagens



FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR.

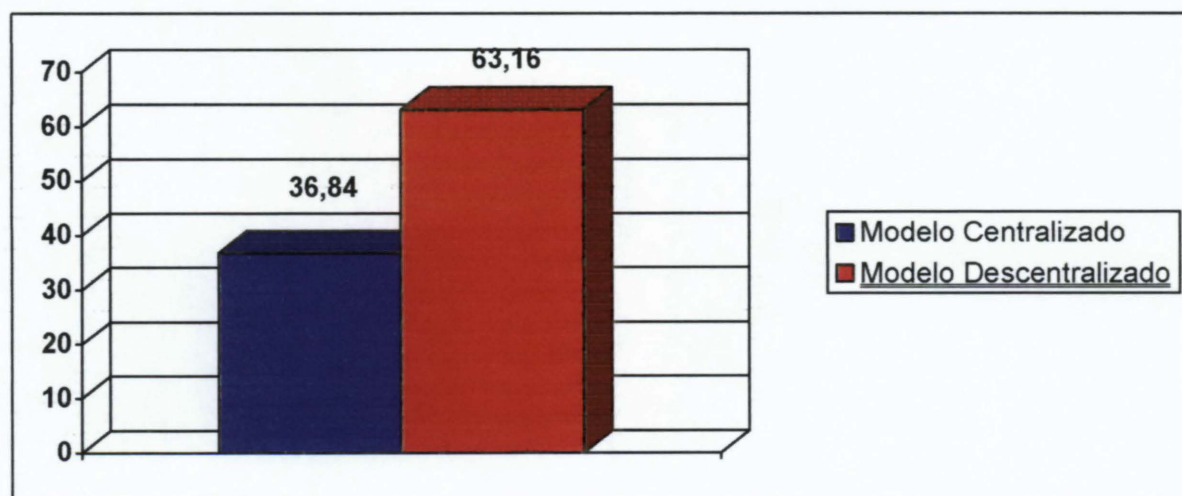
4.2.5. Modelo de Gestão Orçamentária e Financeira Para a Polícia Militar do Paraná

Diante da apresentação das vantagens e de desvantagens de ambos os

modelos de gestão orçamentária e financeira em análise, a pesquisa solicitou a definição daquele que melhor se aplicaria a PMPR, sendo que 63,16% dos entrevistados optaram pelo modelo descentralizado, caracterizado pela autonomia das Unidades Orçamentárias e Projetos/Atividades na execução da aplicação dos recursos, sob coordenação, acompanhamento e avaliação dos resultados realizado pela Diretoria de Finanças. Corroborando com esta idéia, o GPS/SESP, afirmou que o ideal para a PMPR seria um “modelo descentralizado participativo, ou seja, as Unidades solicitam a liberação dos recursos a SESP e comunicam à DF/Comando-Geral para acompanhamento e avaliação dos resultados”.

Já, por sua vez, a Coordenação de Orçamento e Programação (COP), da Secretaria de Estado de Planejamento e Coordenação Geral (SEPL), disse que: “o modelo descentralizado, com eficiente coordenação e planejamento (...) permite um maior comprometimento por parte das unidades nas tomadas de decisões”.

GRÁFICO 5 – Modelo de Gestão Orçamentária e Financeira para a PMPR



FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR.

4.2.6. Motivos da Escolha Pelo Modelo Descentralizado

Após definição pela opção do modelo descentralizado, constatou-se que 40% dos entrevistados que optaram por este modelo, justificaram o motivo de sua escolha em função da melhoria na gestão dos recursos para a PMPR.

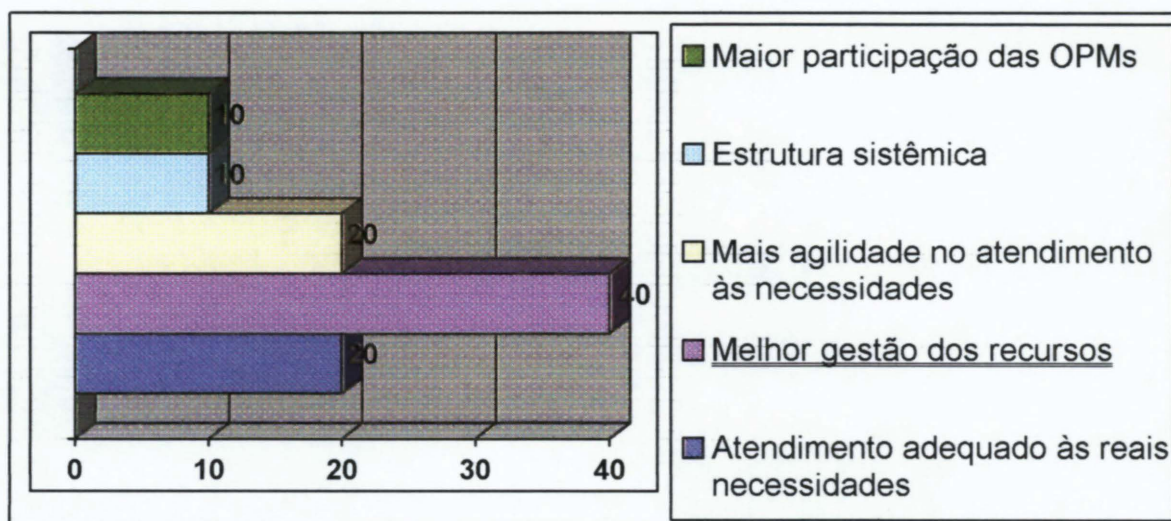
O Comando do Batalhão de Polícia Rodoviária Estadual (BPRv) afirma que: “o planejamento torna-se mais real, próximos das necessidades e realidades regionais”.

A COP/SEPL acredita que: “tal modelo exige uma ação coordenada que adota o planejamento como um instrumento para a fixação de objetivos e metas que passam a ser avaliados, bem como, na hierarquização de prioridades”.

A Unidade Orçamentária e Financeira do Comando-Geral, da PMPR, disse que: “tal modelo facilita a gestão dos recursos por parte do responsável pela atividade orçamentária, mas deverá ter um controle interno eficiente para corrigir as falhas”.

Já, por sua vez, o Grupo Financeiro Setorial (GFS), da SESP, afirma que: “o atendimento adequado as reais necessidades das Unidades e as decisões onde aplicar os escassos recursos, são razões fundamentais no modelo descentralizado”.

GRÁFICO 6 – Motivos da Opção pelo Modelo Descentralizado



FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR.

4.3. MODELO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA

Atualmente, dois modelos de execução orçamentária e financeira dos recursos da PMPR estão sendo colocados em prática no âmbito da SESP, um centralizado, aplicado aos recursos orçamentários, em que figura o Secretário ou o Diretor Geral da Pasta, como ordenador de despesas, e o outro descentralizado, que diz respeito aos recursos extra-orçamentários, onde a atribuição do ordenador de despesas é competência do Comandante-Geral da Corporação.

4.3.1. Centralizado na Secretaria de Estado da Segurança Pública

No modelo de execução orçamentária e financeira, centralizado na SESP, além dos recursos do Tesouro Estadual, estão incluídos aqueles oriundos do Fundo de Modernização da Polícia Militar (FUMPM), criado pela Lei nº 10.236, de

28 de dezembro de 1992, com a finalidade de prover recursos para reequipamento, material permanente, equipamentos operacionais e outras despesas de capital. O Fundo Rotativo, criado pela Lei nº 14.266, de 22 de dezembro de 2003, destinado a manutenção e outros gastos correntes dos Batalhões e Companhias Independentes da PMPR, também, tem o seu enquadramento nesta mesma configuração, bem como os recursos provenientes do Fundo Estadual do Corpo de Bombeiros Militar do Paraná (FUNCB), criado pela Lei nº 13.976, de 26 de dezembro de 2002, com a finalidade de prover recursos para aplicação em despesas correntes e de capital nas ações administrativas e operacionais de bombeiro.

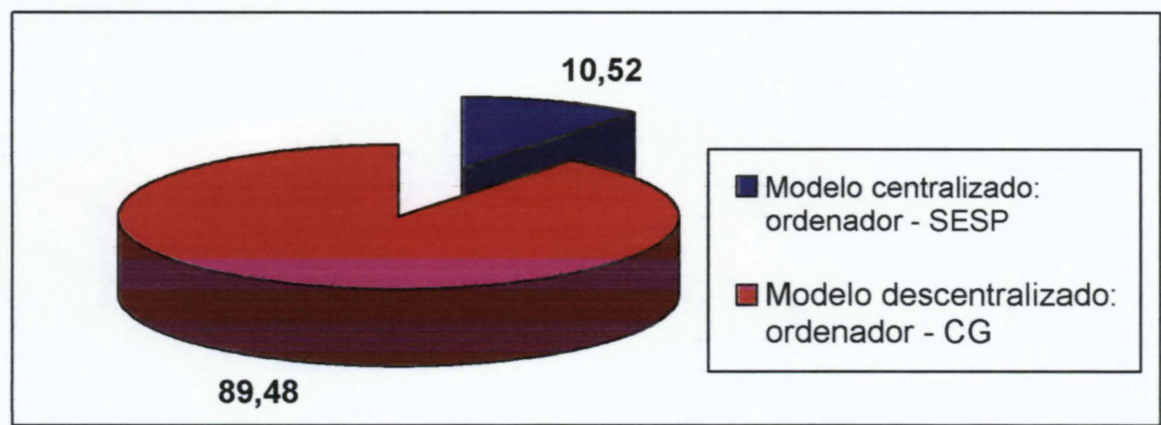
4.3.2. Descentralizado no Comando da Polícia Militar – Vantagens

Dentre os recursos extra-orçamentários, cuja ordenação da despesa é descentralizada ao Comandante-Geral da PMPR, estão aqueles oriundos do Conselho Econômico e Financeiro, previsto na Lei nº 6774, de 08 de janeiro de 1976, destinado à aquisição de uniformes aos integrantes da Corporação e do Fundo de Atendimento a Saúde dos Policiais Militares do Paraná (FASPM), criado pela Lei nº 14.605, de 05 de janeiro de 2005, destinado ao atendimento à saúde dos militares estaduais da ativa, da reserva remunerada, reformados e respectivos dependentes.

Diante dessas configurações apresentadas, o questionamento formulado aos entrevistados, foi para que dessem suas opiniões, acerca do modelo que melhor se adequaria a PMPR, obtendo-se o resultado de 89,48% optando pelo modelo descentralizado, com o Comandante-Geral ordenando as despesas da

Corporação.

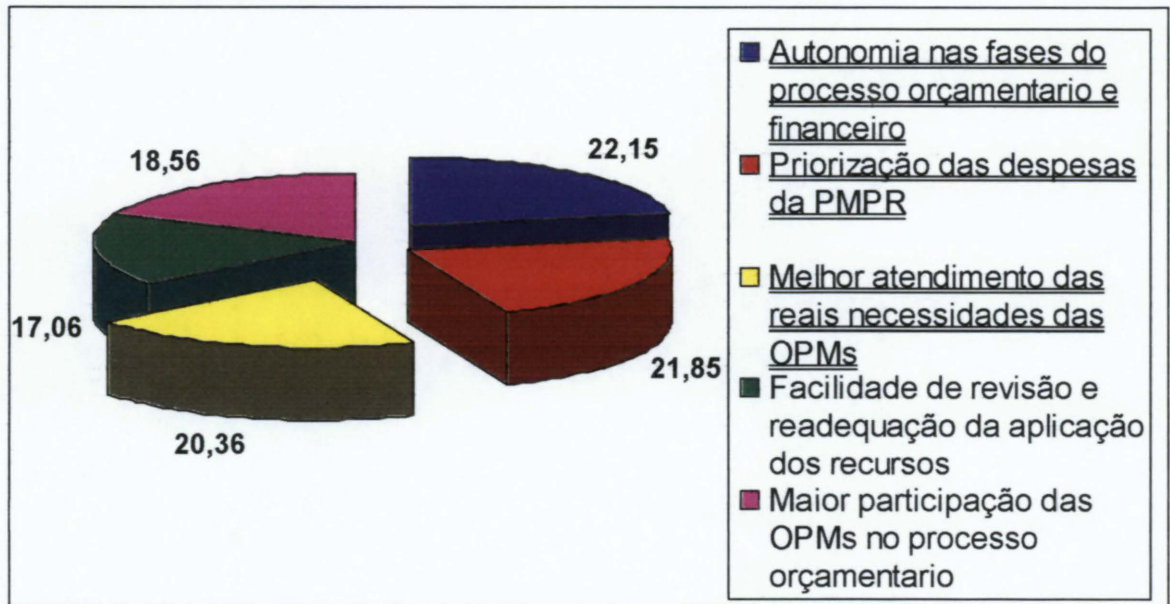
GRÁFICO 7 – Modelo de Execução Orçamentária e Financeira com Relação ao Ordenador de Despesa



FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR.

Desse percentual de entrevistados que optou pelo modelo descentralizado de execução orçamentária e financeira, três opções se destacaram como vantagens para a Corporação, autonomia nas fases do processo orçamentário e financeiro com 22,15%, facilidade em priorizar as despesas da Corporação com 21,85% e melhor atendimento às reais necessidades das Unidades, com 20,36%.

GRÁFICO 8 – Vantagens para a Polícia Militar do Paraná, em Caso do Comandante-Geral Ordenar as Despesas da Corporação



FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR.

4.4. MUDANÇA DA CULTURA ORGANIZACIONAL

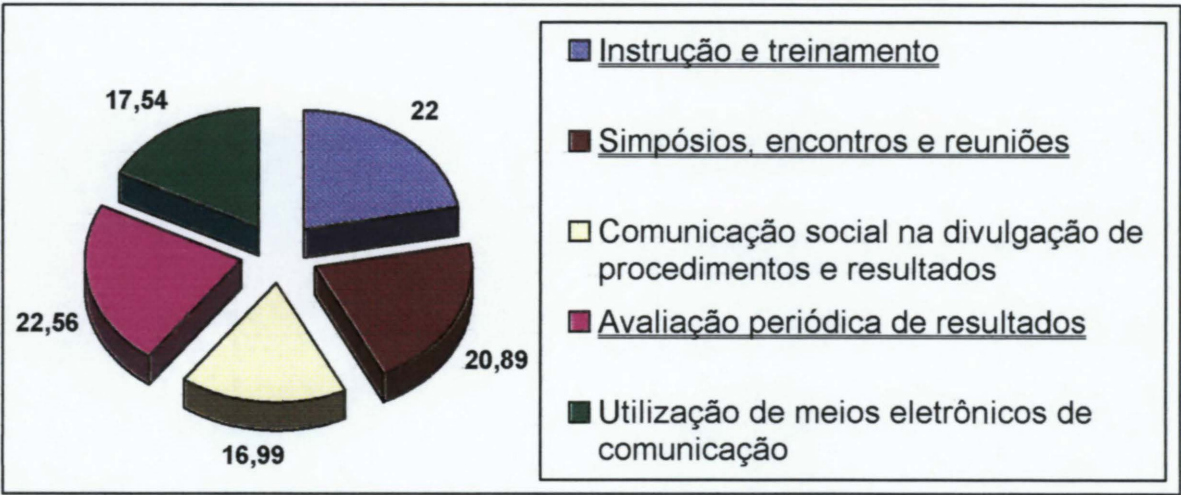
Trabalhar com o público interno, visando a mudança da cultura organizacional, é uma medida essencial para uma boa implementação e sucesso de qualquer projeto que se pretenda implantar em qualquer empresa, pública ou privada. A PMPR não foge a essa regra, pois se tem observado grande resistência, de parte dos seus integrantes, quando da colocação em prática de uma nova modalidade de policiamento, é o caso, por exemplo, do Projeto Povo, moldado à filosofia do policiamento comunitário, hoje ainda, decorridas várias fases de sua implantação, enfrenta dificuldades de internalização, por parte do Policial Militar, no que diz respeito a necessidade do contato e aproximação com a comunidade da área a qual atende, como requisito fundamental para o êxito do projeto.

No âmbito da atividade administrativa, a realidade não é diferente, pois se a pretensão é implantar um processo de gestão orçamentária e financeira, com características de coordenação, acompanhamento e controle, por mais descentralizado que seja o modelo, resistências ocorrerão, por conta dos receios referentes ao tolhimento da liberdade e perda de poder, em diversos níveis da administração. Para fazer frente a óbices dessa ordem, a pesquisa procurou saber dos entrevistados, de que maneira pode-se enfrentar as barreiras culturais, frente a implantação de um novo modelo de gestão orçamentária e financeira na Corporação. As opções com maior pontuação recaíram sobre os quesitos referentes à realização de avaliação periódica de resultados com 22,56% e a prática de instrução e treinamento aos profissionais que atuam na atividade orçamentária e financeira da Corporação com 22%.

O GPS/SESP, acerca desse tema afirma que: “independente do modelo de gestão orçamentária e financeira, a adoção dos quesitos acima contribuem para a mudança da cultura organizacional”.

A tesouraria do BPRv, diz que: “o treinamento é de suma importância ao realizar esta mudança”.

GRÁFICO 9 – Mudança da Cultura Organizacional



FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR.

4.5. APLICAÇÃO DOS RECURSOS DE FORMA EFICIENTE

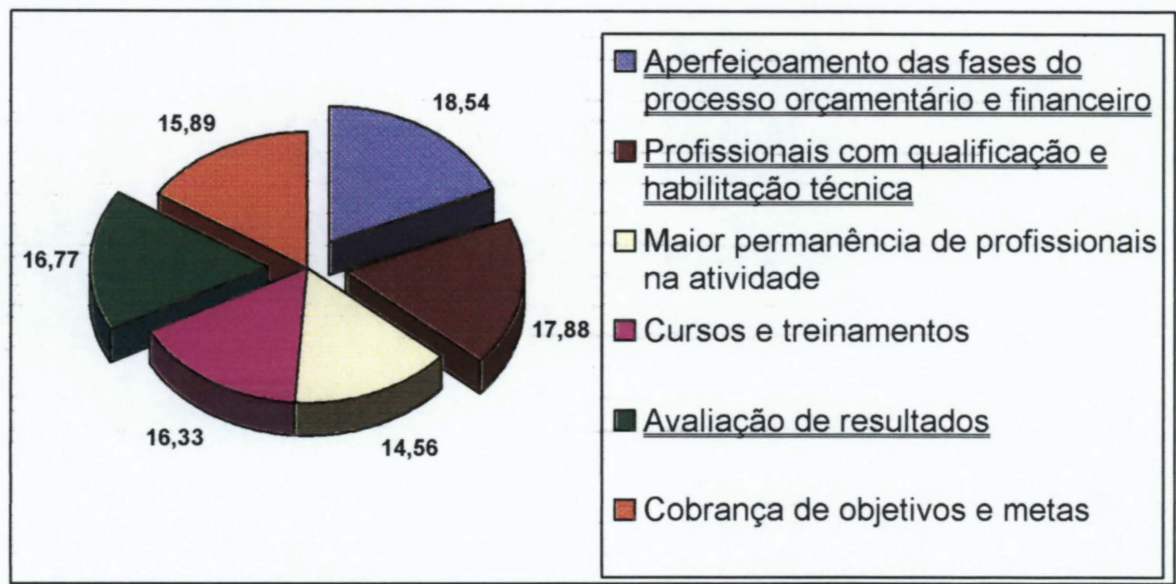
Afirma um dos entrevistados, pertencente a PMPR, que: “Quando temos que partilhar o bolo, que não é tão grande, ocorrem as prioridades, os interesses e as classificações de importância (Btl [batalhão] mais contemplado, assistido e Btl [batalhão] esquecido!”. Realmente é difícil obter um equilíbrio na aplicação dos recursos, quando a sua disponibilidade é, normalmente, inversamente proporcional à demanda de serviços da Corporação.

O GPS/SESP acrescenta que, para se obter uma melhor aplicação dos recursos, é essencial um “planejamento adequado às necessidades, respeitadas a legislação vigente e, as orientações normativas dos órgãos competentes (SEPL, SEFA, SEAP, etc)”.

A pesquisa apontou, como resultado, ao questionamento de tornar mais eficiente à aplicação dos recursos da Corporação, um aperfeiçoamento das fases do processo orçamentário e financeiro com 18,54%, a necessidade de profissionais

com qualificação e habilitação técnica com 17,88% e a realização de avaliação de resultados com 16,77%.

GRÁFICO 10 – Melhor Aplicação dos Recursos para a PMPR



FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR.

4.6. QUALIFICAÇÃO E TREINAMENTO DO QUADRO FUNCIONAL

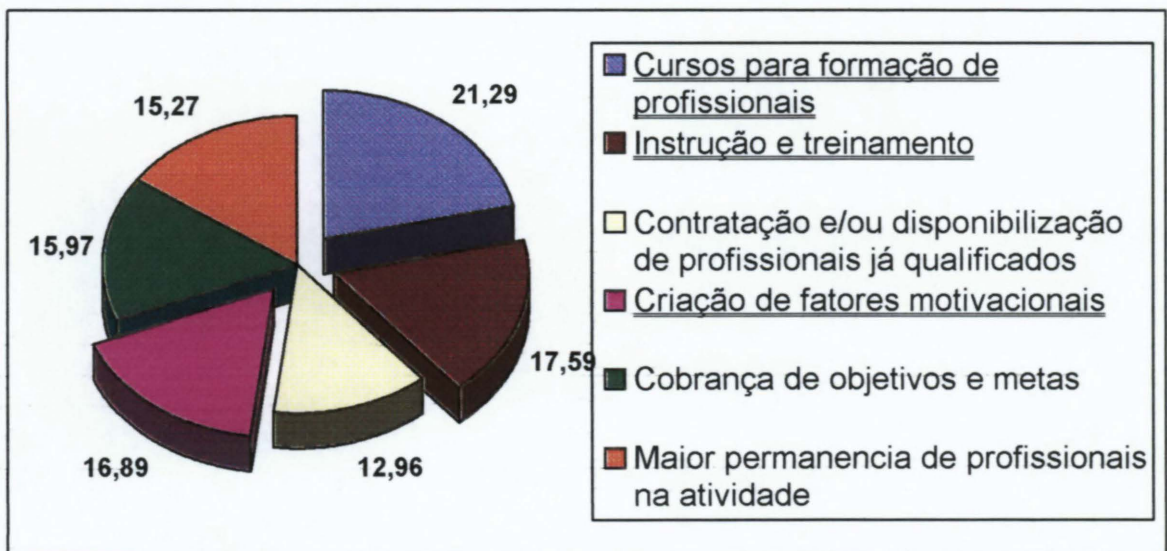
Nesta área orçamentária e financeira, a PMPR, na realidade, tem falhado na sua responsabilidade de qualificar e treinar os seus Policiais Militares, pois, à exceção de matéria curricular incluída nos cursos de formação, tanto em nível de praças, como de oficiais, não tem sido elaborado nenhum curso de especialização, voltado especificamente para formação de profissionais que atuem nesta atividade de gestão orçamentária e financeira da Corporação. É notório que aqueles que desenvolvem tais atividades na Corporação, adquiriram seus conhecimentos no exercício da função, na prática do dia-a-dia ou já possuíam alguma qualificação

pessoal motivada pelo interesse próprio.

O GPS/SESP, afirma que: “a qualificação pode ser conseguida com treinamento adequado, de acordo com as necessidades a serem detectadas pelo Comando-Geral (coordenação)”.

A pesquisa demonstrou que para se obter profissionais com qualificação e habilitação técnica, a Corporação precisa realizar cursos para formação de profissionais com 21,29%, desenvolver instrução e treinamento para aprimoramento de pessoal com 17,59% e criação de fatores motivacionais para os profissionais que atuam na atividade orçamentária e financeira com 16,89%.

GRÁFICO 11 – Profissionais Qualificados e Com Habilitação Técnica



FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR.

4.7. FATORES MOTIVACIONAIS APLICADOS AO QUADRO FUNCIONAL

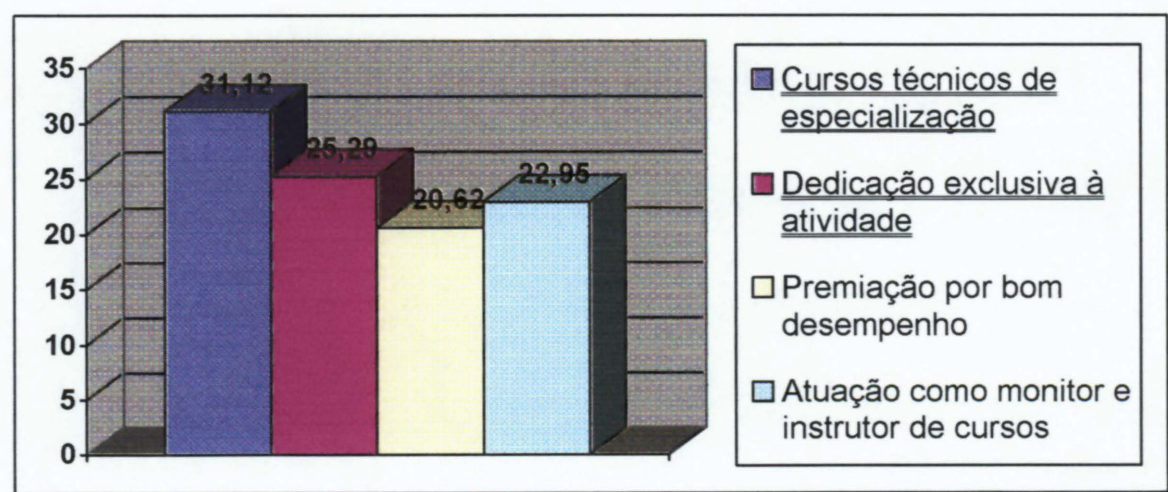
Além da qualificação e habilitação técnica, o Policial Militar tem que estar

motivado a desenvolver a sua missão. Na atividade pública, que é o caso da PMPR, motivação não é sinônimo de vantagem salarial ou gratificação em espécie, uma vez que as normas, assim não o permitem, portanto, desta forma, as chefias devem usar de criatividade para descobrir outros métodos de manter sempre elevado o índice de motivação dos seus comandados.

Assim sendo, a pesquisa perguntou aos entrevistados a definição de fatores motivacionais que poderiam ser aplicados àqueles que atuam na atividade orçamentária e financeira da Corporação, sobressaindo a opção da possibilidade do Policial Militar realizar cursos técnicos de especialização na área orçamentária e financeira com 31,12%.

O GPS/SESP, mais uma vez contribuindo com a pesquisa disse que: "se o Policial Militar atua na área orçamentária e financeira, deve ser priorizada a sua participação em cursos da área. A preferência pela indicação, como monitores, desde que os cursos sejam na área de atuação do Policial".

GRÁFICO 12 – Fatores Motivacionais Aplicados Aos Policiais Militares



FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR.

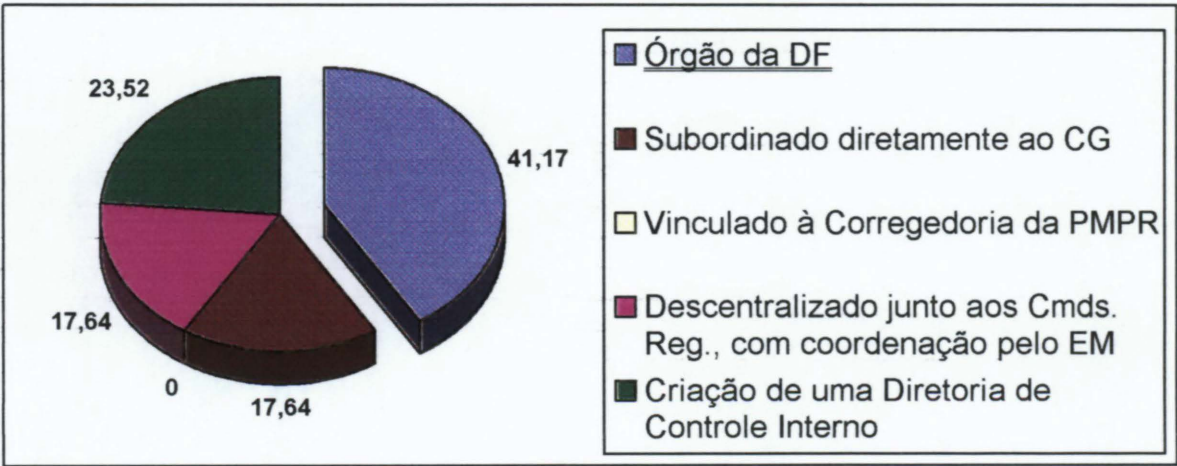
4.8. POSIÇÃO ORGANIZACIONAL DO CONTROLE INTERNO

A atividade do controle interno da PMPR, realizado pela Auditoria, da Diretoria de Finanças, somente atua no âmbito do controle orçamentário e financeiro dos recursos aplicados pela Corporação.

A pesquisa solicitou aos entrevistados que apontassem a posição organizacional, na estrutura da PMPR, mais adequada para o controle interno, em caso de ampliação de suas responsabilidades funcionais, passando a realizar, além de sua atribuição atual, também o controle patrimonial, remuneração, outras gratificações, execução de projetos e aplicação dos recursos humanos e materiais.

Assim sendo, foi obtido como opção mais votada a permanência da Auditoria dentro da estrutura organizacional da Diretoria de Finanças, sem que houvesse incompatibilidade funcional decorrente dessa ampliação de atribuições.

GRÁFICO 13 – Controle Interno da Polícia Militar do Paraná



FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR.

5. CONCLUSÕES E PROPOSTAS

Dentro da linha de pesquisa desenvolvida no trabalho, foram feitas abordagens acerca da estrutura da gestão orçamentária e financeira da PMPR, onde se constatou que, apesar da criação da Diretoria de Finanças, em conformidade com a Lei nº 6774/76, como órgão de direção setorial do sistema de administração financeira, contabilidade e auditoria, este denominado sistema, nunca chegou a ser implementado, caracterizando-se uma disfunção na atuação desta Diretoria, que foi desviada de sua competência legal. Essa lacuna organizacional foi gerando, no decorrer dos anos, dificuldades para o processo orçamentário e financeiro da Corporação, pela ausência de um órgão central responsável pela coordenação e acompanhamento de todas as fases do processo, desde o seu planejamento, programação e durante a execução, identificando e interferindo com antecedência, sempre que fossem verificadas falhas ou omissões, proporcionando, assim as correções necessárias.

Assim sendo, esse fato propiciou que as Unidades Orçamentárias e Projetos Atividades da Corporação se reportassem de forma isolada, junto à SESP, que detém, através de seu Secretário ou Diretor Geral, a atribuição de Ordenador de Despesa, na tentativa de resolver os problemas referentes a sua restrita área de atuação, sem observar o conceito de conjunto, onde cada um se constitui em membro de um mesmo corpo, no qual o mal que aflige uma parte, pode refletir ou se alastrar para a demais.

A 6ª Seção de Estado-Maior (PM/6), da PMPR, como órgão de assessoramento do Comando, para assuntos relativos ao planejamento e orçamento, passou a fazer o trabalho de planejamento e programação

orçamentária dos recursos da Corporação, seguindo a política estabelecida pelo Comandante, a fim de ser submetido à apreciação e aprovação pelo Secretário de Segurança Pública. Tal procedimento era executado, no entanto, sem uma participação das Unidades Operacionais, destinatários diretos dos recursos, quanto à definição de suas reais necessidades, o que acarretava uma distorção do planejamento, causando insatisfação quando da execução orçamentária e financeira.

Com o direcionamento da Diretoria de Finanças para a sua atividade legalmente constituída, aglutinando-se, informalmente, a PM/6, a sua estrutura organizacional, inicialmente, criou-se uma desconfiança, por parte dos órgãos responsáveis pela execução financeira, que viam a atuação da Diretoria mais como um empecilho na autonomia e liberdade que detinham, do que, propriamente, em uma solução para os seus problemas.

Ao analisar o modelo de gestão orçamentária e financeira da Polícia Militar de Minas Gerais, a título de conhecimento e fonte de subsídio, constatamos um conjunto de normas norteadoras que definem uma estrutura extremamente organizada e eficiente na Diretoria de Finanças, como órgão central de um sistema, que integrado ao sistema estadual correspondente, executa as atividades de coordenação controle e acompanhamento do processo orçamentário e financeiro daquela Corporação. Ressalve-se que, diferentemente, da PMPR, que guarda vínculos estreitos de subordinação junto à SESP, a qual detém o controle do recurso orçamentário que lhe cabe, a PMMG por seu turno possui total autonomia administrativa, orçamentária e financeira na gestão dos seus recursos.

No entanto, vale frisar que, conforme consta na regulamentação da PMMG, nesse sistema de gestão, a execução das despesas é descentralizada, permitindo

aos ordenadores de despesa e outros coordenadores, em cada Unidade Executora, o provimento de material em qualidade e oportunidade que lhe forem mais convenientes, cabendo à Diretoria de Finanças a coordenação e controle do sistema, com vistas a compatibilizar a disponibilidade dos recursos, a eliminação de saldos financeiros ociosos e o controle da receita orçamentária.

No que diz respeito ao controle interno, realizado pela Seção de Auditoria, da Diretoria de Finanças da PMMG, observa-se que apesar da abrangência de atribuições que lhe é cabida, uma vez que tem por responsabilidades o exercício das funções de auditoria financeira, contábil e orçamentária; da contabilização da gestão orçamentária, financeira, patrimonial e de custos; e do acompanhamento financeiro dos planos, programas, projetos e atividades cuja execução esteja a cargo da corporação, não se detecta qualquer tipo de incompatibilidade funcional na sua permanência dentro da estrutura organizacional daquela Diretoria.

Com relação à análise das respostas aos questionamentos dos temas apresentados aos entrevistados, passamos a transcrever as conclusões resultantes desta pesquisa, abordando primeiramente a questão referente ao modelo de gestão orçamentária e financeira considerado mais adequado à PMPR. Após detalhamento de ambos os modelos de gestão, um centralizado e outro descentralizado, 63,16 % dos entrevistados optaram pelo modelo descentralizado, caracterizado pela autonomia na execução da aplicação dos recursos, das Unidades Orçamentárias, Projetos/Atividades, fundos, convênios e contratos, com coordenação, acompanhamento e avaliação de resultados pela Diretoria de Finanças. Para desenvolvimento dessas atividades, a Diretoria de Finanças deverá aproveitar-se da estrutura da 6ª Seção de Estado-Maior, de forma a não causar impacto financeiro ao orçamento do estado, com organograma e definição de

atribuições devidamente regulamentados.

Guardadas as devidas proporções, uma vez que a PMMG se caracteriza por uma gestão com total autonomia na aplicação dos recursos, o mesmo motivo que fundamenta a aplicação do modelo descentralizado naquela Corporação, motivou 40% dos entrevistados a optarem por este modelo, ou seja, uma melhor gestão dos recursos, pois, ninguém melhor do que o Comandante de uma Unidade Operacional, para saber onde e como devem ser aplicados os recursos destinados àquela área sob sua responsabilidade, cabendo, no entanto, à Diretoria de Finanças proceder os ajustes e correções necessários no decorrer da execução orçamentária.

Outro aspecto abordado, diz respeito ao modelo de execução orçamentária e financeira dos recursos orçamentários destinados à Corporação, hoje com a ordenação de despesa sob controle da SESP, sendo que 89,48% dos entrevistados consideraram mais adequado que esta atribuição fosse descentralizada ao Comando da PMPR, apontando como justificativa que a Corporação teria autonomia nas fases do processo orçamentário e financeiro (22,15%), facilidade em priorizar as despesas da Corporação (21,85%) e melhor atendimento às reais necessidades das Unidades (20,36%). Apesar, da pesquisa ter, maciçamente, demonstrado a validade de se conceder maior autonomia ao Comando da Corporação na execução dos recursos, tal medida, na conjuntura atual, somente pode ser considerada no ambiente acadêmico, uma vez que não se vislumbra qualquer modificação no panorama estrutural vigente, a qual depende de decisão que, obrigatoriamente, teria que passar pela autorização de instâncias superiores.

A pesquisa, também, abordou a questão referente à mudança da cultura

organizacional frente à implantação de um novo modelo de gestão orçamentária e financeira na Corporação, a fim de se identificar a melhor maneira de enfrentar tais barreiras culturais, assim os entrevistados indicaram a necessidade da realização de avaliações periódicas dos resultados (22,56%) e a realização de instrução e treinamento aos profissionais que atuam na atividade orçamentária e financeira da Corporação.

Ao abordar o tema referente às medidas que deveriam ser adotadas para tornar mais eficiente a aplicação dos recursos da Corporação, os entrevistados indicaram a necessidade do aperfeiçoamento das fases do processo orçamentário e financeiro (18,54%), bem como a alocação de profissionais com qualificação e habilitação técnica (17,88%) e, ainda, a realização de avaliações de resultados (16,77%).

Como a qualidade dos serviços da Corporação, ou de qualquer outra organização, necessariamente, tem de passar pela qualificação e treinamento de seu quadro funcional, a pesquisa constatou que realmente a PMPR não tem correspondido à tarefa de melhor preparar os Policiais Militares para a atividade técnica da gestão orçamentária e financeira, pois não têm sido elaborados cursos de especialização voltados para a qualificação de profissionais. As poucas experiências no desenvolvimento de instruções com assuntos específicos da atividade orçamentária tem sido colocadas em prática pela própria Diretoria de Finanças àqueles que atuam nesta atividade. Diante disso, os entrevistados citaram como importante para obtenção da melhoria da qualificação e preparo dos profissionais que atuam na atividade orçamentária e financeira a realização de cursos para formação de profissionais (21,29%), o desenvolvimento de instrução e treinamento para aprimoramento de pessoal obteve 17,59% e a criação de fatores

motivacionais aplicados àqueles que atuam na atividade orçamentária e financeira, 16,89%.

Foi objeto de questionamento da pesquisa, a definição por parte dos entrevistados dos fatores motivacionais que poderiam ser aplicados aos profissionais empregados na atividade orçamentária e financeira da Corporação, obtendo-se como resultado a possibilidade do Policial Militar realizar cursos técnicos de especialização na área orçamentária e financeira (31,12%).

Finalmente, ao ser questionado sobre a posição organizacional mais adequada na estrutura da PMPR para o controle interno, realizado pela Auditoria da Diretoria de Finanças, no caso de ampliação de suas responsabilidades funcionais, passando assim a realizar além de sua atribuição atual, também os controles referentes ao patrimônio, remuneração, outras gratificações, execução de projetos e aplicação de recursos humanos e materiais, a pesquisa considerou não haver incompatibilidade na permanência da Auditoria dentro da estrutura organizacional da Diretoria de Finanças (41,17%), coincidindo assim, com o modelo de controle interno em execução na Polícia Militar de Minas Gerais (PMMG).

Assim sendo, a título de sugestão, a pesquisa demonstrou como fator de relevância para melhoria da gestão orçamentária e financeira na Polícia Militar do Paraná a adoção das seguintes propostas:

- 1) Implantação de um modelo descentralizado de gestão orçamentária e financeira para a Polícia Militar do Paraná, dentro da estrutura organizacional da Diretoria de Finanças, caracterizado pela autonomia na execução da aplicação dos recursos das Unidades Orçamentárias,

Projetos/Atividades, fundos, convênios e contratos, com coordenação, acompanhamento e avaliação de resultados pela própria Diretoria.

- 2) Elaboração de minuta de Decreto, pela 1ª Seção de Estado-Maior, propondo alteração do Decreto nº 9060/49, de 01 de dezembro de 1949, que dispõe sobre o Regulamento Interno e de Serviços Gerais da Polícia Militar do Paraná, atualizando as atribuições da Diretoria de Finanças à nova realidade, com aproveitamento da estrutura da 6ª Seção de Estado-Maior, aos moldes da proposta de organograma organizacional e definição de atribuições para a Diretoria, anexo ao presente trabalho.
- 3) Propor à Diretoria de Finanças o desenvolvimento de avaliações periódicas de resultado para divulgação, bem como promover um programa de instrução e treinamento aos profissionais que atuam na atividade orçamentária e financeira da Corporação, visando a mudança da cultura organizacional, o aprimoramento do Policial Militar no desempenho de sua missão, e tornar mais eficiente a aplicação dos recursos da Corporação.
- 4) Propor à Diretoria de Ensino o estudo, no sentido de desenvolver cursos de especialização, em nível de oficiais e praças, voltados qualificar o profissional na atividade orçamentária e financeira da Corporação.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

LIVROS

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 8ª Edição. São Paulo: Atlas, 1994.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 9ª Edição. São Paulo: Atlas, 2000.

PEIXE, Blênio César S. **Finanças Públicas: Controladoria Governamental**. Curitiba: Juruá, 2002.

RESENDE, Fernando. **Finanças Públicas**. São Paulo: Atlas, 1983.

SANCHES, Osvaldo M. **Dicionário de Orçamento, Planejamento e Áreas Afins**. São Paulo: Prisma, 1997.

SILVA, Lino Martins S. **Contabilidade Governamental: Um Enfoque Administrativo**. 4ª Edição. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. _____. 7ª Edição. São Paulo: Atlas, 2004.

PERIÓDICOS

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ORÇAMENTO PÚBLICO. **Revista ABOP**. V. 13, n. 2, set./dez. 1992. 50 p.

APOSTILAS

BRITO, José A. de. Apostila da Disciplina: **Modelo Brasileiro de Planejamento Orçamento e Gestão**. Curso de Especialização em Formulação e Gestão de Políticas Públicas, Universidade Federal do Paraná. Curitiba, 2006.

FERRAZ, Otaviano F. Apostila da Disciplina: **Gestão Financeira, Orçamentária e Patrimonial**. Curso de Especialização em Formulação e Gestão de Políticas Públicas, Universidade Federal do Paraná. Curitiba, 2006.

LEGISLAÇÃO

BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil. **Diário Oficial da União**. 05 out. 1988.

MINAS GERAIS. Polícia Militar de Minas Gerais. **Resolução NR 3.316**. Aprova o Regulamento de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria da Polícia Militar. Belo Horizonte, 06 set. 1996.

PARANÁ. Lei nº 6.774, de 08 de janeiro de 1976. Dispõe sobre a Organização Básica da Polícia Militar do Estado do Paraná e da outras providências. **Diário Oficial do Estado do Paraná**. Curitiba, nº 218, 14 jan. 1976.

PARANÁ. Decreto nº 9.060, de 01 dezembro de 1949. Dispõe sobre o Regulamento Interno e de Serviços Gerais da Polícia Militar do Estado do Paraná. **Diário Oficial do Estado do Paraná**. Curitiba, 12 out. 1949.

PARANÁ. Decreto nº 5.837, de 14 de outubro de 1982. Dispõe sobre a alteração dos Quadros de Organização da Polícia Militar da Paraná. **Diário Oficial do Estado do Paraná**. Curitiba, nº 1.395, 15 out. 1982.

PARANÁ. Polícia Militar do Paraná. **Nota de Instrução nº 002/2000-PM/3**. Princípios e Organização do Estado-Maior, Responsabilidade e Deveres dos Oficiais que o integram. Curitiba, 29 ago. 2000.

PARANÁ. Polícia Militar do Paraná. **Diretriz nº 004/2000-PM/3**. Diretriz Geral de Planejamento e Emprego da Polícia Militar do Paraná, Curitiba, 16 jun. 2000.

CONSULTAS À INTERNET

AGUIAR, Leonardo S. de. Orçamento Público e Tribunais de Contas à Luz dos Aspectos e Conceitos Gerais. Pernambuco. Disponível em http://www.escriitorioonline.com/webnews/noticia.php?id_noticia=3776&. Acesso em 19, fev. 2007.

COSTA, Amarildo L. Gestão Orçamentária Participativa. Piauí. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3187>. Acesso em 14, mar. 2007.

MANHANI, Danilo A. Despesa Pública na Lei de Responsabilidade Fiscal. Piauí. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6144>. Acesso em 12, mai. 2007.

NEVES, A. J. Metodologia para Diagnosticar a Funcionalidade do Processo de Integração do Orçamento com o Planejamento. Santa Catarina. Disponível em: <http://www.teses.epseps.ufsc.br>. Acesso em 21, jun. 2006.

SEGUNDO, Rinaldo. Breves Considerações Sobre o Orçamento Público. Mato Grosso. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=4505>. Acesso em 20, fev. 2007.

7. ANEXOS

7.1. ANEXO I – ROL DE PERGUNTAS PARA ENTREVISTAS

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM FORMULAÇÃO E GESTÃO
DE POLÍTICAS PÚBLICAS

Rol de Perguntas para Entrevistas

As perguntas formuladas no presente questionário têm por objetivo servirem de guia para as entrevistas que irão subsidiar a pesquisa do Trabalho Técnico-Científico, com o título de **“Gestão Orçamentária e Financeira na Polícia Militar do Paraná: Análise da Estrutura e Proposta de um Modelo”**, o qual se constitui em requisito do Curso de Especialização em Formulação e Gestão de Políticas Públicas, promovido pela Universidade Federal do Paraná em convênio com o Governo do Estado do Paraná.

Entrevistado: _____ Posto _____

Atividade Funcional: _____

Local e Trabalho: _____

1. Atribua um valor de grau de importância aos itens referentes às vantagens e desvantagens da adoção de um modelo centralizado ou descentralizado de gestão orçamentária e financeira para a Polícia Militar do Paraná, considerando a variação numérica de **1** (hum) para menor importância a **5** (cinco) para maior importância.

A. Modelo centralizado – vantagens:

- a. () Maior controle.
- b. () Facilidade na tomada de decisão.
- c. () Maior autoridade do Comando-Geral sobre a gestão dos recursos.
- d. () Maior agilidade na correção de falhas na gestão dos recursos.
- e. () Facilidade na avaliação de resultados.
- f. () Padronização de processos e procedimentos.
- g. () Exige menor número de pessoas com qualificação e habilitação técnica.

h. () _____

B. Modelo centralizado – desvantagens:

- a. () Ausência das unidades nas tomadas de decisões.
- b. () Desmotivação das unidades pela não participação no processo de gestão dos recursos.
- c. () Não atendimento de forma adequada aos reais destinatários dos recursos.
- d. () Concentração de poder decisório.
- e. () Limitado número de pessoas na Corporação com qualificação e habilitação técnica.
- f. () Menor participação das unidades na racionalização do emprego dos recursos.
- g. () _____

C. Modelo descentralizado – vantagens:

- a. () Maior participação das unidades na gestão dos recursos.
- b. () Atendimento adequado às reais necessidades das unidades.
- c. () Descentralização do poder decisório.
- d. () Maior número de pessoas na Corporação com qualificação e habilitação técnica.
- e. () Maior interesse e participação das unidades na aplicação, adequada e com racionalidade, dos recursos, por parte das unidades.
- f. () Agilidade no atendimento às necessidades das unidades.
- g. () _____

D. Modelo descentralizado – desvantagens:

- a. () Maior probabilidade de falhas no processo de execução orçamentária.
- b. () Dificuldade de padronização de procedimentos.
- c. () Compartilhamento da autoridade do Comando-Geral sobre a gestão dos recursos.
- d. () Menor agilidade na identificação e correção de falhas na gestão dos recursos.
- e. () Exigência de maior número de pessoas com qualificação e habilitação técnica.
- f. () Dificuldade na avaliação de resultados.
- g. () _____

2. Na sua visão qual o modelo de gestão orçamentária e financeira que melhor se aplica à PMPR?

- a. () Modelo centralizado.
- b. () Modelo descentralizado.
- c. () _____

Explique as razões da escolha assinalada:

3. Qual o modelo de execução orçamentária, no que diz respeito à competência pela ordenação dos recursos, seria mais adequado para o sistema orçamentário e financeiro da Polícia Militar do Paraná?

- a. ☐ Centralizado (Ordenador – Secretário de Segurança Pública).
- b. ☐ Descentralizado (Ordenador – Comandante-Geral da PMPR).

3.1. No caso da opção pelo modelo descentralizado, atribua um valor de grau de importância, variando de **1** (hum) para menor importância a **5** (cinco) para maior importância, aos quesitos referentes às vantagens deste modelo.

- a. ☐ Autonomia nas fases do processo orçamentário e financeiro.
- b. ☐ Facilita priorizar as despesas da Corporação.
- c. ☐ Permite melhor atendimento das reais necessidades das Unidades da PMPR.
- d. ☐ Facilita a revisão e readequação da aplicação dos recursos.
- e. ☐ Permite maior participação das Unidades da PMPR no planejamento, programação e execução orçamentária.
- f. ☐ _____

4. Atribua um valor de grau de importância, variando de **1** (hum) para menor importância a **5** (cinco) para maior importância, aos quesitos que possam interferir na mudança da cultura organizacional frente à implantação de um novo modelo de gestão orçamentária e financeira na Corporação:

- a. ☐ Instrução e treinamento.
- b. ☐ Realização de eventos tais como: simpósios, encontros e reuniões.
- c. ☐ Atividades de comunicação social na divulgação de procedimentos e resultados.
- d. ☐ Avaliação periódica de resultados.
- e. ☐ Contatos com o público interno com divulgação e troca de experiências utilizando-se de meios eletrônicos de comunicação.

f. () _____

5. Atribua um valor de grau de importância, variando de **1** (hum) para menor importância a **5** (cinco) para maior importância, aos quesitos que resultem em uma melhor aplicação dos recursos para a PMPR, diante do desequilíbrio entre as dificuldades orçamentárias e o constante aumento da demanda de serviços da Corporação.

- a. () Fases do processo orçamentário e financeiro da Organização bem elaborado e corretamente aplicado.
- b. () Profissionais qualificados e com habilitação técnica atuando no processo orçamentário e financeiro da Corporação.
- c. () Maior permanência de profissionais na atividade orçamentária e financeira da PMPR.
- d. () Cursos e treinamentos para formação e aprimoramento de pessoal.
- e. () Avaliação de resultados.
- f. () Cobrança de objetivos e metas.
- g. () _____

6. Atribua um valor de grau de importância, variando de **1** (hum) para menor importância a **5** (cinco) para maior importância, aos quesitos que favoreçam a obtenção de profissionais qualificados e com habilitação técnica para atuar e dar continuidade aos trabalhos técnicos na atividade orçamentária e financeira da Corporação.

- a. () Realização de cursos para a formação de profissionais.
- b. () Desenvolvimento de instrução e treinamento para aprimoramento de pessoal.

- c. () Contratação e/ou disponibilização de profissionais já qualificados na atividade orçamentária e financeira.
- d. () Criação de fatores motivacionais para os profissionais que atuam na atividade orçamentária e financeira.
- e. () Cobrança de objetivos e metas.
- f. () Maior permanência de profissionais na atividade orçamentária e financeira da PMPR.

g. () _____

7. Atribua um valor de grau de importância, variando de **1** (hum) para menor importância a **5** (cinco) para maior importância, aos fatores motivacionais aplicados aos Policiais Militares empregados na atividade orçamentária e financeira da Corporação.

- a. () Possibilidade do Policial Militar realizar cursos técnicos de especialização na área orçamentária e financeira.
- b. () Dedicção exclusiva na atividade, com dispensa, sempre que possível, do emprego em outros serviços da Corporação.
- c. () Premiação por bom desempenho ou atingimento de metas programadas.
- d. () Preferência na indicação dos Policiais Militares que atuam na área, para atuação como monitores e instrutores em cursos na Corporação.

e. () _____

8. O controle interno da Polícia Militar do Paraná atualmente é executado pela Auditoria da Diretoria de Finanças. Visando a ampliação desta atividade, englobando, além do controle orçamentário e financeiro, também

o patrimonial, remuneração, outras gratificações, execução de projetos, aplicação dos recursos humanos e materiais, indique a posição organizacional, na estrutura da PMPR, mais adequada para o controle interno, dentro desta ótica de ampliação funcional:

- a. () Continuar como órgão da Diretoria de Finanças.
- b. () Subordinado diretamente ao Comando-Geral.
- c. () Vinculado à Corregedoria da PMPR.
- d. () Descentralizado, junto aos Comandos-Regionais, com coordenação centralizada junto ao Estado-Maior.
- e. () Criação de uma Diretoria de Controle Interno.
- f. () _____

7.2. ANEXO II – ORGANOGRAMA PROPOSTO PARA A DIRETORIA DE FINANÇAS

POLÍCIA MILITAR DO PARANÁ
DIRETORIA DE FINANÇAS
ORGANOGRAMA PROPOSTO

DIRETOR DE FINANÇAS

AUDITORIA
DF/2

SECRETARIA

SUBDIRETOR

Chefia de Coord. Orç. e Financ. - DF/1

Seção de Coord.
do FUNDO
ROTATIVO

Seção de
Coord. do
FUMPM

Seção de
Coord. do
FASPM

Seção de
Coord. do
CEF

Seção de Acompanhamento das
UN. ORÇAMENTÁRIAS - DF/3

Seção de Acompanhamento dos
CONVÊNIOS E CONTR. - DF/4

7.3. ANEXO III – ATRIBUIÇÕES DA DIRETORIA DE FINANÇAS

POLÍCIA MILITAR DO PARANÁ

DIRETORIA DE FINANÇAS

Atribuições da Diretoria de Finanças (DF)

1 - A Diretoria de Finanças (DF), criada pela lei nº. 6774, de 08/01/1976, **Lei de Organização Básica**, é o órgão de Direção Setorial do Sistema de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria da Polícia Militar do Paraná, incumbindo-lhe em nível de gerenciamento, o planejamento, a coordenação, a fiscalização e o controle das atividades orçamentárias e financeiras no âmbito da corporação.

2 - A diretoria de Finanças (DF) é estruturalmente composta da seguinte forma:

I - Diretoria

II - Coordenação de Orçamentos e Finanças – DF/1

III - Auditoria – DF/2

IV - Secretaria

V - Coordenação do FUMPM

VI - Fundo Rotativo

VII – Seção de Coordenação do FASPM

VIII - Seção de Coordenação do CEF

IX – Seção de Unidades Orçamentárias – DF/3

X – Seção de Convênios e Contratos – DF/4

3 – São atribuições da DF, de acordo com as respectivas seções:

3.1 – Diretoria:

I - Orientar, coordenar e controlar, no âmbito da PMPR, o sistema de administração financeira, orçamentária e auditoria;

II - Acompanhar toda a execução orçamentária da PMPR;

III - Assessorar o Comandante Geral em assuntos de sua competência;

IV - Administrar os recursos distribuídos à Diretoria;

V - Elaborar a proposta orçamentária da Corporação e acompanhar a evolução proporcional dos orçamentos do Estado e da PMPR;

VI - Elaborar o plano de ações administrativas em consonância com a diretriz do Comando Geral;

VII - Avaliar a execução orçamentária, tendo em vista os objetivos da Corporação e diretrizes do Comando Geral;

VIII - Estreitar o relacionamento da Diretoria com os órgãos integrantes do sistema de administração financeira e orçamentária e com o Tribunal de Contas do Estado;

IX - Realizar o planejamento e programação orçamentária e financeira para o exercício seguinte, submetendo a apreciação das autoridades responsáveis pela aplicação dos recursos;

X - Distribuir os recursos orçamentários e extra-orçamentários de acordo com o Plano de Aplicação de Recursos do Comando Geral;

XI - Coordenar as Unidades Orçamentárias na consolidação do orçamento programa;

XII - Receber as prestações de contas das OPMs;

XIII - Produzir e apresentar sumários e relatórios financeiros e contábeis;

XIV - Conceder férias e dispensas a seus integrantes;

XV - Elaborar e submeter à aprovação do Comandante Geral as normas gerais de ação da Diretoria;

XVI - Participar de reuniões junto a SESP, para discussão de assuntos relacionados às necessidades orçamentárias e financeiras de serviços e operações em que a PMPR tenha participação;

XVII - Participar das reuniões do Fundo Rotativo, CEF, Unidades Orçamentárias, Convênios e Contratos, FUMPM e FASPM;

XXII - Efetuar as tomadas de contas normais dos elementos de execução, através das respectivas prestações de contas e outras informações pertinentes, bem como determinar a realização das tomadas de contas especiais que se façam necessárias;

XVIII - Prestar assessoramento a todos os órgãos do sistema, de modo a ser obtida a racionalização progressiva e ser alcançada a eficácia dos controles interno e externo;

XIX - Emitir parecer em questões técnicas de orçamento, finanças, contabilidade e auditoria;

XX - Acompanhar a abertura e o fechamento de contas bancárias da Corporação;

XXI - Assegurar a execução orçamentária dos recursos postos à disposição da PMPR;

XXII - Criar e divulgar mecanismos de aprimoramento e controle para o sistema de administração financeira, contabilidade e auditoria;

XXIII - Atender as reclamações dos públicos internos e externo, no que se

refere as finanças;

XXIV – Verificar balanço orçamentário, financeiro e patrimonial da Corporação;

XXV – Programar, setorialmente, as necessidades orçamentárias atinentes a DF, para consolidação do orçamento-programa;

XXVI – Assegurar a execução financeira dos planos, programas, projetos e/ou atividades a cargo da Corporação, a conta de outros recursos;

XXVII – Emitir parecer sobre assuntos que exijam interpretação de atos, em matéria financeira e contábil;

XXVIII – Manter uma relação, atualizada, de responsáveis, dando baixa daqueles que tenham sido exonerados da respectivas responsabilidades, após julgadas regulares suas contas pelo Tribunal de Contas do Estado;

XXIX - Exercer outros encargos que lhe forem atribuídos pelo Comandante Geral.

3.2 – Seção de Coordenação de Orçamentos e Finanças – DF/1

I - Secundar o Diretor de Finanças na coordenação e controle das atividades no âmbito da Diretoria e assessorá-lo no exercício das suas atribuições;

II Assegurar o cumprimento das instruções, planos e ordens expedidas no âmbito da Diretoria de Finanças;

III - Programar e coordenar as Supervisões Técnicas e Auditorias Especiais afetas a Diretoria;

IV - Estabelecer padrões para a avaliação de desempenho e propor medidas visando ao treinamento e aperfeiçoamento dos serviços da Diretoria;

V - Propor ao Diretor de Finanças treinamento e reciclagem de pessoal;

VI - Realizar avaliação permanente da administração financeira da Corporação;

VII - Emitir parecer em questões técnicas-financeiras;

VIII - Exercer a função de Secretário Executivo do FUMPM;

IX - Elaborar minutas de Planos Financeiros relativos a eventos e operações em que a PMPR tenha participação;

X - Elaborar relatório orçamentário e financeiro dos eventos e operações desenvolvidos pela PMPR;

XI - Elaborar o plano plurianual;

XII - Consolidar todos os dados que interessam à elaboração orçamentária;

XIII - Realizar análise de programas, propondo linhas de ação;

XIV - Realizar a análise dos programas e de orçamentos e propor linhas de ação;

XV - Assessorar as Unidades Orçamentárias, inclusive em nível de atividade, no que se refere à execução do orçamento;

XVI - Disciplinar a programação das receitas e despesas de recursos oriundos de convênios, protocolos de intenções, etc., adotando a mesma metodologia do orçamento do Estado;

XVII - Realizar projeções referentes aos saldos orçamentários e propor suplementações e reduções de modo a impedir a exaustão dos recursos ao longo de exercício financeiro;

XVIII - Acompanhar os documentos orçamentários expedidos pelas Unidades orçamentárias, inclusive quanto aos prazos, e executar as anotações necessárias ao seu controle;

XIX - Decidir sobre questões técnico-administrativas de sua alçada, submetendo-as a apreciação direta do diretor de Finanças quando se tratar de assuntos de exclusiva competência dessa autoridade;

XX - Prever a necessidade de reforço a dotação orçamentária constatada insuficiente;

XXI - Elaborar o plano de aplicação do FUMPM;

XXII - Elaborar a programação orçamentária trimestral do FUMPM;

XXIII - Conferir e analisar os formulários de despesa;

XXIV - Assessorar o Diretor de finanças na elaboração de normas e estudos destinados ao aprimoramento do Sistema de Administração Financeira e Orçamentária da PMPR;

XXV - Propor ao Diretor de Finanças medidas tendentes a melhorar o desempenho do Sistema de Administração Financeira e Orçamentária da PMPR;

XXVI – Acompanhar e controlar a execução orçamentária através da checagem dos saldos do QDD;

XXVII - Consolidar relatórios sobre:

a) cumprimento das metas das Unidades Operacionais;

b) compatibilidade dos recursos alocados e os resultados obtidos;

c) Verificação da existência de recursos ociosos ou insuficientemente empregados.

XXVIII - Acompanhar e controlar a descentralização de recursos para o DETO, para a realização da manutenção da frota de viaturas;

XXIX – Acompanhar a entrada de recursos em conta corrente;

XXX - Solicitar a regularização dos créditos da conta bancária do FUMPM à SEFA;

XXXI - Encaminhar o processo para registro dos documentos orçamentários e financeiros;

XXXII - Exercer outros encargos que lhe forem atribuídos pelo Diretor de Finanças.

3.3 – Seção de Auditoria - DF/2

I - Assessorar o Diretor de Finanças nos assuntos de sua competência;

II - Assessorar o Diretor de Finanças na elaboração de normas reguladoras do Sistema de Auditoria da PMPR;

III - Assessorar o Diretor de Finanças na fiscalização das prestações de contas diárias, autorizadas pelo ordenador de despesa;

IV - Orientar, coordenar e controlar as atividades relacionadas à Auditoria na Corporação;

V - Estreitar relações com órgãos estaduais de finanças e com o Tribunal de Contas do Estado;

VI - Analisar as prestações de contas realizadas pelas OPMs e emitir parecer;

VII - Emitir outros pareceres na sua área de competência;

VIII - Fiscalizar os documentos da execução (aplicação) das contas das Unidades;

IX - Executar a auditoria orçamentária e financeira interna da Corporação;

X - Orientar os responsáveis pelas verbas e os ordenadores de despesas quanto à aplicação legal dos recursos;

XI - Orientar os responsáveis pelos adiantamentos quanto à técnica e

legalidade na montagem dos processos;

XII - Auditar os balancetes referentes a adiantamentos, convênios, fundos, fardamento, etapas e outras formas de aplicação de recursos públicos e próprios da Corporação;

XIII - Submeter as prestações de contas de adiantamento da Corporação a análise dos técnicos e auditores do GFS/SESP e Tribunal de Contas do Estado;

XIV - Analisar e auditar a contabilidade dos gastos efetivados pelo Fundo Rotativo, Unidades Orçamentárias, Convênios e Contratos, CEF, FUMPM e FASPM da Corporação;

XV - Acompanhar e fiscalizar a execução dos convênios em que a PMPR é partícipe;

XVI - Acompanhar e fiscalizar o controle bancário e os contratos de manutenção de prestação de serviços;

XVII - Responder às consultas das Unidades relativas à aplicação de recursos e outras inerentes a sua competência;

XVIII - Elaborar e manter atualizado quadro estatístico afetos às atribuições da seção;

XIX - Exercer outros encargos que lhe forem atribuídos pelo Diretor de Finanças.

3.4 - Secretaria

I - Assessorar diretamente o Diretor de Finanças nas áreas pertinentes a sua seção;

II - Controlar, através de sistema protocolar, toda a documentação emitida/recebida pela DF e gerenciar a distribuição;

III - Elaborar e manter o arquivo de documentos da DF;

IV - Programar o suprimento de materiais de expediente e consumo da DF, gerenciando a sua distribuição;

V - Manter atualizado o controle administrativo de todo o efetivo da DF;

VI - Preparar a correspondência externa da Diretoria;

VII - Preparar e providenciar a publicação dos Atos do Diretor de Finanças;

VIII - organizar e coordenar, no âmbito da Diretoria, as atividades de:

1) pessoal - chamada diária, escala de serviços e outros;

2) inteligência e contra inteligência;

3) serviço de recepção e telefonia;

4) transporte;

5) material de expediente e limpeza;

6) relações públicas

7) almoxarifado.

IX - Manter atualizada a relação de endereços, telefones e endereços eletrônicos dos Oficiais e Praças da Diretoria:

X - Arquivar a documentação da Diretoria;

XI - Elaborar o plano de férias da Diretoria;

XII - Acompanhar as publicações oficiais de interesse da diretoria;

XIII - Emitir e receber mensagens que não sejam específicas de outras seções;

XIV - Manter o controle e zelar por todo o material de informática da Diretoria;

XV - Organizar e manter atualizada a biblioteca técnica de assuntos e publicações ligados às atividades relativas à Diretoria de Finanças;

XVI - Manter contato com os órgãos externos da administração ligados à respectiva área de atuação;

XVII - Elaborar calendário de inspeção técnica e/ou instrução a ser realizado nas Unidades Orçamentárias;

XVIII - Manter uma relação atualizada de Gestores de Recursos e Comandantes de Unidades Operacionais;

XIX - Elaborar e manter atualizados os gráficos e quadros estatísticos relativos ao trabalho da Diretoria;

XX - Elaborar propostas e estudos referentes ao seu campo de atividades;

XXI - Manter atualizada toda a legislação atinente aos serviços realizados pela Diretoria;

XXII - Exercer outros encargos que lhe forem atribuídos pelo Diretor de Finanças.

3.5 – Seção de Coordenação do FUMPM

I - Assessorar o Diretor de Finanças no tocante a administração orçamentária e financeira do FUMPM;

II - Executar a contabilidade, controles bancários, orçamentários e financeiros do FUMPM;

III - Elaborar a proposta de Plano de Aplicações dos recursos do FUMPM;

IV - Acompanhar os contratos de prestação de serviços e fornecimento de materiais;

V - Acompanhar a execução orçamentária e financeira do Fundo rotativo;

VI - Calcular e gestionar junto a SEFA os “restos a pagar”;

VII - Elaborar o relatório do Balanço Geral do FUMPM para envio ao

Tribunal de Contas do Estado;

VIII - Receber os processos para aquisição de materiais com recursos do FUMPM;

IX - Informar da capacidade orçamentária para realização de aquisições;

X - Emitir os documentos orçamentários: pedido de empenho, nota de empenho, liquidação e pagamento.

XI - Exercer outros encargos que lhe forem atribuídos pelo Diretor de Finanças;

XII – Acompanhar e registrar a arrecadação da Taxa de Segurança Pública;

XIII - Exercer outros encargos que lhe forem atribuídos pelo Diretor de Finanças.

3.6 – Seção do Fundo Rotativo

I - Assessorar o Diretor de Finanças no tocante a administração orçamentária e financeira do Fundo Rotativo;

II - Executar os controles bancários, orçamentários e financeiros do Fundo Rotativo;

III - Elaborar proposta do plano de aplicação dos recursos do FR;

IV - Acompanhar e controlar as despesas realizadas pelas OPMs;

V - Elaborar e atualizar o Manual de Instruções relativo a despesas autorizadas para o FR;

VI - Assessorar os oficiais P/4 e Tesoureiros das OPMs na melhor forma de gerenciar os recursos;

VII - Elaborar cronograma de liberação bem como auxiliar os Secretário

Executivo do FUMPM quanto aos critérios de distribuição de recursos;

VIII - Controlar a movimentação financeira da conta do FR junto a instituição financeira designada para tal;

IX - Manter atualizado relação e cadastro dos Gestores;

X - Gerenciar junto ao Banco o cancelamento e inserção de Gestores, bem como a emissão e cancelamento de cartões corporativos;

XI - Efetuar o carregamento dos cartões corporativos das Unidades, quando da liberação de recursos;

XII - Emitir e anexar extratos bancários por ocasião do encerramento do período de aplicação dos recursos;

XIII - Elaborar balancetes;

XIV - Elaborar a prestação de contas dos recursos disponibilizados e encaminhar ao Tribunal de Contas do Estado do Paraná.

XV - Exercer outros encargos que lhe forem atribuídos pelo Diretor de Finanças.

3.7 – Seção de Coordenação do FASPM

I - Assessorar o Diretor de Finanças no tocante a administração orçamentária e financeira do FASPM;

II - Realizar e controlar as execuções orçamentárias e financeiras do FASPM;

III - Manter o controle da movimentação dos recursos referentes ao Fundo de Saúde, SAS e Unidade orçamentária 2116;

IV - Elaborar a proposta do Plano de Aplicação dos recursos do FASPM;

V - Acompanhar a execução dos contratos de prestação de serviços e

fornecimentos de materiais;

VI - Emitir os documentos orçamentários: pedido de empenho, nota de empenho, liquidação e pagamento.

VII - Receber os processos para aquisição de materiais com recursos do FASPM;

VIII - Informar da capacidade orçamentária para realização de aquisições;

IX - Emitir os documentos orçamentários: pedido de empenho, nota de empenho, liquidação e pagamento

X - Executar os controles bancários, orçamentários e financeiros do FASPM;

XI - Controlar a movimentação financeira da conta do FASPM junto a instituição financeira designada para tal;

XII - Elaborar balancetes;

XIII - Elaborar a prestação de contas dos recursos disponibilizados e encaminhar ao Tribunal de Contas do Estado do Paraná.

XIV - Exercer outros encargos que lhe forem atribuídos pelo Diretor de Finanças.

3.8 - Coordenação do Conselho Econômico e Financeiro (CEF)

I - Assessorar o Diretor de Finanças no tocante a administração financeira da Corporação;

II - Realizar as execuções orçamentárias e financeiras do CEF;

III - Manter o controle da movimentação bancária referente ao CEF;

IV - Elaborar a proposta do Plano de Aplicação dos recursos do CEF;

V - Acompanhar a execução das aquisições de uniformes;

VI - Manter atualizado o controle mensal da entrada dos recursos;

VII - Emitir os documentos orçamentários: pedido de empenho, nota de empenho, liquidação e pagamento;

VIII – Preparar pauta para reuniões ordinárias, quando existirem assuntos a serem discutidos, e extraordinariamente quando convocado pelo presidente;

IX – Montar as prestações de contas sobre as aplicações das verbas de aquisição de fardamento e submeter a apreciação ao CEF;

X – Encaminhar para publicação em Boletim Geral, após aprovação em ata, toda a documentação das reuniões;

XI - Exercer outros encargos que lhe forem atribuídos pelo Diretor de Finanças.

XII - Exercer outros encargos que lhe forem atribuídos pelo Diretor de Finanças.

3.9 – Seção de Unidades Orçamentárias - DF/3

I - Assessorar o Diretor de Finanças no tocante a administração orçamentária e financeira da Corporação;

II - Acompanhar e coordenar a execução orçamentária e financeira das Unidades Orçamentárias;

III - Corrigir possíveis distorções da execução orçamentária e financeira;

IV – Acompanhar a expedição dos documentos orçamentários: pedido de empenho, nota de empenho, liquidação e pagamento;

V - Exercer outros encargos que lhe forem atribuídos pelo Diretor de Finanças.

3.10 – Seção de Convênios e Contratos - DF/4

I - Assessorar o Diretor de Finanças no tocante a administração orçamentária e financeira referentes a convênios e contratos;

II - Centralizar o acompanhamento e coordenação da execução orçamentária e financeira dos convênios e contratos;

III - Acompanhar os prazos de vigência dos convênios e contratos e seus aditivos;

IV - Corrigir possíveis distorções nas execuções orçamentárias e financeiras dos convênios e contratos;

V - Buscar novas fontes de recursos;

VI - Diligenciar para que as prestações de contas de convênios e contratos ocorram no limites temporais legais, evitando transtornos e esclarecimentos junto aos órgãos fiscalizadores;

VII – Manter a documentação relativa aos convênios atualizada;

VIII – Estudar formas de controle da execução dos convênios junto às OPMs.

IX - Acompanhar a execução do FUNRESTRAN e FUNCIB;

X - Exercer outros encargos que lhe forem atribuídos pelo Diretor de Finanças.

7.4. ANEXO IV – TABULAÇÃO DOS QUESTIONÁRIOS

1.A. Modelo Centralizado de Gestão Orçamentária e Financeira - Vantagens:

Q/E ¹																				Total
a.	5	4	5	5	4	5	3	4	4	5	4	1	5	1	5	3	3	1	3	70
b.	4	3	4	5	4	3	2	3	0	5	5	3	5	1	5	3	4	2	5	66
c.	4	5	3	4	3	2	5	5	5	5	4	4	4	1	5	4	2	2	3	70
d.	3	2	3	5	3	4	2	4	1	3	2	2	5	1	4	4	4	1	3	56
e.	2	0	4	5	2	5	2	3	2	5	3	3	4	1	4	4	5	3	2	59
f.	5	0	4	5	4	5	4	3	3	5	5	5	3	1	5	4	1	2	1	65
g.	4	1	2	5	1	2	2	4	0	3	1	4	2	1	5	3	1	5	4	50

TOTAL: 436

1.B. Modelo Centralizado de Gestão Orçamentária e Financeira: Desvantagens

Q/E																				Total
a.	4	0	3	3	1	4	4	1	1	4	5	5	5	3	2	3	5	5	3	61
b.	4	5	4	3	2	2	4	2	4	5	3	5	4	4	2	3	5	5	3	69
c.	5	3	2	5	2	2	4	3	5	4	5	5	3	4	5	4	3	4	2	70
d.	3	2	5	5	3	5	5	5	0	2	4	3	5	5	2	2	1	5	5	67
e.	2	4	2	3	1	5	2	4	2	2	3	3	2	4	1	2	2	5	4	53
f.	1	1	3	3	2	3	4	4	3	4	4	5	4	5	2	3	3	4	1	59

TOTAL: 379

1.C. Modelo Descentralizado de Gestão Orçamentária e Financeira: Vantagens

Q/E																				Total
a.	4	4	5	5	2	5	4	3	2	5	5	5	5	4	2	5	4	5	5	79
b.	3	1	5	5	2	3	3	3	4	4	5	5	4	5	2	5	5	4	1	69
c.	3	2	4	5	2	4	5	1	1	3	3	3	4	5	1	4	1	4	3	58
d.	5	0	2	5	1	5	3	2	0	3	3	3	3	5	5	3	3	5	4	60
e.	4	3	4	5	3	4	4	4	3	5	4	4	2	5	2	3	0	5	5	69
f.	5	5	3	5	2	4	4	5	5	5	4	5	5	4	2	5	0	5	2	75

TOTAL: 410

¹ Q: Questão; E: Entrevistado.

1.D. Modelo Descentralizado de Gestão Orçamentária e Financeira: Desvantagens

Q/E																				Total
a.	5	3	5	2	5	4	1	5	4	2	1	4	4	3	4	2	2	3	4	63
b.	3	4	3	5	5	5	1	3	5	4	3	4	4	4	4	2	2	4	5	70
c.	4	5	1	3	4	2	4	5	0	4	5	2	3	3	4	3	1	4	3	60
d.	2	2	3	5	3	2	1	3	3	2	3	4	5	3	2	2	1	4	4	54
e.	1	1	4	5	2	2	3	4	1	2	5	5	3	1	4	2	3	3	1	52
f.	3	0	4	5	3	5	1	3	2	3	4	1	5	3	4	4	4	4	2	60

TOTAL: 359

2. Modelo de Gestão Orçamentária e Financeira para a PMPR

M/E ²																				Total
a.		X	X			X	X			X				X				X		7
b.	X			X	X			X	X		X	X	X		X	X	X		X	12
c.																				0

Total:19

2.1. Motivos do Modelo Centralizado

- Padronização dos procedimentos – 1;
- Facilidade de corrigir falhas – 3;
- Maior controle – 1;
- Maior praticidade – 1;
- Estrutura organizacional – 1;
- Total: 7.

2.2. Motivos do Modelo Descentralizado

- Atendimento adequado às reais necessidades – 2;
- Melhor gestão dos recursos – 4;
- Maior agilidade no atendimento às necessidades das OPM's – 2;
- Menor estrutura organizacional – 1;
- Maior participação das OPM's na gestão dos recursos – 1;
- Total: 10.

3. Modelo de Execução Orçamentária e Financeira com Relação ao Ordenador de Despesas

M/E																				Total
a.							X	X												2
b.	X	X	X	X	X	X			X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	17
c.																				0

Total:19

² M: Modelo; E: Entrevistado.

3.1. Modelo de Execução Descentralizada – Vantagens (dois entrevistados não optaram pelo modelo descentralizado)

Q/E																				Total
a.	5	3	5	4	4	5	5	5	3	4	5	5	5	4	5	4	3	-	-	74
b.	5	5	4	5	3	5	2	4	1	5	4	5	5	5	5	5	4	-	-	72
c.	5	4	2	3	3	5	2	3	4	5	5	5	5	5	5	5	2	-	-	68
d.	5	3	3	2	3	4	1	4	2	4	3	3	5	4	5	5	1	-	-	57
e.	5	5	1	1	4	3	1	3	5	4	3	4	5	3	5	5	5	-	-	62

Total: 333

4. Mudança da Cultura Organizacional

Q/E																				Total
a.	4	5	2	4	5	5	4	5	5	5	5	4	5	5	4	2	5	1	4	79
b.	5	5	2	4	5	3	5	3	4	4	5	3	5	5	3	2	4	5	3	75
c.	2	5	2	4	5	5	3	2	2	3	4	2	4	4	4	3	1	5	1	61
d.	3	5	4	4	5	4	3	5	3	5	5	5	4	5	5	3	3	5	5	81
e.	1	5	2	4	5	3	3	4	1	5	5	1	4	4	4	3	2	5	2	63

Total: 359

5. Melhor Aplicação dos Recursos Para a PMPR

Q/E																				Total
a.	5	1	5	5	3	5	5	5	5	5	5	4	5	5	2	4	5	5	5	84
b.	2	5	4	4	5	5	5	4	4	4	5	4	2	5	5	4	5	4	5	81
c.	2	4	3	3	5	5	4	4	3	3	4	3	0	4	3	3	5	3	5	66
d.	3	5	4	3	4	5	4	4	5	1	4	4	1	4	5	5	5	3	5	74
e.	5	2	3	5	3	5	5	3	5	4	4	5	3	4	5	4	5	1	5	76
f.	4	3	3	5	4	5	3	3	4	2	3	4	4	4	5	5	4	2	5	72

Total: 453

6. Profissionais Qualificados e com Habilitação Técnica

Q/E																				Total
a.	5	5	4	4	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	4	5	5	5	92
b.	3	5	3	4	3	5	4	3	4	4	4	4	5	3	5	4	5	4	5	76
c.	2	3	5	4	2	3	4	0	4	3	5	4	1	5	5	2	1	2	1	56
d.	4	5	3	5	5	3	4	2	4	5	3	5	5	4	5	3	2	4	2	73
e.	4	5	2	3	4	5	4	4	4	4	4	3	3	2	5	3	4	3	3	69
f.	2	5	1	4	4	3	5	1	3	4	3	2	5	3	5	5	3	4	4	66

Total: 432

7. Fatores Motivacionais Aplicados aos Policiais Militares

F/E ³																				Total
a.	5	5	5	4	4	4	5	5	3	4	5	4	5	4	5	3	5	*	5	80
b.	2	5	3	4	5	5	5	3	4	5	3	2	5	5	5	3	4	*	2	65
c.	3	5	4	4	3	4	3	2	4	5	3	3	1	3	1	1	1	*	3	53
d.	4	5	2	5	3	4	4	4	3	3	4	2	1	4	5	1	1	*	4	59

Total: 257

* O entrevistado não respondeu a questão.

8. Controle Interno da PMPR

Q/E																				Total
a.	*	X	X		X					*	X					X	X	X		7
b.	*					X		X		*				X						3
c.	*									*										0
d.	*			X			X			*		X								3
e.	*								X	*			X		X				X	4

Total: 17

* Os entrevistados marcaram duas alternativas contraditórias, anulando, pois, as questões.

³ F: Fator; E: Entrevistado.