



Instituto Serzedêllo Corrêa – ISC
Tribunal de Contas da União - TCU

SÓCRATES ARANTES TEIXEIRA FILHO

**Orçamento impositivo no Brasil: impactos na
administração pública e no processo legislativo
orçamentário.**

**Brasília
2012**



**Instituto Serzedêllo Corrêa – ISC
Tribunal de Contas da União - TCU**

SÓCRATES ARANTES TEIXEIRA FILHO

**Orçamento impositivo no Brasil: impactos na
administração pública e no processo legislativo
orçamentário.**

Monografia apresentada como requisito para conclusão do curso de Especialização em Orçamento Público – 4ª edição, pelo Instituto Serzedêllo Corrêa do Tribunal de Contas da União (ISC/TCU).

Orientador: Róbison Gonçalves de Castro

**Brasília
2012**

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	3
1.1	Delimitação do Tema	3
1.2	Problema.....	6
1.3	Objetivos	7
1.3.1	<i>Geral</i>	7
1.3.2	<i>Específicos</i>	7
1.4	Justificativa.....	8
1.5	Relevância	8
1.6	Resultados esperados.....	8
2	REVISÃO DE LITERATURA	9
2.1	O atual sistema orçamentário brasileiro	9
2.1.1	<i>Orçamentos no âmbito do direito</i>	9
2.1.2	<i>Leis orçamentárias</i>	10
2.1.3	<i>Orçamento público como instrumento do planejamento governamental</i>	14
2.1.4	<i>Etapas do orçamento público e processo de elaboração orçamentária</i>	16
2.1.5	<i>Regime de contabilização das receitas e despesas orçamentárias</i>	18
2.1.6	<i>Caráter autorizativo do orçamento público brasileiro</i>	22
2.1.7	<i>Diferenças entre rigidez e impositividade orçamentária</i>	23
2.2	Aspectos positivos e negativos do sistema orçamentário brasileiro vigente.....	24
2.2.1	<i>Uma abordagem contemporânea sobre o gerenciamento de gastos públicos, segundo o Banco Mundial</i>	25
2.2.2	<i>Aspectos positivos</i>	33
2.2.3	<i>Aspectos negativos</i>	36
2.3	Análise das propostas para implantação do sistema orçamentário de caráter impositivo no Brasil	52
2.3.1	<i>Aspectos positivos das mudanças</i>	55
2.3.2	<i>Aspectos negativos das mudanças</i>	57
2.4	Sugestões de alterações nas propostas de emendas e em demais normas sobre orçamento público de caráter impositivo	62
3	CONCLUSÃO	67
	REFERÊNCIAS	71

RESUMO

No sistema orçamentário brasileiro vigente, observa-se uma colaboração entre o poder executivo e os demais poderes, na elaboração das leis orçamentárias brasileiras. De acordo com a Constituição Federal de 1998, cabe ao Poder Executivo a iniciativa da elaboração da lei orçamentária, que consolida as propostas parciais de todos os demais poderes em um projeto de lei. Ao poder legislativo, cabe a apreciação desse projeto e a aprovação da Lei Orçamentária Anual (LOA). Em muitas das vezes, a aprovação ocorre com uma série de emendas parlamentares, negociadas com o poder executivo em muitos dos casos, considerando as prioridades da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), e com o Plano Plurianual (PPA).

No orçamento público brasileiro, a maior parte das despesas é de execução obrigatória. Entre elas, é possível citar as despesas com o sistema da dívida, transferências constitucionais e legais, e as despesas de pessoal. Apesar disso, a doutrina diz que orçamento público brasileiro possui caráter meramente autorizativo, ou seja, não há garantia de que as despesas públicas fixadas por meio das leis orçamentárias anuais sejam realizadas, de fato.

Em relação às despesas discricionárias, fica aberta a possibilidade de que o poder executivo, quando discorde de algumas despesas aprovadas, tome medidas que inviabilizem a sua execução, ou que utilize a sua liberação como uma forma de influenciar no comportamento dos parlamentares, ou de barganhar a aprovação de leis de seu interesse, influenciando no jogo político. Tendo em vista essas situações, existem algumas propostas legislativas com o objetivo de fazer com que as despesas elencadas no orçamento público brasileiro sejam de execução obrigatória, ou seja, o orçamento passaria a ser impositivo.

Essa monografia apresentará uma pesquisa de metodologia descritiva, baseada na bibliografia existente sobre o assunto e tem os seguintes objetivos: descrever o funcionamento do sistema orçamentário brasileiro vigente; demonstrar os aspectos positivos e negativos desse sistema nas relações entre os poderes; analisar as propostas existentes no Congresso Nacional que alteram o sistema orçamentário brasileiro, para que ele possua caráter impositivo; demonstrar as possíveis mudanças, positivas e negativas, dessas propostas; propor alterações nas propostas de emendas que minimizem os aspectos negativos dessas propostas; e propor alterações em outros dispositivos, com objetivo de evitar a redução do caráter impositivo do orçamento por meio de outros artifícios legais.

Palavras-chave: orçamento público, impositivo, legislativo, contabilidade pública.

1 INTRODUÇÃO

1.1 Delimitação do Tema

De acordo com a conceituação de Baleeiro (1997, *apud* MOTA, 2011, p. 17), o orçamento é considerado:

O ato pelo qual o Poder Legislativo prevê e autoriza ao Poder Executivo, por certo período e em pormenor, as despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela política econômica ou geral do país, assim como a arrecadação das receitas já criadas em lei.

Segundo Harada (1997, p. 60), temos o seguinte conceito:

O orçamento público é uma peça que contém a aprovação prévia das despesas e das receitas para um período determinado. O orçamento representa além do que simples demonstrativo previsor da arrecadação e dos gastos de um país num lapso temporal, tratando-se de um verdadeiro instrumento político, uma vez que não é possível dissociar o orçamento dos interesses sociais. Trata-se, portanto, de um plano governamental, que representa a vontade do povo, que é representado pelos membros do Poder Legislativo.

De acordo com a doutrina dominante, o orçamento público, na forma como é construído no Brasil, é considerado uma lei formal, ou seja, a lei orçamentária não cria direitos subjetivos e não modifica o conteúdo das leis tributárias e financeiras. Além disso, é uma lei que possui efeitos meramente concretos, apenas prevendo as receitas e autorizando os gastos. Entre os autores que defendem essa tese, é possível citar Torres (1995, p. 64) que faz o seguinte comentário:

É bem verdade que a dicotomia entre lei formal e lei material, nos outros campos do direito, vem sendo asperadamente criticada, pois enfraquece o princípio da legalidade e produz o agigantamento das atribuições do Executivo, deixando indefinido e incerto o contorno dos direitos da liberdade, que compõem o aspecto materialmente legislativo excluído da competência da Administração; mas, em tema de orçamento, ainda é importante, eis que visa a retirar da lei ânua qualquer conotação material relativamente à constituição de direitos subjetivos para terceiros, sem implicar perda de sua função de controle negativo do Executivo no que pertine aos limites do endividamento e das renúncias de receita.

O orçamento possui forma de leis, mas seu conteúdo versa sobre como o poder público irá dispende seus recursos em um exercício financeiro e a previsão de são as receitas que ele irá arrecadar para esse fim. É de se ressaltar que há despesas orçamentárias cuja execução é de caráter obrigatório, em decorrência das constituições federais e estaduais e leis orgânicas municipais, além de outras leis. Exceto quanto a essas despesas, a população beneficiada pelas ações governamentais não possui o direito de exigir que a despesa prevista no orçamento seja realizada.

Com o surgimento da Lei Complementar nº 101/2000 (BRASIL, 2000), mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF – e que instituiu um controle mais rígido sobre as metas fiscais, os entes políticos foram obrigados a realizar suas ações governamentais de maneira a não degradar a sua situação financeira. Entre as medidas que a LRF instituiu, é possível citar:

- demonstração prévia de que as renúncias de receita não causarão impacto financeiro-orçamentário, ou que o impacto será compensado por meio de outras medidas;
- exigência da compatibilidade com metas estipuladas nas leis orçamentárias, e da estimativa do impacto financeiro-orçamentário no exercício que entrar em vigor e nos dois seguintes, para as ações que provoquem aumento nas despesas;
- limites para o pagamento de despesas com pessoal no âmbito do poder Legislativo, Executivo, Judiciário e do Ministério Público, nas três esferas de poder;
- exigência de que o ente governamental beneficiado cumpra os limites de endividamento, esteja em dia com o pagamento de tributos e empréstimos, e ofereça contrapartida, para a concessão de transferências voluntárias para execução de ações governamentais.

A LRF estipulou, em seu Art. 73, que os agentes públicos podem ser punidos tanto na esfera penal, como serem responsabilizados por crime de responsabilidade e por crime de improbidade administrativa, no caso de violações aos seus dispositivos. Por conta disso, os governos das três esferas de poder (especialmente o federal) promovem medidas com objetivo de cumprir aos ditames dessa lei. Entretanto, algumas delas podem prejudicar a execução do orçamento, como, por exemplo:

- o contingenciamento de recursos financeiros por parte do poder executivo: essa medida condiciona a execução orçamentária à percepção de que as metas do exercício financeiro serão cumpridas: Na prática, essa medida faz com que a execução do orçamento seja postergada, e em muitas vezes, o orçamento só é liberado efetivamente no final do exercício ou nos exercícios seguintes, por meio dos restos a pagar.
- o cancelamento de despesas discricionárias: elas podem acontecer em decorrência da necessidade de cumprimento das metas fiscais, ou devido a mudanças no planejamento governamental;
- o reconhecimento posterior de despesas que haviam sido canceladas nos exercícios anteriores, mas que foram executadas (despesas de exercícios anteriores): Isso pode causar desequilíbrio orçamentário, uma vez que essa despesa é contabilizada no orçamento em que ela foi reconhecida.

Embora essas medidas sejam justificáveis para a garantia do equilíbrio orçamentário e financeiro dos entes públicos, verifica-se a possibilidade de algumas dessas medidas serem utilizadas de forma abusiva por parte do poder executivo, em relação às despesas discricionárias. Entre essas medidas, podemos citar:

- o contingenciamento de recursos financeiros além do necessário para o cumprimento das metas fiscais do exercício financeiro, que faz com que o poder executivo monopolize a sua liberação, de acordo com os seus interesses políticos;
- o cancelamento de despesas discricionárias não desejadas, para a utilização de seus recursos em outras despesas abertas por meio de créditos extraordinários.

Observa-se que esse tipo de medidas promove um desrespeito às decisões sobre a alocação dos recursos orçamentários no exercício, e diminui a importância da elaboração do orçamento público para a sociedade. Além disso, há um desequilíbrio na relação entre os poderes, uma vez que o poder executivo pode restringir a alocação dos recursos definidos no orçamento após a sua aprovação.

Em decorrência disso, são crescentes os movimentos para que o orçamento deixe de ser apenas uma lei meramente formal, mas ganhe caráter material, gerando direito

adquirido a sua execução. Atualmente, tramitam, tanto no Senado Federal, como na Câmara dos deputados, propostas de emendas constitucionais com o objetivo de fazer com que as despesas previstas no orçamento sejam de execução obrigatória. Por exemplo, é possível citar o artigo 2º da Proposta de Emenda Constitucional nº 22 de 2000, do Senado Federal, que altera os artigos da seção III – dos Orçamentos, da Constituição Federal Brasileira de 1998:

Art. 2º A Constituição Federal passa a vigorar acrescida do seguinte art. 165-A:

“Art. 165-A. A programação constante da lei orçamentária anual é de execução obrigatória, salvo se aprovada, pelo Congresso Nacional, solicitação, de iniciativa exclusiva do Presidente da República, para cancelamento ou contingenciamento, total ou parcial, de dotação”.

A partir da aprovação dessa emenda, só haveria contingenciamento e cancelamento de despesas se ele fosse aprovado pelo Congresso Nacional, fortalecendo o compromisso de se executar o orçamento anual, no prazo estabelecido. A aprovação dessa emenda representaria uma mudança de caráter contábil do orçamento, uma vez que as previsões de receitas e despesas, que são contabilizadas como contas de controle no plano de contas, poderiam ser consideradas, respectivamente, ativos e passivos não-financeiros, para fins da contabilidade pública.

A implantação desse tipo orçamentário pode representar um avanço, com objetivo de garantir maior efetividade ao orçamento, mas há o risco dessa medida provocar situações operacionais que conflitam com as disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal, uma vez que as medidas de contingenciamento, em regra, incidem sobre as despesas discricionárias existentes nas Leis Orçamentárias Anuais, que passariam a não existir mais. Dessa forma, é necessário verificar quais seriam as principais implicações provenientes da implantação do orçamento público impositivo, tanto na questão contábil e financeira, como também na questão das relações entre os poderes.

1.2 Problema

O problema da pesquisa consiste em discriminar os possíveis impactos, positivos e negativos, advindos das alterações constitucionais que criam a obrigação da execução das despesas orçamentárias, além de estimar as vantagens e desvantagens de cada

tipo de orçamento, considerando as relações de freios e contrapesos entre os poderes legislativo, executivo e judiciário.

1.3 Objetivos

1.3.1 Geral

Identificar os impactos positivos e negativos oriundos da implantação do orçamento impositivo na administração pública brasileira e no processo legislativo orçamentário.

1.3.2 Específicos

Os objetivos específicos deste projeto são:

- a) descrever o funcionamento do sistema orçamentário brasileiro vigente;
- b) enumerar os aspectos positivos e negativos do sistema orçamentário atual para a execução das despesas públicas e nas relações entre os poderes;
- c) elencar as propostas de emendas constitucionais existentes no Congresso Nacional que alteram o sistema orçamentário brasileiro, para que ele possua caráter impositivo;
- d) avaliar as possíveis mudanças, positivas e negativas, do sistema orçamentário brasileiro, após a aprovação do orçamento impositivo, em especial, quanto aos aspectos contábeis, financeiros e operacionais;
- e) propor alterações nas emendas e em alguns dispositivos legais que minimizem os aspectos negativos das propostas que introduzam o orçamento impositivo.

1.4 Justificativa

No sistema orçamentário brasileiro, não há a obrigação para que as ações que constem no orçamento sejam realizadas, exceto quanto às despesas cuja execução é imposta pelas normas constitucionais e legais. Com o advento da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF), houve uma crescente preocupação com o atingimento de metas fiscais, e boa parte dos governos lançam mão de algumas medidas que prejudicam a efetividade das ações planejadas pelos governos federais, estaduais e municipais. Entre essas situações, é possível citar os contingenciamentos de despesas anuais, o cancelamento de despesas previstas, a existência de restos a pagar não processados e as despesas de exercícios anteriores.

1.5 Relevância

Um dos problemas decorrentes do caráter não-impositivo do orçamento é a inscrição de restos a pagar não-processados, na contabilidade pública brasileira. Os restos a pagar não-processados são inscritos quando há apenas o empenho das despesas públicas, sem a devida comprovação da sua realização por parte dos executores de serviços e obras para o setor público. De acordo com a Secretaria do Tesouro Nacional, os valores inscritos em restos a pagar não-processados foram de R\$ 103,2 bilhões em 2010, e de R\$ 116,9 bilhões em 2011, com crescimento de 13%.

1.6 Resultados esperados

Além de evidenciar e identificar as possíveis vantagens e desvantagens da implantação de um sistema de orçamento impositivo para a efetividade das decisões quanto à alocação de recursos públicos, espera-se também identificar possíveis medidas que podem ser impostas com intuito de minimizar o caráter de obrigatoriedade da execução orçamentária por parte do poder executivo.

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 O atual sistema orçamentário brasileiro

2.1.1 Orçamentos no âmbito do direito

Segundo o Manual Técnico de Orçamento – MTO 2013 (BRASIL, 2012, p. 17), publicado pela Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (SOF/MPOG), o orçamento público “é instrumento de planejamento de qualquer entidade, seja pública ou privada, e representa o fluxo previsto dos ingressos e das aplicações de recursos em determinado período”.

De acordo com Baleeiro (apud Paschoal, 2004, p. 10), a atividade financeira do estado – AFE – “consiste em obter, criar, gerir, e despender o dinheiro indispensável às necessidades, cuja satisfação o Estado assumiu ou cometeu a outras pessoas de Direito Público”. A partir disso, é possível afirmar que a AFE compreende as seguintes funções:

- obter recursos, por meio da arrecadação de receitas públicas;
- criar o crédito público, por meio do endividamento;
- gerir e planejar a aplicação dos recursos públicos, por intermédio do orçamento público,
- despender recursos, realizando despesas públicas.

O MTO 2013 (p. 15) diz que:

O Direito Financeiro tem por objeto a disciplina jurídica de toda a atividade financeira do Estado e abrange receitas, despesas e créditos públicos. O Direito Tributário tem por objeto específico a disciplina jurídica de uma das origens da receita pública: o tributo.

Dessa forma, é possível concluir que o orçamento público é um os instrumentos que disciplinam a atividade financeira do Estado, uma vez que ele prevê a quantidade de receitas a serem arrecadas, e fixa as despesas, estipulando, caso necessário, a criação de crédito público.

É de se ressaltar que a iniciativa de legislação sobre direito financeiro, direito tributário e elaboração orçamentária encontra-se no âmbito da competência concorrente entre União, estados e o Distrito Federal, segundo a Constituição Federal de 1988 (CF/88), Art. 24, incisos I e II, transcritos a seguir:

Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:
I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;
II - orçamento;

Isso não significa que os municípios não tenham competência para elaborar normas sobre direito tributário, financeiro ou orçamento, uma vez que a Constituição Federal, no seu Art. 30, incisos I, II e III, autoriza esses entes federativos a legislarem nesse sentido, desde que atuem no âmbito nos assuntos de interesse local, ou suplementando as legislações federal e estadual naquilo que couber:

Art. 30. Compete aos Municípios:
I - legislar sobre assuntos de interesse local;
II - suplementar a legislação federal e a estadual no que couber;
III - instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei;

2.1.2 Leis orçamentárias

Essa constituição, em sua seção III – Dos Orçamentos, delinea como está estruturado o sistema orçamentário no Brasil. De acordo com o Art. 165, caput e incisos I, II e III, transcritos a seguir, observa-se que as principais leis relativas ao orçamento público são de iniciativa do poder executivo:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:
I - o plano plurianual;
II - as diretrizes orçamentárias;
III - os orçamentos anuais.

De acordo com o sistema orçamentário criado após a promulgação da Carta Magna, há um escalonamento entre as leis do sistema orçamentário, de maneira que:

- 1) de acordo com os §§ 1º e 4º do Art. 165 da CF/88, transcritos abaixo, o plano plurianual (PPA) representa o planejamento de longo prazo da aplicação de recursos pelo estado:

§ 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.

[...]

4º - Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional.

- 2) segundo o § 2º do Art. 165 da CF/88, transcrito a seguir, a lei de diretrizes orçamentárias (LDO) compreende o planejamento de médio prazo, servindo como uma lei que indicará os parâmetros e prioridades na elaboração da lei orçamentária anual:

§ 2º - A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Ainda, de acordo com o § 9º, incisos I e II, do Art. 165 da CF/88, a seguir, compete à lei complementar a fixação de prazos e vigências das leis orçamentárias além da sua elaboração e organização, além da fixação de normas gerais sobre gestão financeira e patrimonial:

§ 9º - Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual;

II - estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos.

A lei complementar prevista no § 9º, que deve ser federal, não foi elaborada ainda. Por conta disso, os entes federativos devem seguir a Lei nº 4.320 de 1964, que foi recepcionada com status de lei complementar. A referida lei estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Até a aprovação da lei complementar prevista no art. 165, § 9º, a fixação de prazos para a elaboração das leis orçamentárias está regulada de acordo com o disposto no § 2º do Art. 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), da CF/88, abaixo:

§ 2º - Até a entrada em vigor da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º, I e II, serão obedecidas as seguintes normas:

I - o projeto do plano plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa;

II - 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;

III - 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.

Dessa forma, é possível concluir que:

- o PPA tem vigência de quatro anos, começa a vigorar a partir do 2º exercício financeiro do mandato presidencial e deixa de vigorar no final do 1º exercício financeiro do mandato presidencial seguinte;
- a LDO tem vigência superior a um exercício financeiro, uma vez que ele deve ser aprovado antes do encerramento do primeiro exercício da sessão legislativa, e tem vigor até o final da vigência da lei orçamentária anual (LOA) a qual se refere.



Figura 1 – Sistema Orçamentário Brasileiro

Além das leis que estipulam o PPA, a LDO e a LOA, existem outras leis que promovem alterações no planejamento orçamentário, criando créditos orçamentários adicionais. Paschoal (2004, p.53) define o que são esses créditos, a seguir:

Os créditos adicionais se destinam à realização de despesas não previstas ou insuficientemente previstas na Lei Orçamentária, em razão de erros de planejamento ou fatos imprevistos, bem como para utilização de recursos que ficaram sem despesas decorrentes em caso de veto, emenda ou rejeição da LOA.

Os créditos adicionais se subdividem nos seguintes tipos, segundo o artigo 41 da Lei 4.320/64 (BRASIL, 1964):

Art. 41. Os créditos adicionais classificam-se em:

- I - suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária;
- II - especiais, os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica;
- III - extraordinários, os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.

A Constituição Federal previu que os créditos adicionais cuidassem da aplicação de recursos não previstos ou insuficientemente previstos na LOA em seu Art. 166, § 8º. De acordo com o Art. 167, § 2º da Carta Maior, transcrito abaixo, observa-se que os créditos especiais e extraordinários podem ser reabertos para serem incorporados ao orçamento do exercício financeiro seguinte, uma vez que se destinam a projetos que não estavam previstos inicialmente na Lei Orçamentária:

§ 2º - Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.

Isso acontece porque, em muitos casos, a definição do destino dos créditos especiais ou extraordinários pode ocorrer em um tempo muito próximo ao final do exercício financeiro. Para que a execução dos projetos previstos nessa lei não seja prejudicada por conta do tempo exíguo para o final do exercício, esses créditos podem ser reabertos para o próximo exercício financeiro, caso sejam abertos nos últimos quatro meses do exercício.

Ressalta-se também que os créditos extraordinários podem ser abertos por medida provisória ou decreto do Poder Executivo, nos entes federativos que não prevejam esse tipo de instrumento legal, conforme versa o Art. 167, § 3º da Constituição Federal, em conjunto com o Art. 44 da Lei nº 4.320/64.

2.1.3 Orçamento público como instrumento do planejamento governamental

A LOA materializa o planejamento governamental em relação a um exercício financeiro. É o que se depreende da Lei 4.320/64, Art. 2º:

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

Segundo Paschoal (2004, p. 18), temos a seguinte conceituação do orçamento-programa:

[...] instrumento de planejamento que permite identificar os programas, os projetos e as atividades que o Governo pretende realizar, além de estabelecer os objetivos, as metas, os custos, e os resultados esperados e oferecer maior transparência dos gastos públicos.

Segundo o MTO 2013 (p. 36), “Toda ação do Governo está estruturada em programas orientados para a realização dos objetivos estratégicos definidos para o período do PPA, ou seja, quatro anos”.

Dessa forma, pode-se afirmar que o orçamento público brasileiro é do tipo “orçamento-programa”, pois há uma ligação entre o PPA e a LOA, por meio da elaboração de programas e ações articuladas entre si para a realização das despesas governamentais.

A evidenciação do planejamento governamental pelas leis orçamentárias é reforçada por meio dos seguintes princípios orçamentários:

- **UNIDADE OU TOTALIDADE:** o orçamento deve ser uno, ou seja, cada ente governamental deve elaborar um único orçamento. Este princípio é mencionado no caput do art. 2º da Lei nº 4.320, de 1964, e visa evitar múltiplos orçamentos dentro da mesma pessoa política.
- **UNIVERSALIDADE:** a LOA de cada ente federado deverá conter todas as receitas e as despesas de todos os Poderes, órgãos, entidades, fundos e fundações instituídas e mantidas pelo poder público. Este princípio está presente no caput do art. 2º da Lei nº 4.320, de 1964, recepcionado e normatizado pelo § 5º do art. 165 da CF.

- **ANUALIDADE OU PERIODICIDADE:** Este princípio é mencionado no caput do art. 2º da Lei no 4.320, de 1964. Segundo o art. 34 dessa lei, o exercício financeiro coincidirá com o ano civil (1º de janeiro a 31 de dezembro).
- **EXCLUSIVIDADE:** previsto no § 8º do art. 165 da CF, estabelece que a LOA não conterà dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa. Ressalvam-se dessa proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e a contratação de operações de crédito, ainda que por ARO (Antecipação de Receitas Orçamentárias), nos termos da lei.
- **ORÇAMENTO BRUTO:** previsto no art. 6º da Lei nº 4.320, de 1964, preconiza o registro das receitas e despesas na LOA pelo valor total e bruto, vedadas quaisquer deduções.
- **NÃO VINCULAÇÃO DA RECEITA DE IMPOSTOS:** Estabelecido pelo inciso IV do art. 167 da CF, este princípio veda a vinculação da receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, salvo exceções estabelecidas pela própria CF/88.
- **EQUILÍBRIO:** segundo Giacomoni (2005, p. 84), esse “é o que tem merecido maior atenção fora do âmbito específico do orçamento, interessando de perto outras áreas econômicas, como finanças públicas”. Esse princípio preconiza que deve haver um equilíbrio entre a previsão de receitas e fixação de despesas no momento da elaboração do orçamento. Entretanto, no Brasil, esse princípio é utilizado em caráter normal, uma vez que é possível realizar operações de crédito, como forma de obtenção de receitas, para fazer frente à realização de despesas. Diversas normas legais foram criadas para evitar o uso indiscriminado de operações de crédito como receitas, em especial, dentro da Lei de Responsabilidade Fiscal. A Constituição Federal de 1988 prevê em seu artigo 167, III, a chamada “regra de ouro”, em que é vedada “a realização de operações de crédito que excedam as despesas de capitais, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou

especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta”.

2.1.4 Etapas do orçamento público e processo de elaboração orçamentária

Segundo Paschoal (2004, p. 35), o ciclo orçamentário é composto pelas seguintes atividades que são peculiares ao processo orçamentário, a saber:

ELABORAÇÃO: diz respeito aos estudos preliminares em que são estabelecidas as metas e as prioridades, a definição de programas, de obras e das estimativas das receitas, incluindo-se ainda nesta fase, as discussões com a população e entidades participativas (orçamento participativo). Vale ressaltar que os Poderes Legislativo e Judiciário, o Ministério Público e o Tribunal de Contas elaboram propostas parciais em relação às suas despesas, as quais deverão ser encaminhadas ao Poder Executivo, a quem compete constitucionalmente o envio da proposta consolidada do orçamento para o Poder Legislativo.

APRECIÇÃO E VOTAÇÃO: segundo o curso do processo legislativo, caberá ao Poder Legislativo apreciar os termos da proposta enviada pelo Executivo, podendo, segundo certos critérios, emendá-la e, em situações extremas, rejeitá-la. Ressalte-se, porém, que mesmo depois de votado o orçamento e mesmo já se tendo iniciada a sua execução, o processo legislativo pode ser desencadeado em virtude de projeto de lei destinado a solicitar autorizações para a abertura de créditos adicionais.

EXECUÇÃO: encerrado o processo legislativo com a publicação da lei orçamentária, nos termos do disposto na LRF, artigo 8º, o Poder Executivo terá até 30 dias para estabelecer, através de Decreto, **a programação financeira** e o **cronograma mensal de desembolso**. Feito isso, os administradores começarão a executar ou a realizar o orçamento. Nessa fase, são efetivados a arrecadação da receita e o processamento da despesa pública. A *programação* e o *cronograma* objetivam: a) assegurar às unidades orçamentárias, em tempo útil, a soma dos recursos necessários e suficientes a melhor execução do seu programa anual de trabalho; b) manter, durante o exercício, na medida do possível, o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria.

CONTROLE: depois de executada a despesa, caberá aos órgãos de controle, especialmente os órgãos incumbidos do Controle Externo (Poder Legislativo e Tribunais de Contas), apreciar e julgar se aplicação dos recursos públicos se deu nos termos previstos nas leis orçamentárias e nas demais espécies normativas que vinculam a gestão de recursos públicos. Ressalte-se que, para efeitos didáticos, colocamos essa fase como última fase do ciclo orçamentário. Contudo, há que se salientar que o controle do orçamento poderá acontecer concomitantemente à execução orçamentária. Realizada a despesa, os órgãos de controle poderão, a qualquer tempo, proceder a auditorias e inspeções, sem prejuízo da apreciação final das contas. (negrito e itálico do original)

De acordo com o Art. 165, da Carta Maior, a iniciativa das leis orçamentárias é do Poder Executivo, que recebe as propostas parciais dos órgãos dos demais poderes, faz os ajustes devidos e as consolida em um projeto de lei orçamentária.

O Art. 166 da Constituição Federal regula o processo de apreciação dos projetos de leis orçamentárias. Segundo o caput desse artigo, os projetos de PPA, LDO, LOA e Leis de créditos adicionais, no âmbito federal, “serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum” do Congresso Nacional (Resolução CN nº 01/1970). Já no âmbito dos Estados, DF, e Municípios, isso é inaplicável, tendo em vista que o processo legislativo nesses entes federativos é unicameral.

No âmbito federal, segundo o § 1º do Art. 166, os projetos de leis orçamentárias são apreciados por meio da Comissão Mista Permanente de Orçamento e Finanças – CMPOF, que é regulamentada pela Resolução CN nº 01/2006. Segundo os § 1º do Art. 166, cabe à CMPOF:

- I - examinar e emitir parecer sobre os projetos referidos neste artigo e sobre as contas apresentadas anualmente pelo Presidente da República;
- II - examinar e emitir parecer sobre os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição e exercer o acompanhamento e a fiscalização orçamentária, sem prejuízo da atuação das demais comissões do Congresso Nacional e de suas Casas, criadas de acordo com o art. 58.

Tendo em vista que o processo legislativo orçamentário deve guardar simetria com o processo aplicado na União, a apreciação desses projetos de leis de orçamento, nas demais esferas de poder, passa por uma Comissão específica para esse fim, normalmente chamada de Comissão de Orçamento e Finanças.

Nessa comissão, os parlamentares podem apresentar emendas aos projetos de leis orçamentárias, que emitirão parecer sobre elas, segundo o § 2º do Art. 166 da CF/88. A apreciação delas, segundo esse parágrafo, será feita “na forma regimental, pelo Plenário das duas Casas do Congresso Nacional”. Há, ainda, algumas limitações para a apresentação das emendas, conforme os § 3º e § 4º desse mesmo artigo, a saber:

- § 3º - As emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso:
 - I - sejam compatíveis com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias;
 - II - indiquem os recursos necessários, admitidos apenas os provenientes de anulação de despesa, excluídas as que incidam sobre:
 - a) dotações para pessoal e seus encargos;

b) serviço da dívida;
c) transferências tributárias constitucionais para Estados, Municípios e Distrito Federal; ou

III - sejam relacionadas:

- a) com a correção de erros ou omissões; ou
b) com os dispositivos do texto do projeto de lei.

§ 4º - As emendas ao projeto de lei de diretrizes orçamentárias não poderão ser aprovadas quando incompatíveis com o plano plurianual.

Cambraia (2011, p. 26) preconiza que a praxe é de que a previsão dos recursos para emendas sejam feitas anualmente pela LDO:

As leis de diretrizes orçamentárias (LDO), desde 2004, têm orientado no sentido de que na elaboração das leis orçamentárias anuais constem recursos para financiamento das emendas. Segundo o comando da LDO, pelo menos, metade da Reserva de Contingência, no PLOA, deve ser considerada despesa primária. Essa parcela, equivalente a 1,0% da receita corrente líquida, é utilizada pelas emendas.

Após a apreciação e votação do projeto de lei orçamentária, o texto aprovado pelo Poder Legislativo, com as emendas, segue para a sanção pelo Poder Executivo, de maneira semelhante aos demais projetos de lei. O chefe do executivo tem a prerrogativa de sancionar o projeto total ou parcialmente, ou de vetá-lo no prazo de 15 dias, conforme o Art. 66 da Carta Magna, para, em seguida, publicá-lo no Diário Oficial. A ausência de manifestação implica a sanção tácita do PLOA.

Em caso de veto parcial ou total, os vetos à LOA devem ser encaminhados para o Poder Legislativo no prazo de 48 horas. Segundo a CF/88, o veto será apreciado “em sessão conjunta, dentro de trinta dias a contar de seu recebimento, só podendo ser rejeitado pelo voto da maioria absoluta dos Deputados e Senadores, em escrutínio secreto”. No âmbito estadual e municipal, a apreciação dos vetos é feita na respectiva casa legislativa, nos moldes da esfera federal.

2.1.5 Regime de contabilização das receitas e despesas orçamentárias

Antes de falar sobre o regime de contabilização das receitas e despesas do nosso orçamento, é necessário falar sobre os estágios por que passam as receitas e despesas:

Segundo Mota (2011, p. 81), “a maioria dos estudiosos identifica os seguintes estágios percorridos pela receita orçamentária: previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento”.

Abaixo seguem as características dos estágios da receita pública:

1. **Previsão:** o planejamento compreende a previsão de arrecadação da receita orçamentária constante da Lei Orçamentária Anual – LOA, resultante de metodologias de projeção usualmente adotadas. Segundo o MTO 2012 (p. 27), na esfera federal, a metodologia para projeção de receitas procura assimilar o comportamento da arrecadação de determinada receita em exercícios anteriores, a fim de projetá-la para o período seguinte, com ajuda de modelos estatísticos e matemáticos.
2. **Lançamento:** Segundo a Lei 4.320/64, artigo 53, consiste no “ato da repartição competente, que verifica a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta”, ou seja, trata-se da identificação do devedor ou da pessoa do contribuinte discriminando a espécie, o valor e o vencimento daquilo que o devedor tem que pagar. Mota afirma que “o lançamento, que, tem origem fiscal, não se aplica a todas as receitas orçamentárias, mas basicamente às receitas tributárias”.
3. **Arrecadação:** é o ato pelo qual os contribuintes comparecem perante os agentes arrecadadores e promovem o pagamento dos seus tributos e de outros débitos para com o Estado. Os agentes arrecadadores podem ser repartições fiscais ou a rede bancária autorizada.
4. **Recolhimento:** trata-se da transferência dos valores arrecadados à conta específica do Tesouro Nacional, órgão responsável pela administração e controle da arrecadação e pela programação financeira, observando-se o princípio da unidade de tesouraria ou de caixa, previsto no art. 56 da Lei no 4.320, de 1964.

A maior parte dos estudiosos do orçamento reconhece os seguintes estágios para a despesa pública: previsão ou fixação, empenho, liquidação, pagamento, e controle e avaliação.

Planejamento	
Execução	Empenho
	Liquidação
	Pagamento
Controle e avaliação	

Tabela 1 – Estágios da despesa orçamentária

1. A previsão ou fixação de despesas se consubstancia na elaboração e aprovação do orçamento público. Após a sua aprovação, temos a execução das despesas orçamentárias. O estágio do controle e avaliação consiste nas prestações de contas aos órgãos de controle externo e interno. As etapas da execução do orçamento possuem as seguintes características:
2. Empenho: segundo o Art. 58 da lei 4.320/64, é o “ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”. Segundo Mota (p. 141), o empenho sempre é prévio à despesa, inclusive no suprimento de fundos, e está restrito ao limite do crédito orçamentário.
3. Liquidação: A lei 4.320/64, no artigo 63, diz que esse estágio “consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito”. É o estágio que promove, de fato, a apropriação da despesa na área contábil, e tem por objetivo apurar a origem e objeto do que se deve pagar; a importância exata a ser paga e a quem ela é devida.
4. Pagamento: é o terceiro e último estágio da execução da despesa e se caracteriza pela emissão, em favor do credor de uma ordem de pagamento. Segundo Mota (p. 142), a maioria das despesas é paga pela via bancária, sendo excepcionalmente pagos por meio de suprimento de fundos. Os suprimentos de fundos, segundo o Art. 45 do Decreto 93.872 de 1986, são aplicáveis às despesas a realizar, e

que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação, nos seguintes casos:

- I - para atender despesas eventuais, inclusive em viagens e com serviços especiais, que exijam pronto pagamento;
- II - quando a despesa deva ser feita em caráter sigiloso, conforme se classificar em regulamento; e
- III - para atender despesas de pequeno vulto, assim entendidas aquelas cujo valor, em cada caso, não ultrapassar limite estabelecido em Portaria do Ministro da Fazenda.

De acordo com o artigo 35 da Lei 4.320/64, pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas; e as despesas nele legalmente empenhadas. Dessa forma, é possível dizer que, do ponto de vista orçamentário, considera-se que o regime contábil aplicado para a contabilidade pública é um regime misto, em que se consideram as receitas públicas incorridas pelo regime de caixa (no seu recebimento efetivo), enquanto se considera uma despesa incorrida segundo o regime de competência (na sua apropriação contábil, independente de ter havido o pagamento).

É de se ressaltar que, com a Resolução nº 1.111/2007 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), oficializou-se a necessidade de contabilização dos fatos contábeis que afetam o patrimônio público pelo regime de competência, nos seguintes termos:

Os atos e os fatos que afetam o patrimônio público devem ser contabilizados por competência, e os seus efeitos devem ser evidenciados nas Demonstrações Contábeis do exercício financeiro com o qual se relacionam, complementarmente ao registro orçamentário das receitas e das despesas públicas.

A aplicação do princípio contábil da competência ao setor público, de maneira complementar ao registro da execução orçamentária foi regulamentado por meio do item 21 da Resolução nº 1.132/2008 do CFC, transcrito a seguir:

21. Os registros contábeis devem ser realizados e os seus efeitos evidenciados nas demonstrações contábeis do período com os quais se relacionam, reconhecidos, portanto, pelos respectivos fatos geradores, independentemente do momento da execução orçamentária.

Contudo, por possuir caráter complementar, o reconhecimento de atos e de fatos que afetem o patrimônio público pelo princípio da competência não exclui a aplicação do regime misto para contabilização das receitas e despesas do orçamento público.

2.1.6 *Caráter autorizativo do orçamento público brasileiro*

Segundo Paschoal (p. 17), a posição que tem sido considerada a mais adequada ao atual ordenamento jurídico brasileiro é a de Ricardo Lobo Torres, em que a arrecadação de receitas e a realização de despesas decorrem de atos regra (leis, contratos, etc.). Nesse caso, o orçamento é um pré-requisito para a realização das despesas. Torres faz a seguinte afirmação a respeito:

A teoria de que o orçamento é lei formal, que apenas prevê as receitas públicas e autoriza os gastos, sem criar direitos subjetivos e sem modificar as leis tributárias e financeiras, é, a nosso ver, a que melhor se adapta ao direito constitucional brasileiro.

Do ponto de vista jurídico, pode se afirmar que, no Brasil, o orçamento é apenas autorizativo, ou seja, “a efetivação das despesas não é obrigatória só pelo fato de estarem projetadas no orçamento”. A jurisprudência atual do STF corrobora para esse entendimento, nos Recursos Extraordinários nº 34.581-DF e nº 75.908-PR:

O simples fato de ser incluída, no orçamento uma verba de auxílio a esta ou àquela instituição não gera, de pronto, direito a esse auxílio; [...] a previsão de despesa, em lei orçamentária, não gera direito subjetivo a ser assegurado por via judicial.

Entretanto, deve se ressaltar que, na prática, a maioria das despesas do orçamento brasileiro é imposta por força constitucional ou legal. Entre elas, se incluem as despesas com o serviço da dívida, que compreende o pagamento da dívida fundada dos entes federativos, e as despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino e com ações de saúde. O ente federativo que não atendê-las pode sofrer intervenção, conforme os artigos 34 e 35 da Constituição Federal.

Uma maneira simples de se identificar as despesas de caráter obrigatório ou discricionário é a utilização do Identificador de Resultado Primário (IRP). De acordo com a LDO 2011, Art. 7º, caput, em conjunto com o seu § 4º, as despesas do orçamento para a LOA 2011 deveriam ser classificadas, quanto ao IRP, da seguinte forma:

Código	Descrição da despesa
0	Financeira
1	Primária obrigatória, quando constar da Seção I do Anexo IV desta Lei

2	Primária discricionária, quando não constar da Seção I do Anexo IV desta Lei, não abrangidas pelo PAC
3	Primária discricionária, quando não constar da Seção I do Anexo IV desta Lei, abrangidas pelo PAC
4	do Orçamento de Investimento das empresas estatais que não impacta o resultado primário

Tabela 2 – Classificação pelo Indicador de Resultado Primário (IRP)

Segundo o MTO 2013 (p. 65), essa forma classificação se manteve até a LDO 2012, ocorrendo mudanças na classificação a partir da elaboração da LDO 2013. De acordo com essas informações, e considerando que as despesas financeiras compõem as despesas utilizadas para o serviço da dívida pública, é possível afirmar que as despesas de caráter obrigatório são classificadas com o IRP 0 ou 1.

De acordo com sistema SIGA BRASIL, o orçamento da União de 2012 aponta a seguinte situação quanto à classificação pelo IRP:

Tipo de despesa	RP SIAFI (Cod/Desc)	Autorizado	
		R\$ Bilhões	%
Obrigatórias	0 - FINANCEIRO	1.127,65	51%
	1 - PRIMÁRIO OBRIGATÓRIO	885,23	40%
Discricionárias	2 - PRIMÁRIO DISCRICIONÁRIO	136,42	6%
	3 - PRIMÁRIO SEM IMPACTO FISCAL	44,20	2%
		2.193,50	100%

Tabela 3 – Execução Orçamentária LOA 2012 – Autorizado por IRP

Dessa forma, observa-se que as despesas de caráter discricionário representam uma pequena parte do orçamento da União. Somente 8% das despesas autorizadas pela LOA 2012 eram consideradas discricionárias.

2.1.7 Diferenças entre rigidez e impositividade orçamentária

Convém ressaltar que existe a uma diferença conceitual entre rigidez e impositividade orçamentária. Câmara (2008, p.11) faz as seguintes considerações a respeito da rigidez orçamentária:

No Brasil, a inflexibilidade dos recursos que deveriam estar à disposição do gestor público é fundada por duas restrições distintas, porém complementares: pelo excessivo grau de vinculação de receitas a gastos específicos e pelo elevado nível de despesas constitucional e legalmente obrigatórias. A primeira refere-se àquelas receitas que não podem ser utilizadas para despesas diferentes para as quais foram criadas (fonte x financia programa y); a segunda é atribuída aos elevados gastos obrigatórios

a que qualquer governo é obrigado a honrar – tais como previdência social e despesas com pessoal – e às transferências aos estados e municípios. Essas restrições, no entanto, reduzem a flexibilidade alocativa da política fiscal para atender a outras demandas da sociedade. Foi uma opção do Constituinte de 1988, na medida em que concedeu uma gama de direitos que, não obstante serem legítimos, deram causa a uma série de problemas de natureza fiscal, especialmente quanto à maleabilidade orçamentária.

Pela conceituação acima, a rigidez orçamentária está ligada à falta de flexibilidade na alocação dos recursos públicos, provocada pela presença de vinculação entre receitas e despesas e pela presença de gastos elevados de caráter obrigatório. .

Segundo Araújo e Santana (2010), a impositividade orçamentária pode ser definida da seguinte forma:

A diferença primordial entre o orçamento autorizativo e o impositivo é que no primeiro, o governo não está obrigado a justificar o porquê de não ser executada integralmente determinada despesa. Já no impositivo, caso não tenha a intenção de gastar, o governo tem que pedir autorização ao Legislativo para não executá-la, justificando os motivos, como, por exemplo, a arrecadação insuficiente de recursos. Em suma, nesse modelo proposto, o que realmente vai ser alterado, para melhor, é o controle e a aplicação do gastos pelo Parlamento.

Portanto, a impositividade orçamentária está ligada à obrigatoriedade de se executar as despesas públicas definida nas leis orçamentárias anuais e a necessidade de autorização legislativa para a suspensão, o remanejamento ou o cancelamento dessas despesas.

Daí, conclui-se que orçamento rígido e orçamento impositivo não são sinônimos, haja vista que, dependendo da forma como se estrutura o sistema orçamentário de cada país, podem ser gerados sistemas autorizativos, mas extremamente rígidos, como o brasileiro. Também podem ser definidos sistemas orçamentários impositivos, mas flexíveis, desde que as receitas não sejam vinculadas às despesas já existentes, e que exista um percentual pequeno de despesas obrigatórias.

2.2 Aspectos positivos e negativos do sistema orçamentário brasileiro vigente

Para avaliar as características positivas e negativas do orçamento público, é necessário considerar alguns parâmetros aplicados como referência nas técnicas mais

modernas de gerenciamento do orçamento público. Esses parâmetros estão dispersos em diversas publicações nacionais e internacionais sobre orçamentos públicos. Antes de citar essas características, é necessário elencar os principais aspectos que envolvem a gestão orçamentária contemporânea, de acordo com a Divisão de Governança, Regulação e Finanças do Banco Mundial.

2.2.1 Uma abordagem contemporânea sobre o gerenciamento de gastos públicos, segundo o Banco Mundial

Segundo Schick (1998, p.1), a Gestão da Despesa Pública – GDP (Public Expenditure Management - PEM) consiste em uma nova abordagem para um velho problema, que é o da alocação de recursos públicos por meio de uma escolha coletiva. Essa forma de gerenciamento possui algumas diferenças em relações ao orçamento público tradicional. Segundo as palavras desse autor:

A primeira diferença crítica é que o orçamento convencional opera através de normas procedimentais enquanto a GDP enfatiza saídas substantivas. Essas saídas pertinem (a) a receitas e gastos totais, (b) a alocação de recursos entre setores e programas e (c) a eficiência com a qual instituições governamentais operam. (tradução)

É possível resumir esses elementos supracitados na tabela a seguir:

Disciplina Fiscal Agregada	Os valores totais do orçamento devem ser resultado de uma decisão explícita e fortalecida, eles não devem apenas acomodar demandas de gastos. Esses totais devem ser definidos antes das decisões individuais de gastos serem feitas, e devem ser sustentáveis a médio e longo prazo.
Eficiência Alocativa	Dispêndios devem ser baseados nas prioridades do governo e na efetividade dos programas públicos. O orçamento deve incentivar a realocação dos recursos dos programas de menor prioridade para os de maior prioridade, e dos menos efetivos para os mais efetivos.
Eficiência Operacional	Instituições governamentais devem produzir bens e serviços com um custo que alcance ganhos contínuos de eficiência e que sejam competitivos com os preços de mercado (na extensão em que isso for aplicável).

Tabela 4 – Elementos básicos da Gestão da Despesa Pública - GDP.

Schick (1998, p. 4) afirma que, apesar de cada governo possuir formas e procedimentos específicos, foi realizado um esforço para codificar as regras básicas que

devem ser seguidas por todos os governos. Esses princípios básicos são elaborados e refinados em cada ano, mas que possuem um notável poder de permanência, e incluem:

- universalidade: o orçamento deve conter todas as receitas e despesas;
- precisão: o orçamento deve registrar transações e fluxos reais;
- periodicidade ou anualidade: o orçamento deve cobrir um período de tempo fixo, como um ano;
- oficialidade: recursos públicos devem ser gastos conforme autorizado por lei;
- transparência: o governo deve publicar tempestivamente informação nos gastos reais e estimados.

Os princípios básicos são implementados e reforçados através de regras detalhadas que especificam o escopo do orçamento, as informações a serem incluídas, o tempo em que ações devem ser tomadas, os formulários a serem usados, as autorizações requeridas para gastos de recursos, entre outros. Os princípios e os procedimentos acumulados compreendem o chamado “devido processo orçamentário”.

Ainda segundo o autor (p. 5), o termo “devido processo” faz conotação ao julgamento de que se o esse processo é seguido corretamente, as os resultados são as desejadas, ou seja, as saídas desse processo são avaliadas nos termos dos procedimentos que as geram, não em critérios substantivos. Além disso, as normas do processo orçamentário são neutras do ponto de vista político, e independentes de seus resultados, podendo gerar tanto orçamento equilibrados como déficits; crescimento ou estabilidade nos gastos públicos; e também orçamentos congelados em relação às suas prioridades ou com relocações significantes.

Segundo Schick, “o devido processo orçamentário encoraja os governos a centralizar o gerenciamento e o controle do orçamento público”, e essa centralização do processo orçamentário anda em conjunto com a uniformidade dos seus procedimentos. Isso também encoraja a noção de que o orçamento é uma atividade auto-contida, deslocada de outras práticas de gerenciamento. Entretanto, “em vez de respeitar o orçamento como parte de uma família de práticas gerenciais, os órgãos centralizados de controle buscam alavancar seu poder orçamentário para ganhar influência sobre as unidades de gastos”.

1) Deficiências inerentes do processo orçamentário convencional

De acordo com o autor (p. 5), a abordagem de “devido processo orçamentário”, que define o processo orçamentário convencional, tem as seguintes vantagens: estabelece a base para o controle financeiro dentro do governo; e assegura que informações financeiras são precisas, uniformes e tempestivas.

No entanto, essa abordagem é inadequada para o gerenciamento dos gastos públicos, por levar a gerar saídas adversas indesejáveis. Schick (p. 7) afirma que:

Regras processuais lidam com as características formais do orçamento: como e quando as decisões são tomadas, a estrutura e a forma das estimativas, o âmbito do orçamento, assim por diante. Estas regras não levam suficientemente em conta os interesses e comportamento dos participantes orçamentários. Na verdade, as regras aparentemente boas podem gerar incentivos perversos e levar a resultados indesejados. Por exemplo, regras que exigem orçamentos abrangentes podem ser prejudicadas pela criação de fundos extra-orçamentários ou por outras ações que enfraqueçam a disciplina fiscal. Por causa disso, é essencial que as saídas de gastos sejam avaliadas independentemente do processo no qual foram geradas. A GDP faz isso focando nos incentivos, ou seja, nos aspectos informais do orçamento: como os participantes se comportam; e como suas ações são afetadas pelas regras orçamentárias.

Ao considerar as dimensões comportamentais da gestão das despesas, a pessoa é levada para examinar os incentivos dados aos que lutam por recursos ou controlam os gastos, as informações disponíveis para eles, e os papéis organizacionais que lhes forem atribuídos. (tradução)

Quanto aos incentivos dos agentes no processo orçamentário, o autor (p. 8) afirma que os que clamam por recursos públicos atuam com base no seu próprio interesse, mas o resultado coletivo dessas ações pode não ser de seu interesse, configurando a chamada “tragédia dos comuns” (um problema econômico clássico, quando existe um recurso finito compartilhado com vários usuários que podem utilizá-lo livremente, e há um incentivo para que cada usuário utilize o máximo possível desse recurso para si). As instituições governamentais podem preferir que o governo mantenha uma postura fiscal sólida, mas cada uma delas atua em seu próprio interesse ao demandar o máximo que pode conseguir. Elas não se veem prejudicando a capacidade fiscal do governo porque nenhuma delas se considera a única responsável pelo total de gastos do governo.

O processo orçamentário convencional gera uma situação de competição por recursos, descrita por Schick (p. 8), a seguir:

O orçamento convencional estrutura regras do processo para que os agregados sejam decididos através da competição entre os requerentes de

gastos. Enquanto a competição é global (sem gastos extra-orçamentários), regular (sem fundos destinados), e autorizada (nenhuma despesa imprópria), então o resultado é considerado o caminho certo. Mas suponhamos que, em vez de competição, há conluio (titulares combinam para conseguir o que eles querem) ou fragmentação (as várias reivindicações são decididas sequencialmente, com pouca interação ou atrito entre as diferentes partes do orçamento), o devido processo não vai garantir resultados favoráveis. Em vez de prevalecer através da competição, gastadores vencem coletivamente tomando mais dos “comuns”, isto é, aumentando a despesa agregada. Quando isso ocorre, a disciplina fiscal é enfraquecida, e os totais orçamentários se tornam reféns de decisões de gastos individuais. (tradução)

Ainda segundo o autor, o problema dos “comuns” também afeta a eficiência alocativa, uma vez que isso desencoraja os solicitantes a realocar recurso de programas de baixa prioridade para os de maior prioridade, pois “embora eles possam querer dotações orçamentárias que reflitam os objetivos estratégicos do governo, é racional se recusar a dar o que eles já têm em troca da oportunidade de participar de uma competição realocativa”.

Para Schick (p. 9), a eficiência operacional também está degradada pelos participantes do orçamento que agem racionalmente, pois as regras formais do orçamento geralmente enfatizam a conformidade e o controle, não iniciativa de gestão e desempenho. Entre essas regras, é possível citar: gastar fundos apenas autorizados por lei; itemizar despesas, e estar de acordo com os cronogramas detalhados nas estimativas e documentos orçamentários, certificar-se de obter a aprovação prévia antes de tomar ações (como a contratação de pessoal ou aquisição de equipamentos) que implicam o gasto de fundos, todos os fundos caducarem no final do período fiscal. Estas e outras regras penalizam gerentes pela subutilização dos recursos, não pelo baixo desempenho dos programas, e isso os estimulam a buscar mais recursos, mesmo quando estes não resultam em maior produção.

Em relação às informações disponíveis aos agentes, Schick (p. 9) diz que a informação, assim como na “tragédia dos comuns” é um recurso limitado, não apenas porque custa dinheiro para ser produzida e distribuída, mas porque o total de informação que pode ser gerada num cronograma orçamentário apertado é bastante limitada. Ignorância e assimetria informacional são condições bastante espalhadas no orçamento contemporâneo, e são devidas a dois fatores: o custo de gerar e disseminar informações relevantes; e as vantagens que os produtores das informações (agentes) possuem em relação aos que utilizam (principais). A eficiência alocativa e a eficiência operacional dependem de um amplo fornecimento de informações relevantes sobre programas e operações. Essa situação caracteriza um risco de captura, conforme descrito pelo autor:

Por que os governantes não têm informação adequada para fazer escolhas orçamentárias eficientes? Parte da resposta é que a estrutura do orçamento contribui para esse déficit de informação, fazendo com que estão no topo (em sede de departamento ou no centro do governo) dependente daqueles nas fileiras do meio ou na parte inferior. Os que executam (funcionários e gestores de programas de linha) sabem mais sobre seus programas e operações do que aqueles que julgam seus pedidos de orçamento. É a vantagem dos executores para "capturar" quem elabora o orçamento, fornecendo informações que aumentam a probabilidade de que eles vão conseguir o que querem. (tradução)

Quanto aos papéis organizacionais atribuídos aos agentes do processo orçamentário, Schick (p. 11) afirma que os controladores centrais têm autoridade formal para decidir tudo, desde o orçamento total para os itens de gastos discretos. Esta centralização reforça a relação de oposição entre quem controla e quem gasta, e incentiva os últimos a reter ou a maquiar informações de forma a ganhar alguma vantagem em relação aos seus adversários. Quando isso ocorre, os poderes formais do governo central enfraquecem, assim como a capacidade dos controladores centrais para realocar ou para extrair ganhos de eficiência dos órgãos operacionais.

2) A gestão moderna dos gastos públicos

Para Schick (p. 11), a Gestão da Despesa Pública contemporânea (GDP) está interessada no processo orçamentário, principalmente porque as regras processuais influenciar fortemente os efeitos das despesas. A GDP assume a posição de que essas regras não são substancialmente neutras e afetam três resultados importantes: o valor total gasto, a composição das despesas, e a eficiência das operações do governo. A GDP busca de procedimentos que aumentam a probabilidade de alcançar resultados preferidos.

Os três objetivos principais da GDP são: fortalecer a disciplina fiscal agregada; alocar recursos públicos de acordo com prioridades estratégicas (eficiência alocativa) e promover uma eficiente provisão de serviços (eficiência operacional). Esses objetivos resumem-se nos seus elementos básicos. Na tabela a seguir, são listadas as principais regras, papéis e informações necessários para o atendimento dos objetivos da GDP moderna.

	Regras	Papéis	Informações
Disciplina Fiscal	Limites para a despesa total (e em alguns casos, os gastos setoriais também)	Um ministério forte das finanças tem poderes para impor os agregados do	O quadro de despesas de médio prazo prevê uma linha de base para medir o

Agregada	são estabelecidos antes de se considerar os pedidos individuais de despesas. O gasto total deve ser consistente com estes limites. Os limites podem ser expressos em termos de dinheiro, relativamente ao PIB, como taxas de variação, ou em termos do equilíbrio entre receitas e despesas. Os limites são definidos para médio prazo (3-5 anos) e as decisões orçamentárias são feitas dentro de um quadro de despesas de médio prazo	orçamento em negociações bilaterais com os departamentos de gastos e discussões de gabinete. O Ministério das Finanças é oficialmente encarregado por registrar o impacto orçamentário das propostas de despesa e outras ações do orçamento. Durante a execução do orçamento, pode intervir para bloquear (ou notificar o governo) de ações que causam violação dos agregados fiscais.	impacto orçamentário de mudanças políticas. Ao longo da elaboração do orçamento, são fornecidas informações sobre as mudanças na linha de base. Durante a execução do orçamento, a despesa é monitorada para garantir a conformidade com os agregados fiscais.
Eficiência Alocativa	Limites de gastos são estabelecidos para setores ou de carteiras, e os ministros são incentivados a realocar dentro desses limites. Pedidos de relocação devem basear-se em resultados de avaliação da eficácia do programa ou sobre planos para avaliar iniciativas políticas.	Forte capacidade no centro do governo para definir as prioridades e objetivos nacionais, e fazer alocações intersetores consistentes com o seu quadro de despesas de médio prazo. Ministros setoriais fortes com ampla autoridade para realocar dentro de suas áreas de responsabilidade, sujeito a revisão pelo Conselho de Ministros e / ou Parlamento.	Ministros e gestores de geram ou recebem informações sobre a eficácia real ou esperada de programas, bem como sobre os resultados sociais resultantes de programas em curso, ações orçamentárias, e iniciativas políticas. Eles também recebem informações sobre os impactos das despesas (em relação ao quadro de médio prazo) de ações orçamentárias autorizadas e propostas.
Eficiência Operacional	Custos operacionais são limitados financeiramente, mas aos gestores é dado amplo poder no uso desses recursos, inclusive (em alguns países) autonomia para transportar fundos não utilizados no exercício, ou para gastar previamente uma pequena parte dos custos de funcionamento do próximo ano. Custos de funcionamento são progressivamente reduzidos em percentagem igual para todos ou em função de parte dos ganhos de eficiência esperados.	Gerentes de linha fortes autorizados a determinar o conjunto de recursos operacionais dentro de limites fixos. Autonomia operacional é transferida para os gerentes subordinados, incluindo os escritórios locais ou regionais.	Resultados do orçamento são fixados antecipadamente, e resultados reais são comparados com os alvos. Os custos são alocados (idealmente, em um regime de competência) para as atividades responsáveis por elas. Informações sobre o desempenho financeiro e organizacional são publicadas em relatórios anuais e outros documentos.

Tabela 5 – Regras, Papéis e Informações para os elementos básicos da Gestão da Despesa Pública – GDP (SCHICK, 1998).

2.1) Disciplina fiscal agregada:

A disciplina fiscal agregada, segundo Schick (p. 12), requer que os totais dos gastos (e de outros orçamentos) sejam definidos independentemente e antes que as decisões sejam feitas em várias partes do orçamento. Se eles não estiverem, os totais de gastos irão subir para acomodar a demanda. Os totais devem ser suficientemente firmes - com duras restrições ao invés de metas suaves - e devem ser reforçados durante todo o ano, enquanto os gastos estão em curso, não apenas durante o período em que o orçamento está sendo preparado. Além disso, os agregados devem ser sustentáveis a médio prazo ou mais, através de políticas e instrumentos que permitam que o governo mantenha a disciplina ano após ano.

2.2) Eficiência Alocativa:

Quanto à eficiência alocativa, o autor (p. 15) afirma que a tensão entre os totais e as partes é onipresente no orçamento. Sem restrições rígidas, os totais do orçamento são meramente a soma de suas partes; com essas restrições, esses totais podem ser mantidos apenas se as pressões setoriais são disciplinadas. Nesse contexto, a GDP tenta mudar a disputa entre as partes e o todo, de um contexto de conflito entre os que controlam o orçamento e os que executam despesas, para outro, em que se dá autonomia aos gastadores, mas com a responsabilidade de se manterem dentro dos limites. Se os executores de despesa e os controladores têm interesses antagônicos, há a possibilidade de que muitos deles fiquem com muito mais do que eles querem. Seja dentro dos limites do devido processo legal, seja por infringir alguma das regras, os gastadores podem enganar os guardiões do orçamento, fugir dos controles, pressionar o governo de aumentar os impostos em vez de cortar gastos, e forçá-lo a aceitar aumentos incrementais em vez de relocação, no orçamento. Diversos governos tentaram implementar medidas para minimizar o incrementalismo do orçamento, por meio da criação de procedimentos formais de definição de prioridades, como, por exemplo, sistemas de orçamento-programa, ou orçamento base-zero, não obtendo sucesso em boa parte dos casos.

De acordo com Schick (p. 17), a eficiência alocativa somente pode avançar apenas se as demandas informacionais são gerenciáveis, o conflito orçamentário é silenciado, e os gastadores não sabotam a definição de prioridades e o processo de implementação. Ao invés de ter todas as realocações feitas por controladores centrais, a GDP desloca uma parte significativa da carga para os políticos e gestores. O governo ainda deve julgar demandas concorrentes intersetoriais, ou seja, ele deve decidir o quanto deve ser imputado a cada grande segmento ou carteira dentro do orçamento. Realizar essa responsabilidade requer que se tenha capacidade estratégica suficiente para estabelecer submetas de gastos e prioridades dos programas para cada setor ou portfólio. Mas uma vez que se tenha feito grandes decisões intersetoriais, o governo deixa a tarefa de fazer a maioria das realocações aos responsáveis dos vários setores. Desta forma, ele envolve ministros e gestores de gastos na causa da eficiência alocativa. Schick afirma que essa estrutura desconcentrada:

- reduz as demandas de informação;
- concentra o orçamento em questões políticas importantes;
- reduz o conflito entre gastadores e controladores sobre os detalhes; e
- dá incentivos aos ministros afetados para realocar em vez de combater as mudanças pendentes.

2.3) Eficiência Operacional:

Em relação à eficiência operacional, o autor (p. 18) afirma que um dos mais antigos efeitos do orçamento tem sido o de economizar as operações do governo, controlando itens de despesas (pessoal, materiais, equipamentos, e assim por diante) adquiridos por agências governamentais. Os meios convencionais de exercer esse controle é discriminar o montante que pode ser gasto em cada categoria de insumos adquiridos pelos gestores de gastos. Onde esses controles dos insumos são exercidos, as unidades de despesa tem que receber aprovação central antes de contratar pessoal, comprar itens, ou tomar outras ações que gastem recursos públicos. Ao longo do tempo, muitos governos têm consolidado os itens em categorias mais amplas e sistemas estabelecidos de controle interno que dar aos gestores maior autonomia em gastar os recursos apropriados. Mas em muitos países, o orçamento continua a centrar-se nos valores gastos com os diversos insumos.

Segundo Schick (p. 18), o controle dos insumos retarda a eficiência operacional, porque não dá gastadores incentivos para economizar e não relaciona os montantes despendidos com as saídas produzidas. Não surpreende, portanto, muitos governos que mantêm controles das despesas aparentemente rigorosos foram atingidos pelo "efeito preço relativo", que é a tendência de que os preços subam mais rapidamente no setor público do que na economia de mercado. E essa estagnação da produtividade dá aos governos pouca escolha além de acomodar as demandas dos clientes de gastos de mais recursos.

De acordo com o autor (p. 19-20), a GDP reforça a eficiência operacional, deslocando o foco do controle das entradas para as saídas, e descentralizando a gestão dos recursos operacionais. A reforma operacional está centrada na noção de que devem ser conferidos poderes aos gerentes para executar suas operações como melhor entenderem e que eles devem ser responsabilizados pelos resultados. Os arranjos institucionais que estimulem maior eficiência operacional incluem restrições duras sobre os custos de funcionamento, a utilização dos dividendos de eficiência (recebimento de bônus salariais em função de parte da economia de gastos realizada), corte de gastos globais para incentivar os gestores a serem mais eficientes, liberdade gerencial para gastar com os custos de funcionamento, implantar metas de produção, e realizar auditorias ou revisões sobre o seu desempenho.

2.2.2 Aspectos positivos

Quando se compara o sistema orçamentário brasileiro, delineado pela Constituição Federal, pela Lei nº 4.320/64 e pelas normas de direito financeiro e contabilidade pública, com a abordagem contemporânea sobre o gerenciamento de gastos públicos utilizada pelo Banco Mundial (GDP), é possível elencar, como aspectos positivos, as características listadas a seguir:

1) Regime contábil e controles orçamentários que privilegiam a disciplina fiscal agregada

O sistema orçamentário brasileiro possui uma série de mecanismos que facilitam a manutenção da disciplina fiscal agregada, impondo limitações aos gastos orçamentários de maneira a evitar orçamentos deficitários e a manter a sustentabilidade das ações governamentais ao longo do tempo.

Entre essas medidas, é possível citar que o atual regime misto de contabilização das receitas e despesas públicas, elencado no Art. 35, da lei 4.320/64, considerando receitas pelo regime de caixa e despesas pelo de competência, privilegia o princípio contábil da prudência, previsto na Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº. 750 de 1993, uma vez que o gestor público só pode contar com as receitas somente após a sua arrecadação efetiva.

Cabe citar que o Tribunal de Contas da União corrobora com essa afirmação, no trecho do Acórdão nº 158/2012 – Plenário, que analisou as alterações promovidas pela STN e SOF na contabilização de receitas e despesas com objetivo de aproximar a contabilidade pública brasileira da contabilidade pública internacional, por meio das Portarias-Conjunta STN/SOF nº 3 de 2008, e nº 2 de 2009:

19.17 De acordo com a PGFN, a prudência adotada pelo legislador refere-se apenas ao aspecto orçamentário da lei. No entanto, conforme positivado na Lei nº 4.320/64, a prudência adotada pelo legislador refere-se aos ambientes orçamentário e também ao patrimonial, entendimento esse corroborado pelo Professor Lino Martins da Silva, Ex-Controlador-Geral do Município do Rio de Janeiro e eminente professor da Faculdade de Administração e Finanças da Universidade do Estado do Rio de Janeiro.

19.18 De acordo com referido Professor, *in verbis*, "*ao aprofundar os estudos no reconhecimento das receitas e despesas do setor público deve-se considerar suas especificidades, vez que a gestão governamental está voltada para uma entidade sem fins lucrativos*". Complementa, ainda, informando, *in verbis*, que: "*sem dúvida, os critérios de reconhecimento de receitas e despesas no Brasil são ultra-conservadores*". (itálicos do original).

Além desse mecanismo, é possível citar como medidas que fortalecem a disciplina fiscal agregada nos orçamentos nacionais:

- A obrigação do Poder Executivo de estabelecer a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso, até trinta dias após a publicação dos orçamentos (Art. 8º da LRF).
- A “regra de ouro”, que impede a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta (Art. 167, Inciso III, da CF/88).

- O estabelecimento de limites de despesa total com pessoal, para cada ente da federação e poder, com base em percentuais da receita corrente líquida do ente federativo (Art. 16 da LRF).
- A competência exclusiva do Senado Federal para dispor sobre limites globais e condições para as operações de crédito externo e interno da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, de suas autarquias e demais entidades controladas pelo Poder Público federal; sobre limites e condições para a concessão de garantia da União em operações de crédito externo e interno (Art. 52, Incisos VII e VIII, da CF/88).
- A competência exclusiva do Senado Federal para estabelecer limites globais e condições para o montante da dívida mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. (Art. 52, Inciso IX, da CF/88).

2) Existência de mecanismos de vinculação entre o planejamento governamental de longo prazo às ações orçamentárias de curto prazo.

O atual sistema orçamentário brasileiro prevê que as ações governamentais previstas na LOA e nas leis de créditos orçamentários sejam compatíveis com as metas e prioridades da LDO e com as diretrizes, objetivos e metas estipuladas no PPA. Ou seja, o orçamento no Brasil deve estar relacionado com as prioridades estabelecidas pelos governos dos entes federativos, segunda uma sistemática que estabelece metas de longo prazo no PPA (4 anos), e que são desdobradas anualmente por meio da LDO e da LOA.

De acordo com Giacconi (p. 153), “no Brasil, assim como nos demais países latino-americanos, a idealização do orçamento moderno está representada no chamado Orçamento-programa”. O Orçamento-programa é um sistema em que se presta particular atenção às coisas que um governo realiza, mais do que às coisas que adquire. Segundo o autor, os elementos essenciais do Orçamento-programa são:

- a) os *objetivos e propósitos* perseguidos pela instituição e para cuja consecução são utilizados os recursos orçamentários;
- b) os *programas*, isto é, os instrumentos de integração dos esforços governamentais no sentido da concretização dos objetos;
- c) os *custos* dos programas medidos por meio da identificação dos meios ou insumos (pessoal, material, equipamentos, serviços etc.) necessários para a obtenção dos resultados; e

d) *medidas de desempenho* com a finalidade de medir as realizações (produto final) e os esforços despendidos na execução dos programas. (itálicos do original)

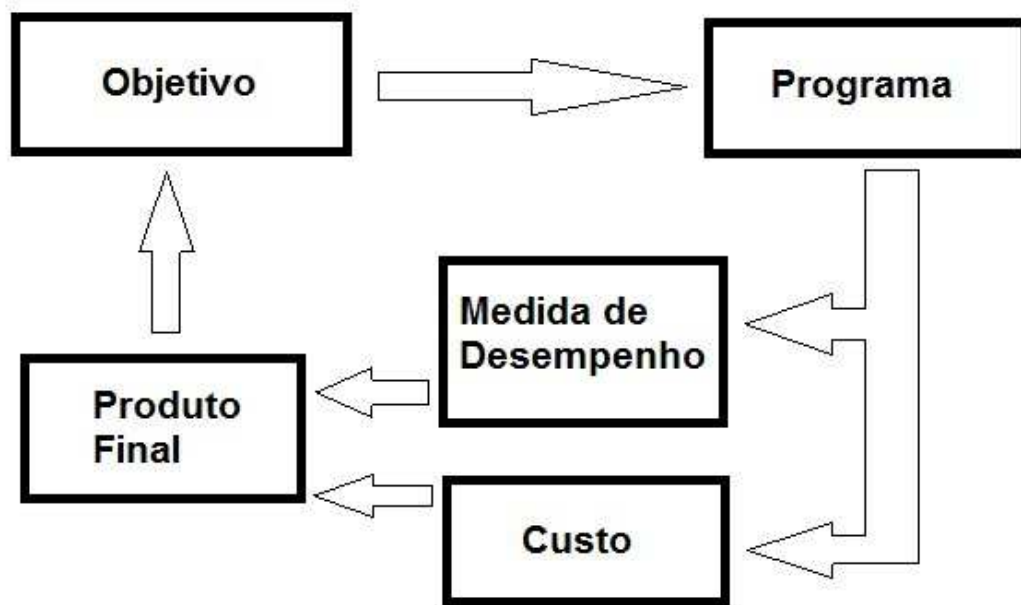


Figura 2 – Principais componente do Orçamento-programa

Diante dessa vinculação das ações governamentais ao planejamento de longo prazo, é permitido que sejam feitas algumas alterações em relação às ações e prioridades em virtude nas avaliações dos resultados obtidos pela ação governamental. Pelo menos, na teoria, isso confere ao sistema orçamentário brasileiro certa flexibilidade na definição das despesas orçamentárias, no sentido da escolha entre objetos. Contudo, na prática, observa-se uma rigidez excessiva dos orçamentos públicos, principalmente no da União.

2.2.3 Aspectos negativos

O Manual de Gerenciamento das Despesas Públicas do Banco Mundial (1998, p. 13) faz a seguinte digressão a respeito do fraco desempenho na execução de políticas públicas:

O fraco desempenho, muitas vezes, é encontrado nos elos fracos entre a formulação de políticas, planejamento e orçamento. Em um nível, a formulação de políticas e planejamento é irrestrita por que um país vai ser

capaz de suportar em médio prazo. A outro nível, a formulação de políticas e planejamento não está suficientemente informada de suas implicações orçamentais e de seus prováveis impactos na comunidade. A inadequação das restrições orçamentárias rígidas para os tomadores de decisão, na fase de planejamento e formulação do orçamento do ciclo, leva a um financiamento inadequado de operações, controle de despesas pobres e imprevisibilidade do fluxo de recursos orçados para órgãos responsáveis pela prestação de serviços (tradução).

Segundo esse manual, os pontos de fraqueza na alocação e uso de recursos públicos são:

- Falta de planejamento;
- Falta de ligação entre a formulação de políticas, planejamento e orçamento;
- Controle das despesas deficiente;
- Financiamento inadequado de operações e de manutenção;
- Pouca relação entre o orçamento tal como foi formulado e orçamento executado;
- Sistemas contábeis inadequados;
- Falta de confiabilidade no fluxo de recursos orçamentários às agências e aos níveis inferiores de governo;
- A má gestão da ajuda externa;
- Gestão de tesouraria deficiente;
- Informação inadequada de desempenho financeiro, e
- Pessoal pouco motivado.

Ao se comparar o sistema orçamentário brasileiro com o modelo de gestão de gastos públicos definido pelo Banco Mundial, é possível citar os aspectos negativos mais marcantes do sistema orçamentário brasileiro, a saber:

1) Excessiva rigidez do orçamento público, que prejudica a eficiência alocativa

Conforme visto na tabela 2, acima, o orçamento público da União é composto em sua maioria de despesas cuja execução é obrigatória, sobrando uma pequena margem dessas despesas como discricionárias. É com essa pequena parte das despesas que o Governo Federal executa suas políticas públicas.

Boa parte das despesas obrigatórias são despesas financeiras, que surgiram devido ao endividamento dos governos nacionais passados, principalmente após as crises econômicas internacionais ocorridas a partir do começo da década de 1980.

Giambiagi e Além (2011, p. 225) mostram que a dívida líquida externa do Brasil variou de 14,9% do PIB em 1981 para 33,2% em 1984, e retrocedeu sucessivamente até 1995, aonde chegou a 3,6%. Desde então, ela subiu novamente, até chegar a 16% em 2002. Em 2010, o Brasil era credor externo, com 9,8% do PIB. Entretanto, a dívida interna brasileira veio constantemente subindo, iniciando em 11,8% do PIB, em 1981, e chegando em 52% em 2009. Em 2010, a dívida líquida interna estava em 50,8% do PIB, sendo que a dívida federal responde por 39,0%, e a dos Estados e Municípios 11,9%. As empresas estatais são credoras em 0,1% do PIB.

Corroborando para isso a composição das despesas autorizadas anualmente no orçamento da União, haja vista que mais da metade delas são despesas utilizadas para manutenção do serviço da dívida. De acordo com a tabela 4, com os dados do SIGA Brasil para a LOA 2012, as despesas com amortização da dívida representam 41% do orçamento. Somadas essas despesas com as de pagamento de juros e encargos da dívida (grupo de natureza de despesa 2), elas representam 47,41% do orçamento federal.

As despesas provenientes de pagamento de juros e encargos da dívida equivalem a 78% do total de despesas discricionárias do orçamento federal. Elas são somente R\$ 7 bilhões a menos do que a União gasta com investimentos e inversões financeiras.

GND (Cod/Abrev)	Autorizado	
	R\$ Bilhões	%
1-Pessoal e Encargos Sociais	203,47	9,28%
2-Juros e Encargos da Dívida	140,57	6,41%
3-Outras Despesas Correntes	775,89	35,37%
4-Investimentos	90,37	4,12%
5-Inversões Financeiras	57,44	2,62%
6-Amortização da Dívida	899,32	41,00%
9-Reserva de Contingência	26,44	1,21%
	2.193,50	100,00%

Tabela 4 – Execução Orçamentária LOA 2012 – Autorizado por grupo de natureza de despesa (GND)

Além das despesas com manutenção do serviço da dívida, existem diversas despesas cuja execução é imposta pela Constituição Federal e por diversas leis, que forçam a sua execução. Desdobrando-se a execução da LOA 2012, nas classificações por IRP e por GND, conforme a tabela 5 abaixo, é possível observar que, entre as despesas classificadas como GND 3 - Outras despesas correntes -, as de caráter obrigatório são 9 vezes maiores que as despesas discricionárias.

RP SIAFI (Cod/Desc)	GND (Cod/Abrev)	Autorizado	
		R\$ Bilhões	%
0 – FINANCEIRO	1-PES	15,03	0,69%
0 – FINANCEIRO	2-JUR	140,57	6,41%
0 – FINANCEIRO	3-ODC	0,52	0,02%
0 – FINANCEIRO	4-INV	0,01	0,00%
0 – FINANCEIRO	5-IFI	45,81	2,09%
0 – FINANCEIRO	6-AMO	899,32	41,00%
0 – FINANCEIRO	9-RES	26,40	1,20%
1 - PRIMÁRIO OBRIGATÓRIO	1-PES	188,43	8,59%
1 - PRIMÁRIO OBRIGATÓRIO	3-ODC	695,07	31,69%
1 - PRIMÁRIO OBRIGATÓRIO	4-INV	1,10	0,05%
1 - PRIMÁRIO OBRIGATÓRIO	5-IFI	0,63	0,03%
2 - PRIMÁRIO DISCRICIONÁRIO	1-PES	0,01	0,00%
2 - PRIMÁRIO DISCRICIONÁRIO	3-ODC	75,90	3,46%
2 - PRIMÁRIO DISCRICIONÁRIO	4-INV	58,04	2,65%
2 - PRIMÁRIO DISCRICIONÁRIO	5-IFI	2,44	0,11%
2 - PRIMÁRIO DISCRICIONÁRIO	9-RES	0,04	0,00%
3 - PRIMÁRIO SEM IMPACTO FISCAL	3-ODC	4,39	0,20%
3 - PRIMÁRIO SEM IMPACTO FISCAL	4-INV	31,23	1,42%
3 - PRIMÁRIO SEM IMPACTO FISCAL	5-IFI	8,57	0,39%
		2.193,50	100,00%

Tabela 5 – Execução Orçamentária LOA 2012 – Autorizado por indicador de resultado primário (IRP) e grupo de natureza de despesa (GND)

Entre essas despesas da União, se incluem despesas com seguridade social, saúde, educação, e programas de benefícios sociais, como Bolsa Família, além de outros programas que envolvam subsídio governamental. Esses são alguns exemplos de despesas que atingem quase todos os entes federativos, e que costumam se manter ao longo dos anos e, dificilmente, são retirados da agenda governamental, provocando uma tendência de que o orçamento seja meramente incremental.

As possíveis causas para o incrementalismo orçamentário são descritas por Schick (1998, p. 91-92):

O orçamento clássico busca eficiência alocativa, exigindo que o orçamento seja abrangente e que todas as reivindicações competir um contra o outro em uma competição mundial de fundos públicos. Ele assume que, se todas as reclamações são padronizadas na forma e estão apresentadas de acordo com um cronograma fixado, as atribuições decorrentes da competição orçamentária será correta. Mas como o orçamento endureceu em padrões incrementais, os impedimentos estruturais para a alocação ótima de dinheiro do governo tornou-se evidente. Uma delas é a "pegajosidade" da despesa pública, outra é o curto espaço de tempo de elaboração do orçamento anual e uma terceira é a falta de informação adequada sobre a eficácia do programa. Pegajosidade refere-se à dificuldade de tirar recursos de programas existentes e agências. Orçamentos são rígidos porque os receptores mobilizar e cooperam entre si para proteger suas partes e porque não há nenhum mecanismo de mercado para retirar agentes ineficientes. Além disso, no âmbito do orçamento anual, muitas vezes é difícil fazer relocações que se desenrolam ao longo de vários anos ou cujos impactos dos programas surgem no futuro. Finalmente, através da atribuição dos insumos, o orçamento convencional não é suficiente para considerar se os programas financiados estão atingindo os objetivos governamentais. (tradução)

Dessa forma, é possível concluir que há uma grande rigidez no orçamento público da União, por conta dos diversos dispositivos legais que impõem a obrigação de executar despesas, e essa rigidez orçamentária prejudica a eficiência alocativa. A possibilidade de relocação de recursos está adstrita somente a um percentual pequeno do orçamento, que, em muitas vezes, é objeto de contingenciamento.

2) Baixa eficiência operacional

A eficiência operacional do orçamento público no Brasil é severamente prejudicada em decorrência de uma combinação de diversos fatores, entre os quais é possível destacar:

- O descasamento entre o planejamento orçamentário e o planejamento financeiro do governo;
- A presença de mecanismos de controle que limitam a autonomia dos gestores públicos para realizar suas despesas;
- O uso do orçamento público como instrumento de barganha política.

2.1) Descasamento entre o planejamento orçamentário e o planejamento financeiro do governo:

Com a edição da LRF, após a aprovação e a publicação do orçamento público com as emendas parlamentares, o Poder Executivo deve estabelecer a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso. É o chamado contingenciamento de recursos financeiros.

Um dos objetivos do contingenciamento é controlar a utilização dos recursos financeiros, de maneira que eles sejam fornecidos tempestivamente aos órgãos e gestores públicos para realização das ações governamentais, na medida em que for necessário, considerando a previsão de recebimento das receitas e dispêndios financeiros. Isso está previsto no artigo 9º do Decreto nº 93.872 de 1986, a saber:

Art.. 9º As diretrizes gerais da programação financeira da despesa autorizada na Lei de Orçamento anual serão fixadas em decreto, cabendo à Secretaria do Tesouro Nacional, em ato próprio, aprovar o limite global de saques de cada Ministério ou Órgão, tendo em vista o montante das dotações e a previsão do fluxo de caixa do Tesouro Nacional.

A principal finalidade desse mecanismo é evitar que os entes federativos façam uso das operações de crédito por ARO, haja vista que as despesas dos juros dessas operações são consideradas despesas orçamentárias, afetando o orçamento.

No âmbito federal, também se utiliza o contingenciamento como uma forma indireta de controle do estado como agente da economia, por meio de aumento e diminuição dos gastos públicos, conforme definido em sua política fiscal. Segundo Paschoal (p. 16), “o valor da Renda Nacional (Y) é diretamente proporcional ao consumo das famílias (C), aos investimentos privados (I), e ao gasto do setor público (G): $Y = C + I + G$ ”. A liberação de recursos financeiros pode servir como um estímulo ao aumento da Renda Nacional, bem como a demora na liberação desses recursos pode diminuí-la.

Apesar disso, é de se ressaltar que a União não tem providenciado a alocação dos recursos discricionários de maneira tempestiva, somente realizando a sua liberação próximo ao final do exercício, ou, até mesmo, cancelando tais recursos. O Tribunal de Contas da União, por meio do Acórdão nº 27/2009 – Plenário, faz o seguinte comentário sobre o desvirtuamento do instrumento do contingenciamento:

Constata-se que o Executivo, a partir da faculdade delegada a ele por meio da Lei de Diretrizes Orçamentárias, tem ditado o tamanho do contingenciamento, definindo, a seu critério, que dotações irá executar ou não.

A Lei nº 4.320/64 dispõe que as alterações de dotações orçamentárias insuficientemente dotadas ou a inclusão de novas ações devem ser efetuadas por meio de créditos adicionais. Ao utilizar o instrumento do contingenciamento que está previsto na LRF somente em caso de frustração de receitas, o Executivo prejudica o planejamento das ações que serão realizadas pelos Órgãos, além de exercer controle sobre quais ações serão executadas ou não.

A crítica maior sobre o contingenciamento baseado em previsão de excesso de despesas, em relação à lei orçamentária aprovada, reside no fato de que esse valor não tem limite e pode ser arbitrado unilateralmente pelo Executivo, mesmo em um cenário de receitas abundantes. Além de não previsto na legislação, essa prática prejudica não só o planejamento dos órgãos e a transparência em relação ao que será executado, mas retira inclusive a liberdade dos demais Poderes e do Ministério Público, que se veem obrigados a contingenciar parcela de seus orçamentos aprovados em decorrência de fatores que não estão ligados à expectativa de frustração da receita.

Por exemplo, no ano de 2011, o Decreto nº 7.445, de 2011, limitou o empenho de despesas discricionárias do Poder Executivo na ordem de 36 bilhões de reais (de 136 bilhões para 100 bilhões). Por meio do portal Siga Brasil, verifica-se que a execução orçamentária de 2011 quanto às despesas discricionárias do poder executivo está exemplificada na tabela abaixo.

LOA 2011 - Execução Orçamentária - Despesas discricionárias do Poder Executivo por GND

GND (Cod/Abrev)	Dotação Inicial	Autorizado	Empenhado	RP Proc Inscrito	RP Não-Proc Inscrito	Dotação Cancelada / Remanejada
1- Pessoal	0,00	0,00	0,00	3.825.691,61	0,00	0,00
3- Outras Desp. Correntes	57.410.565.459,00	61.538.634.219,00	51.330.587.894,69	2.527.985.584,34	10.336.136.676,79	-2.647.286.511,00
4- Investimentos	34.429.712.298,00	38.761.622.729,00	23.116.327.730,04	6.946.027.775,68	15.252.606.226,36	-1.573.279.871,00
5- Inversões Financ.	1.259.703.553,00	2.422.990.747,00	1.726.627.824,14	247.418.600,06	947.213.882,23	-95.850.706,00
9- Reserva Conting.	7.183.129.161,00	1.677.862.000,00	0,00	0,00	0,00	-5.505.267.161,00
Soma:	100.283.110.471,00	104.401.109.695,00	76.173.543.448,87	9.725.257.651,69	26.535.956.785,38	-9.821.684.249,00

Tabela 6 – Execução orçamentária da LOA 2011 em relação às despesas discricionárias do Poder Executivo por GND

Observa-se que apenas R\$ 76 bilhões foram empenhados, representando um corte orçamentário de R\$ 60 bilhões, comparando com o aprovado na LOA 2011, ou seja, o decreto de contingenciamento foi usado com intuito de promover um corte orçamentário, desvirtuando a finalidade original definida para esse mecanismo.

Uma das consequências disso é a inscrição de valores em restos a pagar. Desse valor empenhado, 12,76% foi inscrito em Restos a Pagar Processados e, 34,83% como Não-Processados.

Esse problema pode se repetir em 2012, haja vista que o Decreto nº 7.680, de 2012 autorizou somente a movimentação financeira de R\$ 121 bilhões dos R\$ 156 bilhões previstos para despesas discricionárias, ou seja, um corte de R\$ 35 bilhões.

Santos (2010, p. 67) promoveu um estudo em relação à criação de um indicador de desempenho dos gestores públicos envolvendo a inscrição de restos a pagar não processados, ele faz a seguinte afirmação:

O grau de gerenciamento do orçamento disponibilizado aos gestores públicos foi analisado pelo confronto entre as liberações de recursos orçamentários e os valores inscritos em Restos a Pagar não Processados. Nesse ponto constatou-se, tanto pela análise do grau de interferência quanto pelo cálculo da correlação entre esses elementos, que as liberações ocorridas no segundo semestre dos exercícios financeiros interferem fortemente no volume de inscrição de recursos em Restos a Pagar não Processados. Constata-se, assim, que o grau de gerenciamento é reduzido pela não disponibilização tempestiva dos orçamentos aos gestores públicos em nível de unidade gestora.

Os procedimentos para a efetivação do gasto público são normalmente executados por meio de licitação. Esse procedimento desdobra-se em duas fases: interna e externa. Na fase interna define-se e quantifica-se o que se pretende adquirir ou desenvolver, seja a compra de material de escritório seja a construção de uma refinaria de petróleo. A fase externa é aquela em que há a divulgação pública da vontade da administração, ocorrendo a participação dos interessados em vender seus serviços e produtos ao ente público

Dessa forma, é possível concluir que a liberação tardia de recursos contingenciados pode ser uma das causas da inscrição em restos a pagar, processados e não processados.

Os restos a pagar podem ser enquadrados como um dos problemas de disciplina fiscal agregada que ocorre em países em desenvolvimento, mencionados por Schick (1998, p. 36), que é do “orçamento diferido”:

O orçamento pode reportar equilíbrio (ou quase equilíbrio), mas apenas porque algumas necessidades (como manutenção) ou passivos (tais como contas devidas) não foram pagos. Gastos diferidos tendem a aumentar de um ano para o outro.

Soma-se a isso o fato de que, nos últimos anos, o cancelamento das despesas tem sido acompanhado da abertura de créditos extraordinários por meio de medidas provisórias.

Marshall (2008, p. 41) constatou que, no âmbito federal, houve um aumento no volume de créditos extraordinários, no período de 2003 a 2007, tanto no valor (de R\$ 2,6 a R\$ 48 bilhões) quanto no percentual em comparação com o orçamento (de 0,5% a 5,5%).

A situação piorou de tal ponto que o STF, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade ADI-MC 4048/DF, o ministro Celso de Mello pronunciou o seguinte voto:

Para que se tenha uma idéia da gravidade da situação, de 10.01.2007 até 17.04.2008, foram editadas 23 medidas provisórias relativas à abertura de créditos extraordinários que somam, aproximadamente, R\$ 62,5 bilhões. O orçamento da União, no ano passado, ficou em algo em torno de R\$ 1,2 a 1,4 trilhão.

Desconsiderada a dívida pública, o valor fica em torno de R\$ 600 bilhões. Em suma: as últimas medidas provisórias de créditos extraordinários somaram mais de 10% do orçamento de 2007. Em outras palavras: tem-se, na prática, em razão do notório abuso de créditos – ditos – ‘extraordinários’, um orçamento paralelo.

Em suma, é possível dizer que o descasamento entre o planejamento orçamentário e o financeiro ocorre por conta de o planejamento financeiro ser monopolizado pelo Poder Executivo. Enquanto que o planejamento orçamentário é feito pelo Poder Executivo, mas discutido e aprovado pelo Poder Legislativo, o planejamento financeiro é praticamente imposto pelo primeiro. Não há espaço para discussão, nem aprovação do planejamento financeiro por parte do Poder Legislativo, e há poucos mecanismos para vinculá-lo com o planejamento orçamentário.

2.2) A presença de mecanismos de controle que limitam a autonomia dos gestores públicos para realizar suas despesas:

Em 1995, com a elaboração do Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado – PDRAE, pelo então Ministro de Administração e Reforma do Estado, o Poder Executivo Federal sinalizou com a possibilidade de implantação gradativa de medidas para introduzir o paradigma gerencial na Administração Pública. Entre as principais mudanças, é

possível citar a criação das Agências Reguladoras, que passariam a regular a atuação dos concessionários públicos, a criação das Organizações Sociais, como organismos que atuariam em cooperação com o Estado, a inclusão da eficiência como um dos princípios constitucionais da Administração Pública. Entretanto, por se tratar de mudanças pequenas e gradativas, os entes federativos são obrigados a conciliar essas novidades com práticas e instituições já existentes, criadas sob o paradigma burocrático. É o que o próprio PDRAE afirma (p. 16):

A administração pública gerencial constitui um avanço e até um certo ponto um rompimento com a administração pública burocrática. Isto não significa, entretanto, que negue todos os seus princípios. Pelo contrário, a administração pública gerencial está apoiada na anterior, da qual conserva, embora flexibilizando, alguns dos seus princípios fundamentais, como a admissão segundo rígidos critérios de mérito, a existência de um sistema estruturado e universal de remuneração, as carreiras, a avaliação constante de desempenho, o treinamento sistemático. A diferença fundamental está na forma de controle, que deixa de basear-se nos processos para concentrar-se nos resultados, e não na rigorosa profissionalização da administração pública, que continua um princípio fundamental.

Na administração pública gerencial a estratégia volta-se (1) para a definição precisa dos objetivos que o administrador público deverá atingir em sua unidade, (2) para a garantia de autonomia do administrador na gestão dos recursos humanos, materiais e financeiros que lhe forem colocados à disposição para que possa atingir os objetivos contratados, e (3) para o controle ou cobrança a posteriori dos resultados. Adicionalmente, pratica-se a competição administrada no interior do próprio Estado, quando há a possibilidade de estabelecer concorrência entre unidades internas. No plano da estrutura organizacional, a descentralização e a redução dos níveis hierárquicos tornam-se essenciais. Em suma, afirma-se que a administração pública deve ser permeável à maior participação dos agentes privados e/ou das organizações da sociedade civil e deslocar a ênfase dos procedimentos (meios) para os resultados (fins).

Entre essas práticas do paradigma burocrático, é possível citar a presença da Lei nº 8.666/93, que estabelece normas gerais para licitações e contratos. A legislação brasileira para licitações e contratos prevê uma série de procedimentos que variam de acordo com a complexidade do objeto a ser contratado, e que impactam no tempo em que se leva para desde a necessidade da contratação até a aquisição propriamente dita.

Segundo Santos (2010, p. 53), os procedimentos licitatórios desdobram-se em duas fases: interna e externa. Na fase interna define-se e quantifica-se o que se pretende adquirir ou desenvolver, seja a compra de material de escritório seja a construção de uma refinaria de petróleo. Já fase externa é aquela em que há a divulgação pública da vontade da administração, ocorrendo a participação dos interessados em vender seus serviços e produtos ao ente público. Quanto à duração de cada fase, Santos (p. 54) afirma o seguinte:

O grau de complexidade envolvido no objetivo de gasto da administração possui relação direta com o tempo despendido para realizar esse gasto. As leis e os regulamentos que tratam dos procedimentos licitatórios preveem prazos para a fase externa, quais sejam:

- 45 dias para concursos e concorrências mais complexas;
- 30 dias para concorrências mais simples e tomadas de preços mais complexas;
- 15 dias para tomadas de preços mais simples;
- 8 dias para pregão;
- 5 dias para convite.

A norma não prevê um prazo específico para a fase interna, contudo, observadas algumas decisões do Tribunal de Contas da União, tem-se que o tempo de execução da fase interna é superior ao previsto para a fase externa, como se observa nos excertos de decisões apresentados a seguir.

[...] sendo necessário, à época, um tempo médio de 160 dias para a realização da licitação, considerando-se suas fases interna e externa (desde os atos preparatórios, como a criação da Comissão de Coordenação da Licitação, até a adjudicação ao vencedor).

[...] o prazo médio da ECT para conclusão de certames similares é bastante superior (em geral, 5 meses).

[...] a CGU verificou que o Regulamento de Licitação e Gestão da empresa prevê, no caso de ser realizada uma tomada de preços, um prazo médio de 60 dias para o seu processamento, conforme dito às fls. 313 do Volume 1 – Principal.

Portanto, é possível afirmar que o prazo da fase interna de uma licitação é imprevisível, podendo durar vários meses, dependendo do que vai ser adquirido, principalmente em decorrência das exigências feitas pela Lei nº 8.666/1993. Em regra, a responsabilidade de administrar a fase interna é executada por uma comissão de coordenação de licitação, centralizada na maior parte dos órgãos e entidades, que processa todos os pedidos de aquisições. Ainda que essa comissão seja necessária para padronizar os processos de aquisição para toda a organização e permitir ganhos de escala para aquisições comuns a diversos setores, isso representa uma limitação na autonomia gerencial dos gestores, tendo em vista que nem sempre os recursos necessários às suas atividades podem ser liberados de forma tempestiva.

Atualmente, o Brasil veio de um processo recente de transição, onde foi dado um maior destaque ao controle interno, a partir da Constituição Federal de 1988. No âmbito da União, a Carta Maior estabeleceu que o controle externo ficaria sob responsabilidade do Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas da União (TCU), enquanto que cada poder deveria estabelecer seu órgão de controle interno. No âmbito do Poder Executivo Federal, o órgão responsável por administrar o sistema de controle interno é a Controladoria-Geral da União (CGU). A intenção constitucional era de criar um

órgão que atuasse em proximidade com os gestores públicos, fiscalizando sua atuação e atuando como um órgão de apoio aos gestores buscando uma maior eficiência nas suas ações.

Apesar de ser um avanço em relação à questão da eficiência operacional, Schick (1998, p. 117) afirma que o controle interno ainda limita a ampla atuação dos gestores públicos:

Apesar de o controle interno cobrir os gestores com maior autonomia operacional, a uniformidade ainda é exigida. Na gestão dos recursos, devem obedecer aos níveis salariais e aos esquemas de classificação do governo, eles devem fazer compras seguindo os procedimentos prescritos, e eles devem cumprir externamente as regras impostas. A principal diferença é que eles preferem que pessoas de fora façam a determinação para saber se uma determinada transação estaria em conformidade com as regras.

O controle interno melhora a eficiência operacional, reduzindo os custos de conformidade e dando alguma margem de manobra gestores na organização de trabalho e realização de responsabilidades. No entanto, o controle interno, como tem sido praticado em vários países, é apenas um passo modesto para frente. Gestores ainda se sentem vinculado a regras externas, eles ainda operam com uma mentalidade de cumprimento, e, apesar da liberalização das regras de funcionamento, os gestores ainda são estritamente regulados em usar os recursos apropriados para eles.

Conforme o PDRAE afirma, para a implantação de um controle de caráter gerencial, é necessária a implantação de mecanismos que forneçam maior autonomia para os gestores executarem as suas ações, mas é necessário implantar mecanismos de responsabilização fortes para que eles sejam punidos pelo fraco desempenho. Entretanto, esses mecanismos não são implantados no Brasil devido ao chamado “presidencialismo de coalizão”. Segundo a Wikipédia (2012), esse tipo de presidencialismo é definido da seguinte forma:

A expressão "presidencialismo de coalizão", cunhada pelo cientista político Sérgio Henrique Abranches (1988), caracteriza o padrão de governança brasileiro expresso na relação entre os Poderes Executivo e Legislativo. A noção sugere a união de dois elementos - sistema político presidencialista mais a existência de coalizões partidárias. E, como afirma Abranches (2001): *Por ser presidencialismo, esse regime de governança reserva à presidência um papel crítico e central, no equilíbrio, gestão e estabilização da coalizão.*

.....

A coalizão refere-se a acordos entre partidos (normalmente em torno da ocupação de cargos no governo) e alianças (difícilmente em torno de ideias ou programas) entre forças políticas para alcançar determinados objetivos. Na maioria das vezes a coalizão é feita para sustentar um governo, dando-lhe suporte político no legislativo (em primeiro lugar) e influenciando na formulação das políticas (secundariamente).

Em sistemas multipartidários, nos quais há mais do que dois partidos relevantes disputando eleições e ocupando cadeiras no Congresso, dificilmente o partido do presidente terá ampla maioria no Parlamento, para

aprovar seus projetos e implementar suas políticas. Assim, alguns partidos - ou muitos, dependendo da conjuntura política - se juntam para formar um consórcio de apoio e sustentação ao chefe de governo. Essa prática é muito comum no sistema parlamentarista, no qual uma coalizão interpartidária disputa as eleições para o parlamento, visando obter a maioria das cadeiras e com isso indicar ("eleger") o primeiro-ministro.

A peculiaridade do sistema político brasileiro deve-se ao fato de conjugar a ideia de pacto interpartidário do parlamentarismo e a eleição direta para o chefe do governo, traço típico do presidencialismo.

Um dos instrumentos para a manutenção da coalizão entre o Poder Executivo e o Legislativo é a distribuição de cargos e verbas, como diz Abranches (2001):

A distribuição de cargos e verbas é um dos instrumentos de manutenção de coalizões, em toda parte. A diferença é se essa distribuição adota critérios político-programáticos ou puramente clientelistas. A literatura sobre a lógica e a dinâmica das coalizões mostra que os partidos, ao se aliarem, buscam maximizar o número de cargos sob seu controle e manter a coalizão a menor possível. É inerente à vida político-partidária a rivalidade entre partidos afins. Toda coalizão vive permanente estresse causado pela competição entre os aliados mais próximos, com propensão irresistível para maximizar seu poder e minimizar o dos outros, independentemente da regra eleitoral.

Por conta dessa característica do uso político de cargos e verbas públicas, a implantação de mecanismos de responsabilização por fraco desempenho dos gestores públicos, que muitas vezes são indicados dos partidos políticos, acaba se tornando inconveniente para a manutenção da coalizão formada entre o Poder Executivo e o Legislativo para manutenção de sua governabilidade.

Outro fator que limita a eficiência operacional é a existência de múltiplos órgãos de controles com atuações pouco coordenadas entre si, gerando redundância nas ações de controle. Entretanto, Alves e Calmon (2008, p. 13-14) afirmam que esse modelo de multiplicidade de órgãos de controle levou a algumas distorções, principalmente devido à falta de coordenação de suas ações e a competição por espaço político entre eles:

Com relação à política de controle da gestão pública brasileira, a noção de que "quanto mais melhor", ou seja, quanto mais ações e mais organizações dedicadas ao controle da ação pública, mais efetivo será o combate à corrupção e aos desvios de condutas no setor público - as chamadas "múltiplas chibatadas" do controle brasileiro - é uma falácia.

Atualmente, os sistemas de controle são formados por uma rede de diversos órgãos públicos especializados e, em geral, pouco harmonizados, o que amplia os custos gerados no exercício do controle pelos controladores, assim como os custos daqueles que são controlados. Além disso, a falta de coordenação compromete a efetividade da política à medida que gera redundância e incoerência entre ações e presença de lacunas graves no controle.

Análises documentais de normativos e relatórios institucionais, complementada por entrevistas com servidores dos dois principais órgãos de controle da gestão federal, Tribunal de Contas da União – TCU e Controladoria-Geral da União – CGU, revelam a existência simultânea de diversas atividades concorrentes entre si, ou seja, realizadas de forma duplicada e não-cooperada. Ambos têm funções muito próximas no que diz respeito, por exemplo, à fiscalização, controle e análise de denúncias, o que corresponde a grande parcela de suas ações e consome grande esforço organizacional. No entanto, estas ações são realizadas de forma insuficientemente coordenada.

A despeito da preocupação formal de ambos os órgãos no sentido de uma cooperação mais intensa, estes esforços demonstram-se ainda muito aquém da real necessidade de integração de esforços, conhecimentos e ações. Entrevistas preliminares indicam que a comunicação interinstitucional ocorre em algumas ocasiões, a depender principalmente de relacionamentos pessoais, mas não é institucionalizada de forma a ser seguida por todos de maneira pré-estabelecida e obrigatória.

.....

O estudo do TCU e CGU aponta preliminarmente que ambos buscam os mesmos fins, em área de atuação muito semelhante, mas são dotados de históricos e estruturas organizacionais diversas, com ideologias aparentemente distintas, o que dificulta a cooperação. Nos últimos anos, porém, as atribuições da política de controle tem sido crescentes, o que por um lado acirra a competição tanto por espaço de atuação quanto por recursos – poder relativo -, mas por outro lado amplia a interdependência por atribuições e conhecimentos complementares, gerando abertura à cooperação.

É possível dizer o modelo de controle delineado na CF/88 serve como paradigma para os demais entes federativos, ressaltando-se a criação de tribunais de contas pelos municípios, ou seja, a falta de coordenação entre órgãos de controle não é uma exclusividade só do âmbito federal e pode se replicar para os estados, Distrito Federal e municípios.

Portanto, conclui-se que a eficiência operacional no Brasil é afetada devido à forte presença de mecanismos do paradigma burocrático; à ausência de mecanismos de responsabilização dos gestores públicos no caso de não cumprirem as metas estabelecidas nos programas governamentais; e à multiplicidade de órgãos de controle que atuam de com pouca coordenação e cooperação, competindo por apoio político.

2.3) Utilização da liberação dos recursos orçamentários como um mecanismo de barganha política:

Outra decorrência negativa do sistema orçamentário brasileiro, em comparação com a gestão de despesas públicas moderna, é o seu uso como moeda de troca ou como uma forma de barganha em relação a apoio de outros políticos.

Mendes (2008, p. 9) afirma que o sistema político brasileiro induz uma maior importância à elaboração da LOA, em detrimento da LDO e do PPA, ou seja, há um incentivo aos objetivos de curto prazo em detrimento dos objetivos de médio e longo prazo. Além disso, ele tece os seguintes comentários a respeito do uso político das leis orçamentárias como instrumento de negociação, a saber:

Transcende os objetivos do presente trabalho analisar o *modus operandi* do sistema político nacional. Todavia, cabe chamar atenção para os seguintes aspectos:

- Os bônus e ônus eleitorais da estabilidade fiscal (e conseqüente estabilidade de preços) recaem sobre o Presidente da República e os ministros da área econômica, sendo menor (ou inexistente) a preocupação dos parlamentares e demais ministros com o equilíbrio fiscal;
- Há significativa fragmentação de interesses político-eleitorais no Legislativo, fazendo com que as decisões orçamentárias emanadas desse Poder representem a soma de interesses individuais dos parlamentares e dos ministros da base aliada do governo; interesses estes que se concentram no atendimento de bases eleitorais e grupos de interesse mediante expansão da despesa;
- A dificuldade enfrentada pelo Poder Executivo para formar maiorias no Legislativo transforma a execução das dotações orçamentárias em moeda de troca na compra de apoio aos projetos do Executivo.

O que se tem, a partir dessas características, é um jogo no qual o Presidente da República e a equipe econômica priorizam o equilíbrio fiscal e, ao mesmo tempo, executam o máximo possível das preferências de gastos dos parlamentares e ministros da base de apoio, como forma de manter a maioria no parlamento.

O resultado é que ficam em segundo plano os aspectos de racionalidade do processo orçamentário (planejamento e análise de custo-benefício das ações públicas). Se tentar assegurar, ao mesmo tempo, equilíbrio fiscal e qualidade na execução orçamentária, o Presidente e a equipe econômica podem perder uma ferramenta de conquista de apoio político. Ao ter que escolher dois, entre três objetivos (equilíbrio fiscal, apoio político e racionalidade orçamentária), a Presidência da República, desde 1999 (ano do início do ajuste fiscal) tem dado prioridade ao equilíbrio fiscal e ao apoio político.

É por isso que praticamente não se analisa a relação custo-benefício das emendas parlamentares ao orçamento (tanto no Legislativo quanto no Executivo). Se houver recursos disponíveis e apoio político do parlamentar aos projetos do governo, simplesmente se executa o dispêndio.

Outro caso comum é o cancelamento ou financiamento insuficiente para uma determinada ação que já está em andamento, em nome do equilíbrio fiscal, desconsiderando-se o desperdício do dinheiro já gasto. Ao mesmo tempo, em

nome do apoio político de uma determinada bancada, pode-se iniciar uma nova ação, em outro estado ou região; quando o mais racional seria dar prioridade às ações já em andamento.

Tem importância fundamental nesse sistema a prática do contingenciamento de verbas (a ser descrito em detalhes na seção I.3.3). Ao segurar com mão de ferro a execução das despesas previstas no orçamento, o Poder Executivo (mais especificamente, os ministros da área econômica) busca obter dois resultados importantes: cumprir as metas fiscais e, ao mesmo tempo, negociar a liberação dos recursos conforme o apoio político em votações importantes no Congresso.

Mais uma vez a racionalidade sai pela porta dos fundos. Ações de governo ficam meses sem receber recursos e, ao final do ano (quando já está assegurado o superávit primário programado), ou em momentos de votações importantes no Congresso, são liberadas grandes quantias de recursos. A instabilidade e incerteza do fluxo financeiro impede uma adequada programação das ações, e muitas vezes forçam a realização de concorrências e contratações a toque de caixa.

Uma evidência desse tipo de comportamento, no âmbito federal, está no contingenciamento e no corte orçamentário ocorrido em 2011, já visto anteriormente; e no decreto de contingenciamento de 2012. Segundo notícia da Agência Câmara dos Deputados (BRASIL, 2012b), atingiu todas as emendas parlamentares elaboradas pelo Congresso Nacional:

O governo anunciou nesta quarta-feira o bloqueio de R\$ 55 bilhões no Orçamento de 2012. R\$ 35 bilhões correspondem às despesas discricionárias, aquelas que não são obrigatórias. O restante é uma reestimativa das despesas obrigatórias, como benefícios previdenciários e complemento do FGTS, entre outros. Estima-se que os cortes incluam o total das emendas parlamentares, que somam R\$ 20,3 bilhões, mas só a execução orçamentária vai confirmar isso.

Segundo o governo, sem o bloqueio de R\$ 55 bilhões não há como alcançar o resultado primário de R\$ 97 bilhões para o governo central (Tesouro Nacional, INSS e Banco Central). Com o contingenciamento, o montante disponível de despesa primária para empenho, nesse início de ano, cai de R\$ 866,3 bilhões para R\$ 811,3 bilhões. Todos os ministérios sofreram bloqueio. Como as emendas parlamentares são direcionadas para gastos nos ministérios, elas acabam entrando no contingenciamento. O governo prevê ainda crescimento do Produto Interno Bruto (PIB) de 4,5% e inflação de 4,7%, neste ano.

Dessa forma, é possível afirmar que a liberação de recursos do orçamento público pode ser usada como uma ferramenta para negociação política, de maneira que os recursos podem ser liberados ou não, dependendo do comportamento da base aliada nas votações dos demais projetos de lei.

Schick (1998, p. 35-36) faz a seguinte afirmação a respeito do uso de uma espécie de orçamento paralelo ao realmente aprovado pelo Poder Legislativo:

Mas o que um governo deve fazer quando se é pobre e quer demonstrar que está a melhorar as condições sociais? Uma opção para o governo seria ser explícito sobre seu empobrecimento fiscal e para compilar um orçamento que inclui apenas o que realmente pretende gastar. Um orçamento assim seria baseado em estimativas de receitas prudentes, realistas que reconhecem as várias coisas que podem dar errado durante o ano. Com efeito, seria um orçamento que anuncia o que não será feito: as escolas que não serão construídas ou que venham a faltar recursos; as clínicas que carecem de suprimentos médicos, as estradas enlameadas que não serão pavimentadas. Alternativamente, o governo pode preparar um orçamento irrealista que alardeia os grandes avanços que serão feitas no próximo ano. Este orçamento irrealista pode autorizar 120 por cento ou mais dos gastos esperado, mas o orçamento real - o que realmente será gasto - é controlado por um pequeno círculo de políticos oportunistas e burocratas seniores que conspiram para manter seu poder, enquanto canalizam fundos para as suas prioridades favorecidas. Mesmo quando este comportamento protege a disciplina fiscal, isso mina as instituições democráticas e fomenta a corrupção. (tradução)

Portanto, observa-se que a decisão política sobre alocação dos recursos públicos por meio das leis orçamentárias tem sido enfraquecida, devido ao uso de mecanismos utilizados para a manutenção da disciplina fiscal agregada (como o contingenciamento dos recursos financeiros) fora dos seus propósitos originais, e de maneira desproporcional, o que culmina em uma baixa efetividade operacional daquilo que foi planejado pelo governo. Essa baixa efetividade também decorre do uso intencional de um orçamento superestimado, utilizado como peça de propaganda política.

2.3 Análise das propostas para implantação do sistema orçamentário de caráter impositivo no Brasil

Segundo Sousa (2008, p. 27), já tramitaram ou tramitam várias propostas de emenda ao texto constitucional (PEC) com o objetivo de tornar a LOA ou alguns dispositivos dela como sendo de execução obrigatória. As principais podem ser resumidas nos quadros a seguir:

Origem	Proposta	Dispositivo
SENADO FEDERAL	PEC nº 77/1999	Imprime força cogente à lei orçamentária anual, acrescentando dispositivos ao art. 165 e alterando o inciso VI do art. 167, ambos da Constituição Federal. Estabelece a obrigatoriedade na execução da lei orçamentária e impõe a realização de, pelo menos, 80% das dotações orçamentárias, até o nível de projeto, ressalvando as anulações previamente autorizadas mediante lei.
	PEC nº 02/2000	Veda o contingenciamento das dotações decorrentes das emendas dos parlamentares.
	PEC nº 22/2000	Obriga o Poder Executivo a pedir autorização ao Congresso para não realizar determinada despesa fixada na Lei Orçamentária. Trata-se, portanto, de um modelo intermediário entre o que está em vigor atualmente no Brasil.
	PEC nº 28/2000	Dá nova redação ao inciso I do § 9º do art. 165;, ao <i>caput</i> do art. 166 e acrescenta novo parágrafo ao mesmo artigo da Constituição Federal. Dispõe sobre a previsão de instituição de leis (além das já existentes) para o PPA, LDO e LOA, para créditos adicionais e para anulação de créditos.
	PEC nº 09/2002	Altera dispositivos dos arts. 70, 165, 195 e 198 da Constituição Federal, dispondo sobre a criação, execução e fiscalização do orçamento social. Permite que o Executivo proponha o contingenciamento ao Congresso após 120 dias da publicação da LOA, desde que justificado, ou a qualquer tempo, em caso de calamidade pública ou de crise que afete a arrecadação.
	PEC nº 19/2003	Altera o art. 165 da Constituição Federal, instituindo a Carta de Responsabilidade Econômico-Social.
	PEC nº 24/2003	Acrescenta-se o inciso XII ao art. 167, da Constituição Federal. Orçamento da seguridade de caráter obrigatório e "bloqueio ou contingenciamento de dotações do orçamento da seguridade social".
PEC nº 85/2003	Altera o art. 167 da Constituição Federal para vedar limitação de empenho e movimentação financeira de dotações consignadas ao orçamento das Forças Armadas.	

Quadro 1 - Propostas de emendas visando alterar dispositivos constitucionais para tornar obrigatória a programação constante na LOA, apresentadas ao Senado Federal

Origem	Proposta	Dispositivo
CÂMARA DOS DEPUTADOS	PEC nº 301/2000	Acrescenta o inciso XII aos arts. 167 e 169 da Constituição Federal, e art. 76 ao ADCT, proibindo o uso de recursos provenientes de receitas de capital para pagamento de juros e estabelecendo o limite de 10% da receita corrente líquida da União para despesa com juros e encargos da dívida pública mobiliária federal.
	PEC nº 419/2001	Inclui os incisos XII e XIII no art. 167 da Constituição Federal. Proíbe o contingenciamento de dotação orçamentária sem autorização legislativa e a exclusão da programação financeira, até o último mês do exercício, das dotações consignadas na lei orçamentária anual.
	PEC nº 421/2001	Altera os arts. 49, 57, 165, 166 e 167 da Constituição Federal. Imprime caráter mandatário à lei orçamentária anual e dá outras providências.
	PEC nº 527/2002	Acrescenta o § 10 ao art. 165 e o inciso XII ao art. 167 da Constituição. Estabelece percentuais mínimos de execução orçamentária ao longo do exercício: 20% de janeiro a março; 30% de abril a julho; e 50% de agosto a dezembro; incluindo a proibição do bloqueio, do contingenciamento e do cancelamento de dotações orçamentárias e créditos adicionais.
	PEC nº 164/2003	Dá nova redação ao inciso XI do art. 167 da Constituição Federal. Proíbe a utilização dos recursos das contribuições sociais urbanas para a realização de despesas distintas do pagamento de benefícios concedidos à clientela urbana do Regime Geral de Previdência Social.
	PEC nº 169/2003	Inclui o art. 165 -A à CF/88. Obriga o Poder Executivo a implementar integralmente a programação orçamentária e estabelece que, em caso de frustração da receita prevista ou outra impossibilidade de execução da despesa, o Poder Executivo encaminhe ao Congresso, até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro, proposta de alteração da LOA.
	PEC nº 481/2003	Acrescenta inciso XII ao art. 167 da Constituição Federal, proibindo o bloqueio ou contingenciamento de dotação orçamentária relativa às emendas aprovadas pelos parlamentares ao projeto de lei orçamentária. Não estabelece necessidade de autorização, mas, sim, a vedação completa de que se limitem empenhos ou se cancelem emendas parlamentares.
	PEC nº 385/2005	Acrescenta o art. 165 - A à Constituição Federal, tornando obrigatória a execução dos créditos constantes da Lei Orçamentária Anual oriundos de emendas parlamentares.
	PEC nº 486/2005	Acrescenta parágrafo ao art. 168 da CF/88. Fixa até o dia 25 de cada mês a liberação de recursos orçamentários aos órgãos do Poder Executivo.
	PEC nº 550/2006	Altera os arts. 166 e 167 e acrescenta o art. 169-A à CF/88. Proíbe a apresentação de emendas de caráter individual ao PLOA; exige a identificação das emendas parlamentares, por meio de sistema eletrônico e determina que a abertura de crédito extraordinário seja exclusivo para situações de guerra, comoção interna ou calamidade pública.

Quadro 2 - Propostas de emendas visando alterar dispositivos constitucionais para tornar obrigatória a programação constante na LOA, apresentadas à Câmara dos Deputados

Com relação às propostas de mudanças, Sousa (2008) afirma que:

- algumas evidenciam preocupação com o bloqueio das emendas parlamentares (PEC 02/2002 de origem no Senado Federal, e as PECs nº 481/2003, nº 385/2005 e nº 96/2007, de origem na Câmara dos Deputados);
- parte delas permite visualizar o reconhecimento do excesso de intervenção dos parlamentares no orçamento e propõem a redução das emendas individuais apresentadas ao Projeto de Lei Orçamentária (PECs nº 55/2006 e nº 574/2006);
- existem outras que estipulam prazos para a execução orçamentária (PECs nº 419/2001, nº 69/2003 e nº 486/2005);
- algumas estipulam percentuais mínimos quanto a sua execução (PECs nº 77/99, nº 301/2002 e nº 527/2002);
- Há uma que cria novo orçamento (o orçamento social – PEC no 09/2002), outra que institui mais leis orçamentárias além das já existentes (PEC no 28/2000) e outra, ainda, exige apenas que se institua uma carta de responsabilidade econômico-social em relação ao orçamento (PEC no 19/2003).

Dessa forma, constata-se que nem todas as propostas de emendas constitucionais buscam uma vinculação orçamentária, e propõem uma desvinculação do orçamento diminuindo o seu caráter impositivo. Essas não serão objeto de análise no momento.

2.3.1 Aspectos positivos das mudanças

Em relação às mudanças, é possível afirmar quanto às propostas que aumentem o caráter impositivo que:

1) Reforça-se o caráter decisório da alocação de recursos prevista na LOA

Com a imposição de que as despesas previstas nas leis orçamentárias, ocorre um reforço da decisão política tanto das despesas previstas no texto original encaminhado pelo Poder Executivo, como das despesas decorrentes das emendas do Poder Legislativo.

Esse reforço ocorre, via de regra, pela imposição da execução do orçamento, que pode ser em caráter absoluto (ex: PEC 02/2000 do Senado) ou pode ser em caráter relativo, por meio de necessidade de autorização legislativa para se cancelar uma despesa orçamentária (ex: PEC 419/2001);

Com esse reforço, é possível que haja uma maior relação entre o orçamento tal como foi formulado e o orçamento executado, de fato. Contudo, isso depende de um conjunto de outras medidas. Além disso, Sousa (2008, p. 36) lembra que para que o orçamento impositivo seja considerado um avanço, deve se exigir uma postura mais responsável do Poder Legislativo:

A principal argumentação daqueles que defendem o orçamento impositivo recai sobre o contingenciamento promovido pelo Executivo. No entanto, não se pode descuidar da motivação da utilização desse instituto que, por vezes, encontra respaldo na atuação do próprio Poder Legislativo durante as fases de elaboração e aprovação do orçamento. Infelizmente, o Congresso Nacional tem sido lembrado, em matéria orçamentária, quase sempre pelas emendas parlamentares em excesso, pelos atrasos rotineiros na aprovação do projeto e pelas reestimativas de receita.

2) O orçamento deixará de ser meramente uma intenção e sim um dever do Estado para com a sociedade

Com o orçamento impositivo, fica garantido que algumas das despesas orçamentárias sejam executadas no exercício financeiro em que foram alocadas. Com isso, é possível exigir judicialmente que as despesas do orçamento sejam realizadas.

Nesse sentido, o Poder Judiciário pode se tornar um ator importante nesse processo, haja vista que os beneficiados pelas ações de governo poderão exigir o cumprimento das ações previstas no orçamento. Entretanto, é necessário considerar que essa situação pode levar a desequilíbrios orçamentários, conforme Sousa (2008, p. 41) explica:

O fato de o Poder Judiciário interferir fortemente na execução orçamentária, impondo a realização de despesas autorizadas ou – o que é mais grave – também de despesas não autorizadas, ante a falta de adequada inclusão no orçamento, embora motivada por razões juridicamente meritórias, constitui fator preocupante, na medida em

que desconsidera as limitações inerentes às finanças públicas (PINTO Jr. 2005, p. 93-94).

2.3.2 Aspectos negativos das mudanças

Apesar de o reforço no caráter impositivo orçamentário ser algo positivo na busca da efetividade das políticas públicas, observa-se que há alguns aspectos negativos, a saber:

1) Tendência de maior rigidez das despesas orçamentárias, que prejudica a eficiência alocativa, em curto prazo, e a eficiência operacional, em longo prazo

Com o orçamento impositivo, pode haver uma tendência de maior rigidez das despesas orçamentárias, devido à necessidade de autorização do Poder Legislativo para cancelamento ou remanejamento de despesas, principalmente, quando as leis orçamentárias anuais, já no novo sistema impositivo, define a obrigatoriedade de execução em pormenores, com bastante detalhamento das suas despesas.

Essa preocupação é válida, tendo em vista o alto grau de vinculação das despesas primárias do orçamento federal, tanto em relação aos valores aprovados na lei orçamentária, quanto em relação aos valores executados entre 2005 e 2011, conforme pesquisa realizada no sistema SIGA Brasil.

R\$ bilhões

RP SIAFI (Cod/Desc)	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
1 - PRIMÁRIO OBRIGATÓRIO	398,81	454,32	501,48	572,02	656,64	718,23	810,12
2 - PRIMÁRIO DISCRICIONÁRIO	61,03	64,75	84,33	89,35	105,99	109,58	112,12
3 - PRIMÁRIO SEM IMPACTO FISCAL	3,63	3,00	9,43	13,68	17,16	33,29	40,98
Total	463,48	522,07	595,25	675,04	779,80	861,11	963,22

RP SIAFI (Cod/Desc)	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
1 - PRIMÁRIO OBRIGATÓRIO	86,0%	87,0%	84,2%	84,7%	84,2%	83,4%	84,1%
2 - PRIMÁRIO DISCRICIONÁRIO	13,2%	12,4%	14,2%	13,2%	13,6%	12,7%	11,6%
3 - PRIMÁRIO SEM IMPACTO FISCAL	0,8%	0,6%	1,6%	2,0%	2,2%	3,9%	4,3%

Tabela 7 - Valores autorizados pela LOA - Despesas primárias - 2005 a 2011

R\$ bilhões

RP SIAFI (Cod/Desc)	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
1 - PRIMÁRIO OBRIGATÓRIO	396,34	444,85	495,59	565,88	627,79	707,04	797,73
2 - PRIMÁRIO DISCRICIONÁRIO	48,39	53,62	70,10	71,91	86,92	84,72	82,10
3 - PRIMÁRIO SEM IMPACTO FISCAL	3,53	2,95	8,99	12,17	16,18	29,57	35,66
Total	448,25	501,41	574,67	649,95	730,89	821,33	915,49

RP SIAFI (Cod/Desc)	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
1 - PRIMÁRIO OBRIGATÓRIO	88,4%	88,7%	86,2%	87,1%	85,9%	86,1%	87,1%
2 - PRIMÁRIO DISCRICIONÁRIO	10,8%	10,7%	12,2%	11,1%	11,9%	10,3%	9,0%
3 - PRIMÁRIO SEM IMPACTO FISCAL	0,8%	0,6%	1,6%	1,9%	2,2%	3,6%	3,9%

Tabela 8 - Valores empenhados - Despesas primárias - 2005 a 2011

Durante o processo de elaboração do orçamento público no Brasil, a eficiência alocativa é prejudicada pelo excesso de despesas de caráter obrigatório, decorrentes das exigências constitucionais e legais. Com a implantação do orçamento impositivo, esse tipo de eficiência é novamente prejudicado tendo em vista que qualquer alteração no quadro de despesas orçamentárias deve ser apreciada novamente pelo Poder Legislativo. Entretanto, essa tendência pode ser reduzida, desde que a definição dos totais orçamentário sejam feitas com base em nível de agregação mais elevados (por programa ou por órgão), em detrimento de níveis mais detalhados (por elemento de despesa).

Quanto à eficiência operacional, Schick (1998, p. 113) faz as seguintes considerações a respeito da evolução dos meios de controle:

Orçamento moderno começou no século 19 na Europa como um processo para controlar o volume de insumos, tanto da despesa total e os itens individuais. Mas, enquanto controle de gastos sempre foi uma característica essencial do orçamento, a maneira pela qual ele é exercido mudou ao longo dos anos. O controle orçamentário passou por três fases: controle externo de gastar itens por agências centrais, controle interno de insumos por parte dos departamentos de gastos, e ampla discricionariedade e prestação de contas para a produção de saídas. Nos anos de formação de seus sistemas de orçamento, todos os governos buscam estabelecer controle externo. Alguns continuaram com o controle externo mesmo quando o seu sistema de orçamento foi altamente desenvolvido, outros mudaram para sistemas de controle interno. Até agora, apenas alguns se deslocaram à prestação de contas de gestão para resultados. *Essa sequência indica que um governo deve estabelecer os rudimentos de controle externo para que possa mudar com segurança para controle interno, e deve ter controles internos robustos antes que ele possa confiar aos gestores ampla flexibilidade e responsabilidade para os recursos e saídas.* Alguns países em desenvolvimento e em transição, buscando a melhoria rápida na administração pública têm tentado saltar de inadequados sistemas de

controle interno para a *accountability* gerencial, mas (...), pode haver um risco substancial em ceder ampla discricionariedade aos gestores antes que os controles internos sejam altamente desenvolvidos. (tradução)

É possível dizer que, na situação peculiar brasileira, houve um avanço recente para o controle de despesas eminentemente externo para um controle interno, que tem combinado práticas do paradigma burocrático, com inovações do paradigma gerencial, a partir da elaboração do PDRAE.

Do ponto de vista do paradigma burocrático, em que se controlam os insumos para se obter as saídas desejadas, o orçamento impositivo seria uma medida defensável, pois se evitaria que tais insumos não sejam empregados. Mas do ponto de vista gerencial, em que os gestores públicos têm recebido maior discricionariedade para realização das despesas e, ao mesmo tempo, maior responsabilização pelos resultados de suas ações, o orçamento impositivo pode ser considerado um retrocesso, representando um maior engessamento das ações dos gestores públicos. Com o orçamento impositivo, podem existir empecilhos para que os gestores públicos promovam economia de recursos públicos e os utilizem em outras ações governamentais que atinjam as metas pactuadas de maneira mais eficiente, devido a necessidade de se justificar o cancelamento e o posterior remanejamento de despesas perante o Poder Legislativo.

É de se ressaltar que, ainda que haja a introdução do orçamento de caráter impositivo, a necessidade de se classificar as despesas como obrigatórias ou discricionárias continua, uma vez que a classificação das obrigatoriedades das despesas está afeta à rigidez do orçamento público.

2) Dificuldades no uso do orçamento como ferramenta de política fiscal, o que prejudica a disciplina fiscal agregada

A política fiscal consiste no uso das receitas e despesas públicas como forma de controle da demanda agregada na economia, conforme a escola keynesiana. Conforme já visto antes, em momentos de recessão, o estado pode aumentar a renda por meio do aumento dos seus gastos públicos. Já em momentos de aquecimento econômico, ele pode segurar os gastos com objetivo de frear a demanda agregada. Dessa forma, o estado promove a sua função estabilizadora.

Com o orçamento impositivo, a falta de flexibilidade do orçamento público decorrente do orçamento impositivo pode dificultar ou impedir que o governo faça o controle da demanda agregada da economia, segurando os seus gastos. Para fazer o controle da renda, o governo teria que lançar mão:

- do aumento da arrecadação de tributos, o que gera um grande descontentamento por parte da população; ou
- de negociar com o Congresso Nacional uma redução das despesas do orçamento por meio de outra lei, o que demandaria mais tempo do que o necessário para conter uma possível crise econômica.

No caso brasileiro, o aumento dos impostos é altamente combatido tendo em vista a alta carga tributária brasileira - cerca de 37,7% do PIB nacional, segundo Giambiagi e Além (2011, p. 265);

Já a redução de despesas pode ser efetivada através de medidas que permitam que as despesas sejam suspensas ou canceladas mediante solicitação do Poder Executivo, que será avaliada pelo Poder Legislativo. As medidas para suspensão ou cancelamento de despesas aplicadas no caso do orçamento impositivo podem ser semelhantes às adotadas nos Estados Unidos, conforme descritas por Sousa (2008, p. 41):

Muitos dos que defendem a imposição orçamentária o fazem com base principalmente na experiência norte-americana, por ser uma República Federativa, com regime presidencialista, tal qual o brasileiro. Enumeram as duas figuras de que se pode valer o Chefe do Poder Executivo para deixar de executar determinadas programações: o *deferral* e o *rescission*. No caso do *deferral*, o presidente pode solicitar que dotações aprovadas pelo Congresso sejam tornadas indisponíveis para comprometimento por determinado período de tempo. É algo parecido com o nosso contingenciamento, com a marcante diferença de que, lá, quem na verdade contingencia é o Congresso, quando aprova a solicitação do presidente. Pelo *rescission*, o chefe do Poder Executivo propõe ao Congresso o cancelamento – total ou parcial – de dotações incluídas no orçamento, que se tornaram desnecessárias para o atingimento de certos objetivos ou para viabilização de programas. Se, no prazo de 45 dias, ambas as Casas do Congresso não se manifestarem pela homologação da proposta de cancelamento, os recursos bloqueados serão tornados, de imediato, disponíveis (RIBEIRO, 2003, p. 3-4).

Conforme afirma Santos (2000 *apud* MORAES, 2001), a Constituição Federal Brasileira dotou o Presidente da República de possibilidades muito grandes de

influência na legislação, de muitos mecanismos de intervenção no processo legislativo. Esses poderes de agenda do Presidente da República vão desde a capacidade para editar medidas provisórias com força de lei, o que permite ao presidente implementar sua agenda, sobretudo de natureza econômica e administrativa, superando possíveis obstáculos congressuais. Segundo Santos (1997 *apud* MORAES, 2001), esse amplo monopólio permite ao agente que inicia manipular estrategicamente a distribuição de preferências do agente que aprecia, pois, se o *agenda setter* conhece as preferências do Legislativo, simbolizado pela figura do legislador mediano, é possível àquele calibrar o envio da proposta de forma a maximizar a própria utilidade, bastando para isso que o projeto se encontre no interior da curva de preferência da maioria congressual.

Entretanto, mesmo considerando que o Poder Executivo seja o formador da agenda política, deve se considerar a possibilidade dele ser obrigado a tomar medidas duras e impopulares, que não costumam ser aceitas pelo Poder Legislativo de maneira pacífica, o que pode levar a situações de barganha políticas complicadas. São exemplos desse tipo de medidas as reformas previdenciárias ocorridas nos anos de 1998 e 2003.

3) A continuidade do descasamento entre programação orçamentária e financeira, que prejudica a eficiência operacional

Algumas das propostas de orçamento impositivo propostas no Congresso, por si só, não são capazes de resolver com perfeição a questão da alocação tempestiva dos recursos financeiros aos gestores públicos, pois impõem que o orçamento (todo ou parte dele) seja de execução obrigatória, mas não consideram a questão da alocação dos recursos financeiros.

Segundo já visto anteriormente, uma das fraquezas na alocação dos recursos públicos é a falta de confiabilidade no fluxo de recursos às agências e aos níveis inferiores de governo, que culmina na existência do “orçamento diferido”, já mencionado por Schick, anteriormente. A efetividade das políticas públicas depende de um fluxo de recursos confiável em relação à programação financeira proposta pelo gestor público aos órgãos superiores.

Atualmente, conforme a LRF, artigo 8º, o Poder Executivo terá até 30 dias para estabelecer, através de Decreto, a programação financeira e o cronograma mensal de desembolso. As PECs apresentadas, em regra, não afetam a questão da programação financeira, e o Poder Executivo continuaria com o monopólio do estabelecimento da

programação financeira, o que pode acontecer de forma deslocada das reais necessidades presentes nas LOAs aprovadas pelo Legislativo. E por conta desse monopólio, o Poder Executivo lança mão de contingenciamento de recursos financeiros para bloquear a execução de ações orçamentárias com objetivo diverso para o qual esse instrumento foi concebido. Conforme demonstrado anteriormente por Mendes (2008), é comum o Executivo contingenciar despesas com intuito de guiar a atuação do Poder Legislativo.

Conforme citado anteriormente por Santos (2010, p. 67), o grau de gerenciamento do orçamento disponibilizado aos gestores públicos é reduzido pela não disponibilização tempestiva dos orçamentos aos gestores públicos em nível de unidade gestora.

Dessa forma, é necessário se criar formas de vincular de maneira mais forte o planejamento financeiro com o planejamento orçamentário, de maneira que ambos sejam discutidos em conjunto durante a aprovação das LOAs. Com isso, pode haver um fortalecimento da eficiência operacional do orçamento público no Brasil.

2.4 Sugestões de alterações nas propostas de emendas e em demais normas sobre orçamento público de caráter impositivo

Com relação às propostas de emendas que criam o caráter impositivo do orçamento, é importante citar que não é interessante que o orçamento seja impossível de ser modificado, tendo em vista às mudanças nas conjunturas econômicas nacionais ou internacionais. Assim, é necessário que orçamento, ainda que impositivo, possa ser modificado, desde que seja por meio de uma autorização legislativa para que o Poder Executivo deixe de executar uma despesa. Contribuem para isso as PECs 21/2001 da Câmara dos Deputados e 02/2000 do Senado Federal. Nesse sentido, a presença de mecanismos como o *deferral* e o *rescision* é importante para a manutenção da disciplina fiscal agregada, principalmente no âmbito da União.

Além do reforço da obrigatoriedade da execução das despesas, é necessário que se criem mecanismos que obriguem os entes federativos a fornecer os recursos públicos necessários de maneira tempestiva. Segundo Mota (2011, p. 48), a elaboração do orçamento envolve a criação da proposta orçamentária por meio do SIDOR – Sistema Integrado de Dados Orçamentários. Já a programação financeira é definida pela STN (MOTA, 2011, p.

52), por meio do SIAFI após a aprovação do orçamento. As unidades executoras emitem propostas de programação financeira (PPF) aos órgãos setoriais (ministérios) que encaminham ao órgão central (STN). Essa proposta é consolidada e revista, gerando uma programação financeira aprovada (PFA), que define o cronograma do recebimento desses recursos.

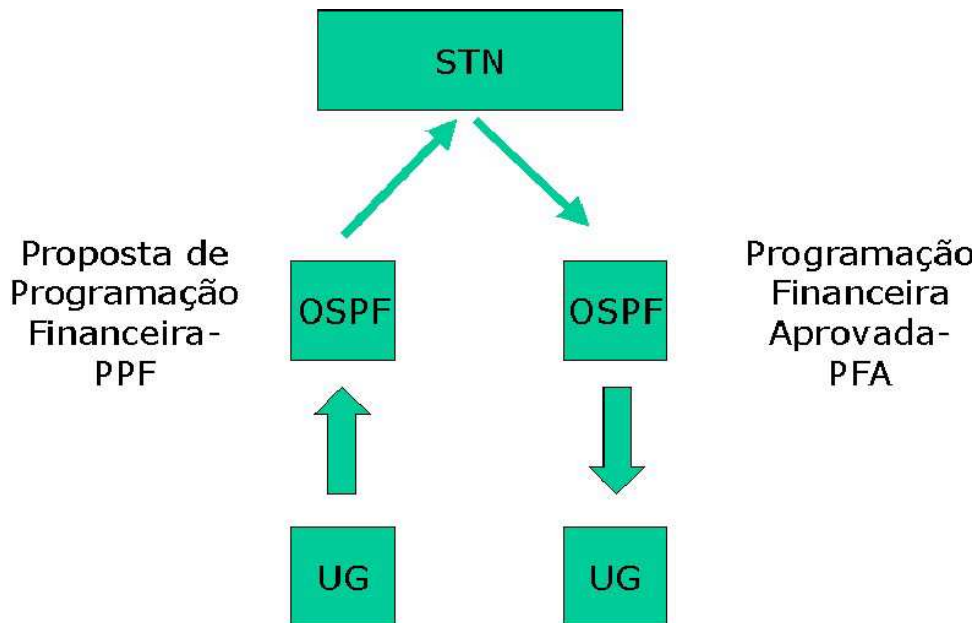


Figura 3 – Fluxo da programação financeira

Nas leis orçamentárias brasileiras, discute-se somente a autorização ou não para os gastos governamentais, mas nada se fala quando elas devem ocorrer. Para que a programação financeira respeite o que foi definido no orçamento público, seria necessário que, durante a elaboração do orçamento, também seja encaminhada uma programação financeira necessária para o atendimento das despesas, com o fluxo necessário para a sua realização.

Para que isso aconteça, se faz necessário modificar uma série de artigos, como o Art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal, para que a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso sejam inseridos dentro da LOA, como um anexo específico. Nessa sistemática, as propostas orçamentárias setoriais e as respectivas propostas de programação financeira devem ser encaminhadas em conjunto. E nesse sentido, deve haver um trabalho em conjunto da SOF/MPOG e da STN/MF, não somente para a unificação do SIDOR e SIAFI para avaliação dessas programações, mas também para a atuação em conjunto dos órgãos, no sentido de regular os cortes orçamentários e o fluxo de disponibilização financeira. Também é necessário que os órgãos inferiores possuam uma

maior capacidade de planejamento institucional para elaborar suas propostas orçamentárias em conjunto com as financeiras, seguindo as diretrizes delineadas pela LDO e pelas prioridades institucionais definidas na cúpula dos órgãos e entidades solicitantes.

Isso também poderia ser feito por meio do estabelecimento de uma lei de programação financeira (LPF), aprovada após a LOA, mantendo o mecanismo do fluxo de programação financeira supracitado. Entretanto, isso deve implicar as alterações de prazos para encaminhamento e apreciação da LDO e da LOA, de forma a antecipar a apreciação dessas leis e sobrar tempo suficiente para apreciação da LPF. Além disso, isso implicaria a existência de duas rodadas de negociação: uma para o orçamento e outra para a programação financeira, que poderiam levar a inconsistências, como a existência de programação orçamentária e ausência de programação financeira em determinadas ações orçamentárias.

É de se ressaltar que a eficiência alocativa pode ser prejudicada com o orçamento impositivo, durante a execução do orçamento, devido à necessidade de autorização legislativa para remanejamento das despesas constantes da LOA. Entretanto, a eficiência alocativa está mais afeta à definição das políticas públicas que serão realizadas, durante a elaboração do orçamento. Dessa forma, é preciso criar mecanismos mais eficientes para avaliação do desempenho de programas e ações governamentais, além de outros mecanismos que forcem a revisão periódica das prioridades.

O PPA está relacionado à noção de Planejamento Estratégico, definida por Drucker (1984, p.133-136), a saber:

É o processo contínuo de, sistematicamente e com o maior conhecimento possível do futuro contido, tomar decisões atuais que envolvem riscos; organizar sistematicamente as atividades necessárias à execução dessas decisões e, através de uma retroalimentação organizada e sistemática, medir o resultado dessas decisões em confronto com as expectativas alimentadas.

Já Fischmann e Almeida (1991, p.25) fazem a seguinte afirmação sobre planejamento estratégico:

Planejamento estratégico é uma atividade técnica administrativa que, através da análise do ambiente de uma organização, cria a consciência das suas oportunidades e ameaças dos seus pontos fortes e fracos para o cumprimento da sua missão e, através desta consciência, estabelece o propósito de direção que a organização deverá seguir para aproveitar as oportunidades e evitar os riscos.

Com essa definição, é possível dizer que o planejamento estratégico pode utilizar elementos da análise SWOT. Segundo a Wikipédia (2012), “o termo SWOT é uma sigla oriunda do idioma inglês, e é um acrônimo de Forças (*Strengths*), Fraquezas (*Weaknesses*), Oportunidades (*Opportunities*) e Ameaças (*Threats*)”, e a Análise SWOT é uma ferramenta utilizada para fazer análise de cenário (ou análise de ambiente), sendo usado como base para gestão e planejamento estratégico de uma corporação ou empresa, mas podendo, devido a sua simplicidade, ser utilizada para qualquer tipo de análise de cenário, desde a criação de um blog à gestão de uma multinacional.

Também é possível utilizar outras ferramentas de planejamento estratégico como o Balanced Scorecard (BSC). Kaplan e Norton (1996, p. 11) afirmam que o Balanced Scorecard “traduz a missão e a estratégia de uma organização em um conjunto global de medidas de desempenho que provê um framework para medição estratégica e sistemas de gerenciamento”. Segundo o Wikipédia (2012), o BSC também é classificado como um sistema de suporte à decisão, pois pretende reunir os elementos-chave para poder acompanhar o cumprimento da estratégia, e é decomposto em objetivos, indicadores, metas e iniciativas, nas quatro dimensões de negócio: Financeira; Clientes; Processos internos; e Aprendizado e crescimento.



Figura 4 – Dimensões do Balanced Scorecard

Com objetivo de trazer um *feedback* do planejamento feito no PPA, com as alterações do ambiente externo e interno do governo, é possível estabelecer a obrigatoriedade de se elaborar uma lei de revisão do PPA, após o 2º ano de sua vigência, cuja apresentação seria obrigatória. Como o PPA consiste no planejamento estratégico, de longo prazo, de um governo a ser aplicado entre o 2º ano do mandato do e o 1º ano do mandato subsequente do chefe do Poder Executivo, essa revisão representa um ajuste das ações de governo a essas mudanças, que podem afetar o alcance das metas estabelecidas nesse planejamento.

Dessa forma, com a criação desses mecanismos, a implantação do orçamento impositivo no Brasil pode ser feita, sem comprometer a disciplina fiscal agregada, e minimizando os problemas de eficiência alocativa dele decorrentes, enquanto os sistemas de controle nacionais combinarem mecanismos de controle externo com o controle interno, com controle de insumos. Entretanto, deve se verificar que, na medida em que a gestão pública brasileira avançar para o *accountability* gerencial, em que os gestores serão responsabilizados pelos seus resultados, a ideia do orçamento impositivo deverá ser abandonada.

3 CONCLUSÃO

O sistema brasileiro orçamentário compreende a elaboração de um conjunto de leis interrelacionadas para a execução de despesas públicas. O PPA possui vigência de 4 anos e representa o planejamento governamental de longo prazo, de cunho estratégico. Esse planejamento é desdobrado na elaboração da LDO, que estabelece as diretrizes para a elaboração das LOAs.

Conforme foi demonstrado anteriormente, do ponto de vista jurídico, é possível afirmar que, no Brasil, o orçamento possui caráter autorizativo, em que a efetivação das despesas não é obrigatória só pelo fato de estarem projetadas no orçamento. Entretanto, é de se ressaltar que a maior parte das despesas orçamentárias no Brasil é imposta por força constitucional ou legal, e que elas representam a maior parte do que o orçamento público federal deve executar. Por exemplo, na LOA 2012 da União, essas despesas representam 92% daquilo que ela deve realizar.

Também é possível afirmar que existem diferenças entre rigidez e impositividade orçamentária. A primeira diz respeito à vinculação entre receitas e despesas, e à presença de despesas de execução obrigatória com base na Constituição Federal e nas leis, enquanto que a segunda diz respeito à obrigação de execução das despesas constantes nas LOAs e à exigência de autorização legislativa para suspensão, remanejamento ou cancelamento de despesas.

Com o intuito de avaliar as características positivas e negativas do orçamento público brasileiro, foi necessário considerar alguns parâmetros aplicados como referência nas técnicas mais modernas de gerenciamento do orçamento público, e foi utilizado como modelo de referência a abordagem do Banco Mundial, de Gestão da Despesa Pública – GDP (Public Expenditure Management - PEM), que possui os seguintes elementos básicos:

- Disciplina fiscal agregada: Nela, os valores totais do orçamento devem ser resultado de uma decisão explícita e fortalecida, eles não devem apenas acomodar demandas de gastos. Esses totais devem ser definidos antes das decisões individuais de gastos serem feitas, e devem ser sustentáveis a médio e longo prazo. Dessa forma, há um órgão central que controla os pedidos de gastos de maneira a evitar déficits orçamentários.

- Eficiência alocativa: Os gastos devem ser baseados nas prioridades do governo e na efetividade dos programas públicos. O orçamento deve incentivar a realocação dos recursos dos programas de menor prioridade para os de maior prioridade, e dos menos efetivos para os mais efetivos. Nesse sentido, há um processo de revisão das despesas públicas de maneira que a alocação das despesas pode ser revista, destinando-se recursos com uma liberdade relativa.
- Eficiência operacional: Instituições governamentais devem produzir bens e serviços com um custo que alcance ganhos contínuos de eficiência e que sejam competitivos com os preços de mercado (na extensão em que isso for aplicável). Nesse sentido, deve ser dada ampla discricionariedade aos gestores públicos, e, em contrapartida, eles devem ser responsabilizados pelos seus resultados. Além disso, há um incentivo a maior eficiência e economia de despesas, por parte dos gestores.

Conforme visto anteriormente, o sistema orçamentário brasileiro possui alguns aspectos positivos em relação ao modelo GDP do Banco Mundial. Entre eles, é possível citar:

- a presença de regime contábil misto (caixa para receitas e competência para despesas) e de controles orçamentários (limites ao endividamento, gastos com pessoal, e dispêndios financeiros), que fortalecem a disciplina fiscal agregada; e
- a existência de mecanismos de vinculação entre o planejamento governamental de longo prazo às ações orçamentárias de curto prazo, por meio do uso de orçamento-programa.

Contudo, o orçamento no Brasil possui uma série de deficiências, quando se comparam suas características com o modelo supracitado. Destacam-se entre elas:

- a excessiva rigidez do orçamento público, com percentual elevado (acima de 90%) de despesas cuja execução é obrigatória, que prejudica a eficiência alocativa; e

- a baixa eficiência operacional, decorrente do descasamento entre o planejamento orçamentário e o financeiro; dos mecanismos de controle que limitam a autonomia dos gestores públicos para realização de suas despesas; e da utilização da liberação dos recursos orçamentários como um mecanismo de barganha política.

No Brasil, a implantação do orçamento impositivo já foi objeto de discussão no Poder Legislativo, onde foram apresentadas diversas propostas de emenda constitucional nesse sentido, tanto na Câmara dos Deputados, como no Senado Federal. Com base nas características do modelo de gestão do Banco Mundial, citam-se os seguintes aspectos positivos da implantação do orçamento público impositivo no país:

- há um reforço do caráter decisório da alocação de recursos prevista na LOA, ou seja, a execução do orçamento deve refletir aquilo que foi decidido pelo Poder Legislativo, quando da sua aprovação;
- o orçamento deixará de ser meramente uma intenção e sim um dever do Estado para com a sociedade, podendo ser exigido judicialmente pelos beneficiários.

Entretanto, existe uma série de entraves, de pontos negativos, que prejudicam a implantação desse tipo de proposta, a saber:

- pode haver uma tendência de aumento na rigidez das despesas orçamentárias, o que prejudica a eficiência alocativa em curto prazo devido à introdução de barreiras para suspensão, cancelamento e relocação de despesas; e que afeta a eficiência operacional em longo prazo, atrapalhando a introdução de mecanismos de *accountability* gerencial.
- as dificuldades no uso do orçamento como ferramenta de política fiscal, devido à necessidade de autorização do Poder Legislativo para que o Poder Executivo suspenda ou cancele algumas das suas despesas, comprometendo a disciplina fiscal agregada; e
- a continuidade do descasamento entre programação orçamentária e financeira na maior parte dessas propostas.

Dessa forma, o orçamento impositivo, por si só, não resolve algumas das questões que afetam negativamente o atual sistema orçamentário público. Portanto, para que o orçamento impositivo possa ser aplicado no Brasil, é importante que seja introduzido em conjunto com outros mecanismos, de maneira a suavizar os seus impactos negativos como:

- a possibilidade de suspensão (*deferral*) e de cancelamento (*rescision*) das despesas do orçamento, mediante solicitação do Poder Executivo, a ser apreciada pelo Poder Legislativo.
- a discussão e votação da LOA, com a apreciação em conjunto da programação financeira e da programação orçamentária pelo Poder Legislativo; e
- a introdução de uma revisão obrigatória do PPA em um período de dois anos após a sua aprovação, combinada com a utilização de ferramentas de planejamento estratégico, como Matriz SWOT e BSC, na busca de uma maior eficiência alocativa das ações governamentais.

Por fim, conclui-se que a aplicação do orçamento impositivo no Brasil só é viável atualmente em decorrência do atual estágio dos nossos mecanismos de controle. Atualmente, há uma predominância de controles do paradigma burocrático, com tendência de fortalecimento dos mecanismos de controle interno, mas com forte controle sobre os insumos empregados nas ações de governo. Na medida em que forem adotadas de controle do paradigma gerencial, conforme definido no PDRAE, com foco no aumento da discricionariedade das ações dos gestores públicos e no controle com base nos resultados alcançados de suas ações, o orçamento impositivo pode se tornar um problema e não uma solução, tendo em vista que ele introduz mecanismos que podem dificultar o cancelamento e a realocação dos recursos entre dotações, reduzindo a eficiência operacional.

REFERÊNCIAS

ABRANCHES, Sérgio Henrique Hudson de. **Presidencialismo de Coalizão e Crise de Governança**. jun. 2001. Disponível em: <http://pt.scribd.com/doc/22584824/Abranches-Presidencialismo-PSDB-BRASIL-2010-VOL-3-A>. Acesso em: 19 out. 2012

ALVES, Maria Fernanda Colaço; CALMON, Paulo Carlos Du Pin. **Múltiplas Chibatas? – Governança da Política de Controle da Gestão Pública Federal**. Encontro de Administração Pública - ANPAD. 12-15 nov. 2008.

ARAÚJO, Reinaldo Gonçalves de; SANTANA, Walber Robbson de. **O controle orçamentário no Brasil e a adoção do modelo impositivo para os gastos públicos**. ago. 2008. Disponível em: <http://jus.com.br/revista/texto/17797/o-controle-orcamentario-no-brasil-e-a-adocao-do-modelo-impositivo-para-os-gastos-publicos>. Acesso em: 6 dez. 2012.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 15ª ed. revista e atualizada por Dejalma de Campos, Rio de Janeiro: Forense, 1997.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. 5 out.1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm. Acesso em: 28 abr. 2012.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. 4 maio 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 28 abr. 2012.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de Março de 1964**. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. 17 mar. 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm. Acesso em: 29 abr. 2012.

BRASIL. **Lei nº 12.309, de 9 de agosto de 2010**. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2011 e dá outras providências. 9 ago. 2010. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm. Acesso em: 8 set. 2012.

BRASIL. **Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986**. Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências. 23 dez. 1986. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d93872.htm. Acesso em: 8 set. 2012.

BRASIL. **Decreto nº 7.445, de 1º de março de 2011**. Dispõe sobre a programação orçamentária e financeira, estabelece o cronograma mensal de desembolso do Poder Executivo para o exercício de 2011 e dá outras providências. 1ª mar. 2011. Disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/decretos/Decreto_7445_20110301.pdf. Acesso em: 2 maio 2012.

BRASIL. **Decreto nº 7.680, de 17 de fevereiro de 2012**. Dispõe sobre a programação orçamentária e financeira, estabelece o cronograma mensal de desembolso do Poder

Executivo para o exercício de 2012 e dá outras providências. 17 fev. 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Decreto/D7680.htm. Acesso em: 17 out. 2012.

BRASIL. Associação Brasileira de Normas Técnicas. **ABNT NBR 14724**. Informação e documentação — Trabalhos acadêmicos (Apresentação). 2005.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Manual para Apresentação do Trabalho Acadêmico e Técnico-científico**. 2ª ed. Brasília. 2011.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Agência Câmara de Notícias. **Cortes no Orçamento devem atingir todas as emendas parlamentares**. 15 fev. 2012. Disponível em: <http://www2.camara.gov.br/agencia/noticias/ADMINISTRACAO-PUBLICA/409632-CORTES-NO-ORCAMENTO-DEVEM-ATINGIR-TODAS-AS-EMENDAS-PARLAMENTARES.html>. Acesso em: 12 out. 2012.

BRASIL.. Câmara da Reforma do Estado. **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**. Brasília, 1995. Disponível em: <http://www.bresserpereira.org.br/Documents/MARE/PlanoDiretor/planodiretor.pdf>. Acesso em: 18 out. 2012.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº 750/93**. Dispõe sobre os Princípios de Contabilidade (PC). 1993. Disponível em: www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_750.doc. Acesso em: 12 out. 2012.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº 1.111/07**. Aprova o Apêndice II da Resolução CFC Nº. 750/93 sobre os Princípios de Contabilidade. 29 nov. 2007. Disponível em: http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1111.htm. Acesso em: 10 dez. 2012.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº 1.132/08**. Aprova a NBC T 16.5 – Registro Contábil. 21 nov. 2008. Disponível em http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1132.htm. Acesso em: 10 dez. 2012.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. **Manual Técnico de Orçamento - MTO**. Versão 2013. Brasília. 2012. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/acessoainformacao/dados/despesas/mto2012.pdf>. Acesso em: 18 ago. 2012.

BRASIL. Senado Federal. **Proposta de Emenda à Constituição Nº 22 de 2000**. 2000. Disponível em: http://www.senado.gov.br/atividade/Materia/detalhes.asp?p_cod_mate=44289. Acesso em 8 maio 2012.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Demonstrações Contábeis da União**. 2011. Disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/contabilidade_governamental/download/BGU_4Trimestre_jan_dez_2011.pdf. Acesso em: 25 maio 2012.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 27 de 2009 – Plenário**. Sumário: Relatório da Auditoria realizada pela SEMAG em cumprimento ao item 9.4 do Acórdão Nº 340/2007-TCU-Plenário. Exame dos critérios para o contingenciamento orçamentário e financeiro realizado pelo Governo Federal, com vistas a atingir a meta de resultado primário estabelecida na lei de diretrizes orçamentárias. Recomendação. Encaminhamento do trabalho a diversos órgãos. Acompanhamento da matéria. 21 jan. 2009. Disponível em: <http://www.tcu.gov.br>. Acesso em: 15 ago. 2012.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 158 de 2012 – Plenário**. Sumário: Acompanhamento. Secretaria do Tesouro Nacional. Alterações em procedimentos contábeis aplicáveis ao setor público. Determinações. Recomendações. Ciência aos interessados. Arquivamento. 1º fev. 2012. Disponível em: <http://www.tcu.gov.br>. Acesso em: 16 ago. 2012.

CÂMARA, Maurício Paz Saraiva. **Uma análise sobre algumas causas da rigidez orçamentária após a Constituição de 1988**. Brasília. 2008. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2055708.PDF>. Acesso em: 6 dez. 2012

DRUCKER, Peter. **Introdução à Administração**. São Paulo: Pioneira, 1984.

FISCHMANN, Adalberto Américo; ALMEIDA, Martinho Isnard Ribeiro de. **Planejamento estratégico na prática**. 2ª. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

GONÇALVES, Elisa Pereira. **Iniciação à pesquisa científica**. São Paulo: Alínea, 2003.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 13ª ed. atualizada, revista e ampliada. São Paulo: Atlas. 2005.

GIAMBIAGI, Fábio; ALÉM, Ana Cláudia. **Finanças Públicas: Teoria e Prática no Brasil**. 4ª ed. revista e atualizada. Rio de Janeiro: Elsevier. 2011.

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

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

KAPLAN, Robert. S; NORTON, David P. **The balanced scorecard: translating strategy into action**. The President and Fellows of Harvard College. EUA. 1996.

MARSHALL, Carlos Mello. **Os créditos extraordinários abertos por medida provisória: um orçamento paralelo?**. Brasília. 2008.

MENDES, M. J. **Sistema Orçamentário Brasileiro: planejamento, equilíbrio fiscal e qualidade do gasto público**. Consultoria Legislativa do Senado Federal (Textos para Discussão, n. 38). Brasília: Senado Federal. Jan. 2008.

MORAES, Filomeno. **Executivo e Legislativo no Brasil pós-constituente**. São Paulo em Perspectiva. p. 45-52. 2001. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/spp/v15n4/10371.pdf>. Acesso em: 19 out. 2012.

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 1ª ed. Coleção Gestão Pública, 2011.

PASCOAL, Valdecir. **Direito Financeiro e Controle Externo**. 4ª ed. Ed. Campus, 2005.

SCHICK, Allen. **A Contemporary Approach to Public Expenditure Management**. The World Bank Institute (Banco Mundial). Governance, Regulation, and Finance Division. 1998. Disponível em: <http://www.5m.com.tr/en/kaynaklar/AcontemporaryApproachtoPublicExpenditureManagement.pdf>. Acesso em: 29 jul. 2012.

SANTOS, Eduardo Martins dos. **Restos a Pagar não Processados: um estudo da viabilidade de uso como indicador de desempenho dos gestores públicos**. Finanças Públicas – XV Prêmio Tesouro Nacional. 2010.

SOUSA, Francisco Hélio. **O Caráter Impositivo da Lei Orçamentária Anual e seus Efeitos no Sistema de Planejamento Orçamentário**. Finanças Públicas – XIII Prêmio Tesouro Nacional. 2008.

TORRES, Ricardo Lobo. **O Orçamento na Constituição**. Rio de Janeiro: Renovar, 1995.

THE WORLD BANK INSTITUTE (Banco Mundial). **Public Expenditure Management Handbook**. ISBN 0-8213-4297-5. Washington: Banco Mundial, D.C. 1998.

WIKIPÉDIA. **Presidencialismo**. 2012. Disponível em: <http://pt.wikipedia.org/wiki/Presidencialismo>. Acesso em: 19 out. 2012.

WIKIPÉDIA. **Análise SWOT**. 2012. Disponível em: http://pt.wikipedia.org/wiki/An%C3%A1lise_SWOT. Acesso em: 20 out. 2012.

WIKIPÉDIA. **Balanced Scorecard**. 2012. Disponível em: http://pt.wikipedia.org/wiki/Balanced_scorecard. Acesso em: 6 dez. 2012.