



**EDUCAÇÃO FISCAL:
TRIBUTAÇÃO, ORÇAMENTO
E COESÃO SOCIAL**

**ORÇAMENTO E
COESÃO SOCIAL**

Sumário

1. A execução orçamentária e financeira.....	3
2. Fases da execução da receita	6
3. Fases da execução da despesa	10
4. Demonstrativos da execução orçamentária	15
5. Resultados orçamentário, financeiro e patrimonial e responsabilidade fiscal	17
6. Execução de despesas por entidades privadas consórcios públicos	21
7. Controle, contabilidade e indicadores.....	27
8. Execução orçamentária e materialização das políticas públicas	30
9. Investimento e custeio no total das despesas orçamentárias	35
Referências.....	39
Bibliografia Adicional	40
Legislação Básica	41
Fontes Adicionais de Conhecimento, Informações e Dados	42

1. A execução orçamentária e financeira

A execução é a fase do processo orçamentário em que os gastos se realizam, sustentados pelas receitas, dentre as quais as principais são as tributárias, ou seja, as receitas arrecadadas com impostos, taxas (sobre serviços e pelo exercício do poder de polícia/fiscalização) e contribuições de melhoria. Com esta fonte essencial de receitas, acrescida de outras (tarifas, preços públicos, rendimentos financeiros e de aluguéis/concessões, doações etc.), conforme os casos e circunstâncias, e de eventuais contrações de empréstimos (pela via da dívida consolidada ou da dívida mobiliária), o governo faz compras, transferências e realiza contratos de acordo com as dotações que constam da lei orçamentária.

O que ocorre, diariamente, é um conjunto de transações, realizadas na medida das possibilidades financeiras, que se tornam viáveis de acordo com o andamento das receitas.



Saiba Mais

A execução orçamentária consiste, portanto, em disponibilizar recursos em dinheiro para que a autorização orçamentária de gasto finalmente se realize. Pode-se dizer, simplificada, que **executar o orçamento é promover o encontro de autorizações legislativas para gastar (dotações orçamentárias) com condições financeiras para gastar (acesso a dinheiro ou crédito)**. Por isso, a execução consumada é sempre orçamentária e financeira, oneração de dotações e dispêndio de dinheiro, ao mesmo tempo. É importante lembrar que o decreto de programação orçamentária e financeira é o instrumento que autoriza o orçamento e o financeiro.

Como se depreende em Pires (2011), a execução orçamentária tem um lado orçamentário, propriamente dito, e outro financeiro. É essencial que fiquem muito claras as diferenças entre ambas, em termos de técnicas e de objetivos. A execução orçamentária tem por objetivo assegurar que o governo disponha de autorizações legislativas adequadas e suficientes nas quais destina os recursos disponíveis para perseguir seus objetivos, constituídos em atividades, projetos e programas constantes do orçamento público. A execução financeira, por seu turno, tem por finalidade controlar o fluxo de caixa, assegurando seu equilíbrio ao liberar gastos somente à medida que haja receitas (ou operações de crédito economicamente aceitáveis para sustentá-los) ao longo do tempo.



Como se pode notar, a execução orçamentária demanda fundamentalmente habilidades político-administrativas (negociação entre Executivo e Legislativo para a definição de prioridades de gasto e formas de financiá-los), enquanto que a gestão financeira requer o domínio das técnicas desta área, quanto às fontes e formas de financiamento, aos destinos dos recursos e às maneiras de combiná-los no processo produtivo, ao bom andamento do fluxo de caixa etc. Por isso, a execução orçamentária é uma atividade tecnopolítica por excelência.

Ao longo da execução orçamentária pode haver a necessidade de alterações no Plano Plurianual, caso sejam necessárias despesas em programas ou projetos que dele não constavam (BRASIL, 2014).

ASPECTOS ORÇAMENTÁRIOS E FINANCEIROS DA RECEITA E DA DESPESA PÚBLICAS



2. Fases da execução da receita

A execução da receita pública consiste no exercício do poder de império do governo para se financiar, por meio do qual, com base na lei (Código Tributário e sua regulamentação), ele tem o consentimento popular para subtrair uma parte da riqueza das pessoas físicas e jurídicas, destinada a sustentar as atividades e projetos de interesse coletivo sob responsabilidade da administração pública.

À receita tributária, assim obtida, acrescentam-se outras, que obedecem a outras lógicas distintas e se baseiam em outros procedimentos: é o caso, por exemplo, das receitas tarifárias ou dos preços públicos, decorrentes não do poder de império do governo, mas de uma contrapartida anterior, na forma de bem ou serviço pelo qual o beneficiado deve pagar (fornecimento de água, venda de bens produzidos por empresas públicas, por exemplo); é o caso também das receitas decorrentes de aplicações financeiras ou da alienação de bens.

As receitas não tributárias são arrecadadas na medida em que o governo realiza uma atividade econômica: fornece um serviço tarifado ou vende um bem por um determinado preço público, vende um item de seu patrimônio ou faz aplicações no mercado financeiro.

As receitas tributárias são executadas obedecendo as seguintes fases:



Estimativa: com base no que autoriza e disciplina o Código Tributário tal como em vigor até o final do exercício anterior, o governo estima o valor esperado da receita de cada um dos tributos, a partir de informações passadas e de iniciativas previstas para o futuro e levando em conta os dados dos contribuintes. Estima também as outras receitas de acordo com as informações de que disponha. Isso feito, as estimativas são incluídas na lei orçamentária, o total balizando o limite para as despesas.

Lançamento: é a constituição formal e discriminada do direito do governo de receber e do dever do contribuinte de pagar o valor previsto. Há lançamentos feitos pela administração pública e informados aos contribuintes (caso de impostos sobre propriedade territorial e predial, por exemplo, baseado em cadastro técnico mantido pelos governos) e existem lançamentos feitos pelos próprios contribuintes e por agentes arrecadadores privados (depositários fiéis), como acontece, por exemplo, no caso do imposto sobre circulação de mercadorias (as notas fiscais relativas às vendas gerando o dever de recolhimento periódico de um percentual da receita com essas vendas, pelo comerciante) ou do imposto de renda retido na fonte (o empregador recolhendo um percentual dos vencimentos pagos aos seus funcionários).



Arrecadação: é a fase em que acontece o pagamento feito pelo contribuinte, ao governo, diretamente, ou a um agente detentor da responsabilidade de receber (um banco, um comerciante, por exemplo) para, em seguida, repassar aos cofres públicos.

Recolhimento: trata-se da chegada e registro dos valores pagos pelos contribuintes aos cofres públicos, com a consequente baixa e quitação do valor devido. É a fase em que a receita é, finalmente, considerada executada, passando a constar do fluxo de caixa governamental e ensejando a liberação de recursos para gastos (programação financeira).



Para a boa gestão de suas receitas, os governos devem estabelecer e monitorar metas fiscais, entre as quais estão as metas para cada uma das receitas e para a receita total. Assim sendo, periodicamente, devem divulgar seu desempenho efetivo, comparando-o com o previsto e tomando medidas corretivas no caso de diferença entre o projetado e o realizado. Merecem destaque as medidas corretivas quando ocorre frustração de receita (contingenciamento de despesas), pois elas são fundamentais para evitar o desequilíbrio orçamentário e financeiro.



Ao perceber uma queda no ritmo dos ingressos financeiros, ameaçando o atingimento da estimativa de receita aprovada na lei orçamentária anual ou outra (como a lei de diretrizes orçamentárias), o governo deve escolher um caminho para adequar as despesas fixadas a esta nova realidade, seja zerando dotações inteiras (deixando, por exemplo, de construir uma estrada ou um prédio público previsto no orçamento), seja cortando em parte várias dotações.

A receita pública pode ser reduzida não somente pela sua frustração (por exemplo, em decorrência de uma queda nas vendas, que puxam para baixo a arrecadação de imposto sobre circulação de mercadorias), mas também por decisões do governo que levam a níveis inferiores aos estimados inicialmente. Isto porque o governo pode praticar renúncia de receita (por meio de reduções de alíquotas, isenções etc.), desde que devidamente autorizado pelo Poder Legislativo, e desde que, ao fazê-lo, se previna contra o potencial desequilíbrio orçamentário e financeiro.

As renúncias devem ser explicitadas em seu valor estimado e deve ser demonstrado o seu impacto sobre a receita total, bem como tomadas medidas corretivas, como aumento de outras receitas ou redução de despesas em igual valor.

Além das receitas próprias (obtidas a partir do poder constitucional de arrecadar tributos) existem, em governos que se organizam pelo sistema federativo (divisão em níveis como o federal, estadual ou municipal), as receitas transferidas, que são lançadas, arrecadadas e recolhidas pelos níveis superiores e repassadas aos níveis inferiores com base em critérios constitucionais e legais.



Unidade 2: A execução orçamentária e financeira

É praxe, em sistemas federativos, dividir as fontes de receitas entre os diferentes níveis de governo, assim como as despesas. Quando a capacidade arrecadatória dos níveis superiores de governo, no federalismo, é superior à dos níveis inferiores, e estes últimos assumem responsabilidades que exigem recursos em montantes que superam sua arrecadação, a insuficiência financeira resultante é compensada pelas transferências de parte da arrecadação dos níveis superiores aos inferiores.

Existem também transferências que visam outros objetivos que não a compensação financeira, por exemplo, as redistributivas (cuja finalidade é reduzir as desigualdades regionais) e as envolvidas em políticas públicas compartilhadas (situações em que os diferentes níveis de governo se responsabilizam solidariamente por uma determinada política pública, por exemplo, educação e saúde).

3. Fases da execução da despesa

A despesa tem por fundamento legal a lei orçamentária, enquanto que a receita se baseia, legalmente falando, no Código Tributário. Isto quer dizer que o ato de tributar, para arrecadar, é autorizado em lei anterior ao orçamento (restando, neste, estimá-la), enquanto que para a despesa não há outra autorização senão a da lei orçamentária.

Neste sentido, pode-se dizer que o orçamento público tem maior relevância para o tratamento da despesa do que da receita. E, de fato, seu conteúdo é mais complexo para aquela do que para esta; da mesma maneira, mais complexas e exigentes são as fases da execução da despesa, que são apresentadas a seguir.



Autorizações iniciais: as dotações orçamentárias são autorizações do Poder Legislativo para que os gastos públicos possam ser realizados (por qualquer um dos poderes). O orçamento público, ou a lei orçamentária, é um conjunto dessas autorizações, explicitadas em seu valor máximo (se o orçamento for autorizativo¹) e de acordo com as classificações orçamentárias, que devem deixar claros os objetos dos gastos, seus impactos econômicos, as funções cumpridas pelo governo ao realizá-los, os programas e atividades que ajudam a materializar e os responsáveis pela sua realização. Portanto, a lei orçamentária consiste neste conjunto articulado de autorizações de gasto, devendo estas ser formalmente registradas nos sistemas (hoje informatizados²) utilizados para a execução, servindo como referência e limite para as decisões dos realizadores das despesas ao longo do exercício.

Alterações nas autorizações iniciais: dada a impossibilidade de se fazer estimativas de receitas e previsões de gastos infalíveis, tornam-se necessárias, ao longo da execução orçamentária, alterações nas dotações. Assim, o crédito orçamentário (ou dotação) inicial para cada despesa prevista pode ser alterado por créditos adicionais, sempre abertos ou autorizados por leis aprovadas com o fim específico de permitir a modificação da lei orçamentária.

¹ Quando o orçamento é autorizativo, a dotação orçamentária é um teto de gasto, um limite máximo. No caso de orçamento impositivo a obrigatoriedade de execução das dotações recebe outro tratamento, variando de caso a caso, mas sempre se concentrando na exigibilidade da realização das despesas.

² Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI), no governo federal; Sistema Integrado de Administração Financeira dos Estados e Municípios (SIAFEM), no Brasil.

[...]

Por Exemplo

Para a construção de um trecho de estrada para a qual haviam sido previstos cinco milhões, podem se tornar necessários seis milhões, por motivos devidamente justificados e aceitos; neste caso, a dotação inicial terá que ser ampliada, o que só pode ser feito mediante nova lei, alterando o orçamento. São concebíveis dois tipos de alteração nos créditos orçamentários: os que aumentam uma dotação já existente (créditos suplementares) e os que incluem uma nova dotação na lei orçamentária (créditos especiais).

No exemplo mencionado, o acréscimo de um milhão aos cinco milhões previstos para a construção da estrada é feito por meio de crédito suplementar. Se os gastos com a construção da estrada não estivessem previstos no orçamento e fosse necessário incluí-los, isto só poderia ser feito por meio de crédito adicional especial (inclusão da rubrica, juntamente com seu valor).

Deve-se notar que o segundo caso exige que o Legislativo aceite uma nova prioridade orçamentária; enquanto que no primeiro, a estrada já é uma prioridade orçamentária, agora necessitando de recursos adicionais. É boa prática tecnopolítica permitir que um percentual dos créditos adicionais suplementares (mas nunca créditos especiais) possa ser aberto por decreto do Poder Executivo, sem necessariamente passar mais uma vez por aprovação legislativa. Referida autorização pode ser dada na lei de diretrizes orçamentárias e/ou na própria lei orçamentária, limitando-se a um percentual da receita ou da despesa.

Existe ainda a possibilidade de créditos adicionais extraordinários, que se coloca diante de situações de calamidade (guerras, desastres ambientais etc.), que permitem cancelar dotações para que sejam abertas outras, tornadas urgentes diante do efeito das catástrofes. Tais créditos têm por finalidade dar maior agilidade ao gasto público

para solucionar os problemas advindos de referidos acontecimentos imprevistos e imprevisíveis, geralmente requerendo soluções imediatas.

Em todos os pedidos de créditos adicionais, o solicitante deve indicar as fontes de recursos financeiros que permitirão a ocorrência dos gastos correspondentes. Entre estas fontes figuram: a anulação ou redução de outra(s) dotação(ões), a obtenção de empréstimo (que deve ser previamente autorizado pelo Legislativo), o superávit financeiro verificado no exercício anterior ou uma reestimativa de receita (para cima e devidamente demonstrada) no exercício em andamento. Esta restrição é necessária para evitar que autorizações maiores de gastos ocorram sem que possam ser sustentadas por maiores entradas de receitas.

Empenho: é o registro prévio, no sistema de gestão orçamentária, do valor a ser gasto, descontando-o do total previsto na dotação correspondente. Sua finalidade é o controle das despesas para que não exceda as autorizações legislativas. Sempre que elas precisem superar as autorizações, deve ser aberto crédito adicional, conforme explicado anteriormente (alterações nas dotações).

Nenhuma despesa pode ser realizada sem prévio empenho, pois isto implicaria em gastar sem verificar e registrar que há autorização legislativa amparando-a. A emissão da chamada **nota de empenho** consiste, portanto, em uma autorização para que um órgão público compre ou contrate ao amparo da lei e, ao mesmo tempo, em constituição de direito para que alguém forneça o que está sendo demandado no documento, podendo, em seguida, receber o valor correspondente. Sem o recebimento da nota de empenho, nenhum fornecedor está devidamente autorizado a fornecer ao poder público.

Liquidação: liquidar significa realizar o serviço contratado ou entregar os bens adquiridos pelo governo de um terceiro. A liquidação, formalmente falando, requer a declaração de agente autorizado de que o fornecedor atendeu ao pedido do governo em termos de quantidades, qualidade, prazos e outros requisitos previstos em contrato, dando-lhe, assim, o direito de receber o pagamento correspondente, previsto também em contrato. Eventuais aditamentos (alterações em quantidades, especificações e/ou valores contratados) são admitidos somente após aceitação formal das justificativas aos pedidos, também formalmente apresentados.

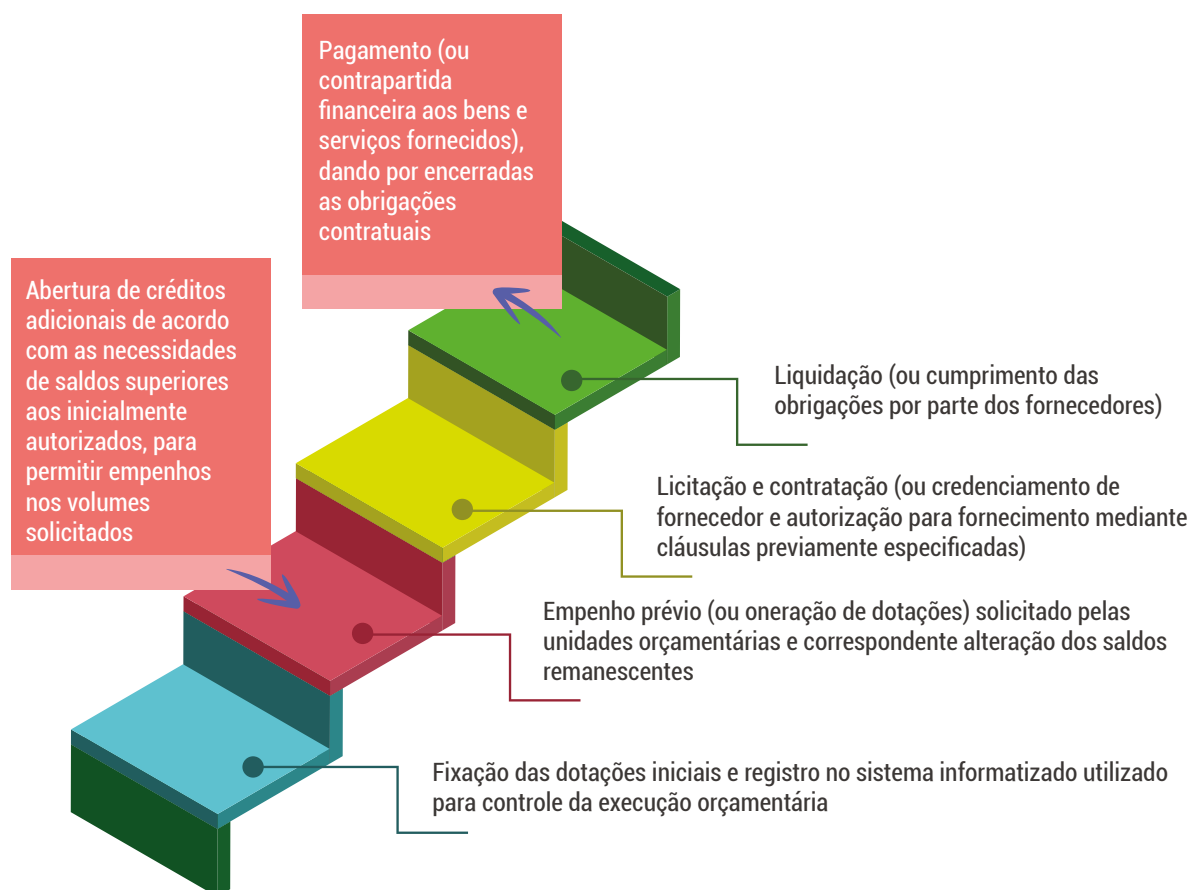
Pagamento: é a última fase da execução orçamentária da despesa, dando por encerrado o contrato. Por ser precedida das fases do empenho e da liquidação, pressupõe-se que se realiza amparado por autorização legislativa e tendo como contrapartida o fornecimento de um bem ou à prestação de um serviço, para o governo, por pessoa ou organização credenciada para este fornecimento, por ter se submetido com sucesso a processo licitatório. A licitação tem por finalidade escolher o melhor fornecedor, escolhido dentre todos os habilitados, sem discriminação (princípio da impessoalidade), para um determinado contrato (estudaremos este tema na unidade 3, que trata das compras públicas).



Saiba Mais

No Manual Técnico do Orçamento (BRASIL, 2014), toda a estrutura e o processo, em detalhes, da execução da receita e da despesa da administração pública federal brasileira, são descritos com riqueza de informações.

ETAPAS DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA



4. Demonstrativos da execução orçamentária

Todos os itens da execução orçamentária da despesa são registrados, a fim de que sejam controlados (orçamentária, financeira e administrativamente). Vários são os demonstrativos extraídos dos registros, permitindo não só o monitoramento, mas também a avaliação da despesa e de seu desempenho.

Um dos demonstrativos mais importantes do ponto de vista do equilíbrio financeiro é o balancete mensal da despesa, que a explicita pelos critérios da despesa empenhada, despesa liquidada e despesa paga. O acompanhamento da evolução mensal dos gastos e saldos da despesa (com base nesses critérios) e a comparação com os valores e saldos da receita viabilizam decisões responsáveis de despesas, na medida em que permitem constatar eventuais desencaixes e tomar providência para saná-los.

Quando, por exemplo, o ritmo da despesa paga é mais lento do que o da despesa liquidada, torna-se necessário conter o ritmo da despesa empenhada, porque, de fato, o que está acontecendo é que o governo não está conseguindo pagar tudo o que tem comprado; neste caso, deve reduzir o ritmo ao qual novas despesas (empenhos) estão se iniciando.





Importante

A gestão dessas variáveis deve ocorrer por meio do monitoramento da proporção de cada uma delas em relação à receita e da proporção estabelecida entre elas próprias. Assim, se o saldo da despesa liquidada é 120% da receita acumulada de determinado período (semestre, por exemplo), significa que o governo está devendo 20% do que obteve de receita até o momento (a não ser que tivesse em caixa, no início do exercício, recursos livres em igual ou superior proporção). Se neste momento a receita empenhada é superior à liquidada, será necessário **cancelar empenhos para evitar problemas financeiros de curto prazo (contingenciamento)**.

No final de cada exercício são elaborados os balanços (orçamentário, financeiro e patrimonial), que revelam os resultados e também as prioridades atendidas e metas atingidas pelo governo na execução do orçamento. Em períodos regulares (bimestres, trimestres, quadrimestres), são produzidos e divulgados também relatórios simplificados revelando o andamento da execução orçamentária e o quadro da gestão fiscal. Estes últimos são de grande utilidade para a transparência orçamentária e também para evitar problemas consumados, já que sua periodicidade infra-anual leva à detecção precoce dos problemas, permitindo (exigindo, se a lei assim dispuser) solução antes do final do exercício.

5. Resultados orçamentário, financeiro e patrimonial e responsabilidade fiscal

O governo existe para cumprir as funções a ele delegadas pela sociedade e é este fato que legitima o uso de seu poder de império para subtrair parte da riqueza produzida pela sociedade, na forma de tributos. O cumprimento dessas funções, oferecendo bens e serviços públicos e sustentando políticas públicas, é, portanto, o objetivo central que deve pautar as decisões e as ações dos entes e órgãos governamentais.

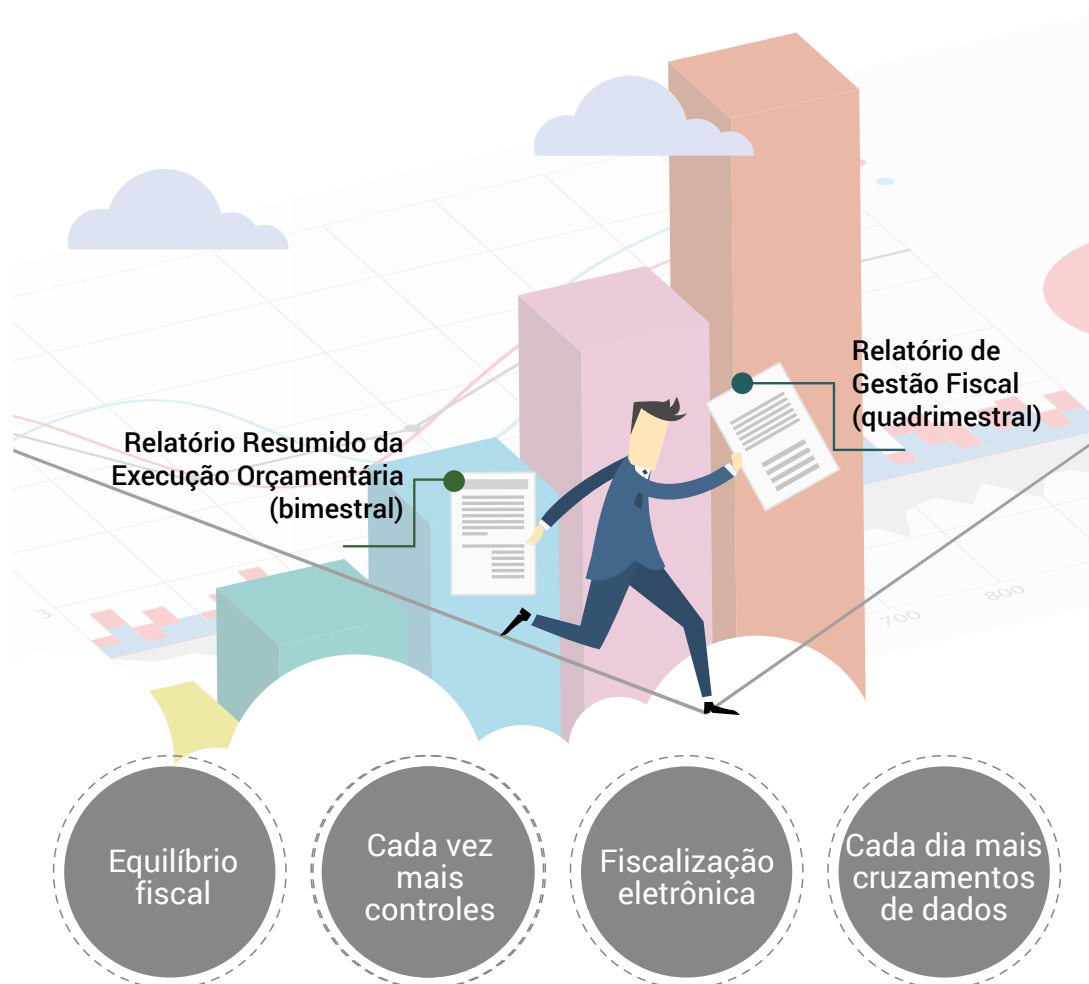
Este objetivo, porém, deve ser perseguido paralelamente a outro: o equilíbrio fiscal, que impõe limites aos gastos e ao endividamento, para evitar, primeiro, a derrocada das finanças públicas e, segundo, cargas tributárias superiores à que o conjunto dos contribuintes pode suportar. Este segundo objetivo é o da responsabilidade fiscal. Ele impõe ao governo metas de resultado orçamentário, tetos e pisos de gastos, restrições ao endividamento e à renúncia de receita (na forma de isenções, remissões e outras modalidades), balizadas por metas fiscais. Os resultados orçamentários, financeiros e patrimoniais do governo devem ser regularmente monitorados a fim de que sejam atingidos ou, na iminência de não serem, para que medidas sejam tomadas para evitar problemas econômico-financeiros com impactos negativos sobre a capacidade de ação e a governabilidade.



Fique Ligado

No Brasil, a Lei Complementar 101/00, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, exige a demonstração periódica do andamento das finanças públicas, para que sejam evitados desequilíbrios.

Os principais instrumentos de gestão utilizados são o **Relatório Resumido da Execução Orçamentária** (bimestral) e o **Relatório de Gestão Fiscal** (quadrimestral). Eles são importantes documentos de controle e também de transparência. Sua linguagem é contábil, como a dos balanços, porém são simplificados, permitindo mais facilmente a compreensão do andamento das contas e o monitoramento dos resultados. Consulte o [Manual de Demonstrativos Fiscais](#).



A dívida pública, como estoque que resulta de um fluxo contínuo ou intermitente de *déficits* públicos e/ou da assunção de compromissos financeiros futuros e, portanto, como ponto de chegada de trajetórias financeiras reveladoras da insuficiência das receitas para fazer frente aos gastos, é uma das principais causas de desequilíbrio fiscal, concentrando as preocupações quando o assunto é responsabilidade fiscal.

HÁ DIFERENTES TIPOS DE ENDIVIDAMENTO PÚBLICO:



Importante

Para a avaliação das políticas públicas e do desempenho do governo em geral, a contabilidade é uma ferramenta fundamental, mas insuficiente (mesmo avançando em análise de custos), razão pela qual a administração pública passa a utilizar, crescentemente, uma série de indicadores extracontábeis. (BRASIL, 2012).

6. Execução de despesas por entidades privadas consórcios públicos

Existem entidades privadas que realizam despesas financiadas com dinheiro público. Em alguns casos, são entidades com finalidades sociais e meritórias, que complementam a ação governamental de amparo aos indivíduos, famílias e grupos em situações de vulnerabilidade, previstas em políticas de seguridade social. Enquadram-se nesta categoria as organizações filantrópicas, sem fins lucrativos, que normalmente recebem subvenções do poder público. Referidas despesas não podem escapar ao planejamento e ao controle previsto para todas as outras do governo. Portanto, delas deve haver prestações de contas formais e regulares, sob pena de punições aos que as realizam. Além disso, cada uma das subvenções (subsídios) deve ser devidamente justificada e aprovada pelo poder legislativo.





Saiba Mais

Uma forma alternativa ao oferecimento de subvenções às entidades filantrópicas e de natureza meritória (por exemplo, uma organização não governamental de defesa do meio ambiente) é a abertura, na legislação, de possibilidade de apoio financeiro dado por empresas e indivíduos, depois descontado dos tributos devidos por estes ao fisco.

Configura-se, nesses casos, uma triangulação entre governo, contribuintes e entidades não governamentais que, ao mesmo tempo em que simplifica e potencializa a ação social, relaxa o controle sobre o uso do dinheiro público, uma vez que se torna mais difícil a supervisão dos órgãos formais de fiscalização. Além disso, a escolha a respeito da melhor alocação dos recursos públicos é feita, neste caso, por particulares, e não por mandatários que receberam da sociedade o poder para deliberar sobre esta alocação.

Outros casos em que os gastos públicos se efetivam por meio de entidades não governamentais são os das concessões, contratos de gestão e parcerias público-privadas³. Nas concessões, o governo escolhe entre interessados, através de licitação, uma empresa para explorar uma atividade, como a manutenção de estradas (cobrando pedágios dos usuários), por exemplo.

³ Em Castro e Antero (2013), é possível aprofundar o entendimento das estruturas e formas de atuação da moderna administração pública levando-se em consideração as numerosas configurações institucionais e organizacionais em que se mesclam órgãos e entes de administração pública (direta e indireta), empresas, organizações da sociedade civil e organizações não governamentais, concebidas ao longo das últimas décadas de reformas do Estado.

Nos contratos de gestão, o governo mobiliza empresas ou entidades sem fins lucrativos para a realização de determinado serviço público, remunerando de acordo com o volume de atividade desenvolvida e/ou com critérios verificáveis de desempenho e resultados. As parcerias público-privadas são modalidades mais recentes e sofisticadas de financiamento de atividades de interesse coletivo, correndo por conta de dotações orçamentárias públicas e de recursos privados.



Em geral, esses casos envolvem volumes muito maiores de recursos do que os destinados às subvenções, são regulados por normas específicas (são definidos os chamados marcos regulatórios) e contratos complexos, e mobilizam empresas interessadas em lucrar com o desenvolvimento das atividades envolvidas, em muitos casos na condição de monopolistas.

O elemento distintivo fundamental entre os gastos públicos realizados por organizações filantrópicas e meritórias e aqueles efetuados por empresas é que aquelas não visam lucro e estas o têm como principal interesse. Decorre disso a maior complexidade da relação entre público e privado. Nestes casos, deve-se assegurar tanto a saúde econômico-financeira da empresa e o interesse pecuniário de seus proprietários particulares (pois do contrário ela não oferecerá o serviços público com o qual se envolveu, prejudicando a sociedade) e, ao mesmo tempo, o respeito ao interesse público (sempre ameaçado pelo interesse privado de lucrar mais oferecendo o menos possível, muitas vezes praticando abusos de preços ou redução de qualidade dos bens e serviços).



Saiba Mais

Legislação brasileira para disciplinar relações entre governos e entes privados na realização de gastos públicos

Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscips) e contratos de gestão: [Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999](#); [Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998](#).

Parcerias público-privadas:

[Lei nº 11.079, de 30 de dezembro de 2004](#).

Concessões de serviços públicos:

[Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1985](#).

Para a realização de atividades e implementação de projetos de interesse comum entre governos federados, é possível estabelecer formas de cooperação como os consórcios públicos (BATISTA, 2011), que consistem em organizar e praticar receitas e gastos de modo a materializar os princípios da subsidiariedade (não atribuir às instâncias federativas mais amplas as tarefas que podem ser realizadas pelas menos amplas) e da cooperação (fomentar que a solução de problemas comuns entre governos locais seja tentada por estes, com esforços comuns, antes de serem remetidos aos níveis superiores da federação).

Os consórcios públicos são pactos voluntários de cooperação que reforçam o empreendedorismo governamental e a criatividade local para encontrar as melhores formas de enfrentamento dos problemas coletivos, viabilizando tanto a cooperação vertical (entre níveis distintos da federação, como estados e municípios, por exemplo), como a cooperação horizontal (entre níveis semelhantes da federação, como grupos de municípios, por exemplo). Este tipo de arranjo é muito conveniente para questões como as ambientais em geral, coleta e tratamento de resíduos sólidos, despoluição de rios etc.



O modelo brasileiro de consórcios públicos

No Brasil, a constituição e funcionamento dos consórcios públicos são regulados pela Lei nº 11.107, de 6 de abril de 2005, disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11107.htm.

Ela estabelece que o consórcio público constituirá associação pública ou pessoa jurídica de direito privado; que os objetivos de cada consórcio devem ser determinados pelos entes que o formam; e que a União só participará de consórcios de que participem também entes dos níveis inferiores da federação; todos os consórcios devem ter um protocolo de intenções. A regulamentação dos consórcios públicos é objeto do Decreto nº 6.017, 17 de janeiro de 2007, disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/decreto/d6017.htm, cujo artigo 3º. é esclarecedor a respeito de seus possíveis objetivos:

I - a gestão associada de serviços públicos;

II - a prestação de serviços, inclusive de assistência técnica, a execução de obras e o fornecimento de bens à administração direta ou indireta dos entes consorciados;

III - o compartilhamento ou o uso em comum de instrumentos e equipamentos, inclusive de gestão, de manutenção, de informática, de pessoal técnico e de procedimentos de licitação e de admissão de pessoal;

IV - a produção de informações ou de estudos técnicos;

V - a instituição e o funcionamento de escolas de governo ou de estabelecimentos congêneres;

VI - a promoção do uso racional dos recursos naturais e a proteção do meio-ambiente;

VII - o exercício de funções no sistema de gerenciamento de recursos hídricos que lhe tenham sido delegadas ou autorizadas;

VIII - o apoio e o fomento do intercâmbio de experiências e de informações entre os entes consorciados;

IX - a gestão e a proteção de patrimônio urbanístico, paisagístico ou turístico comum;

X - o planejamento, a gestão e a administração dos serviços e recursos da previdência social dos servidores de qualquer dos entes da Federação que integram o consórcio, vedado que os recursos arrecadados em um ente federativo sejam utilizados no pagamento de benefícios de segurados de outro ente, de forma a atender o disposto no art. 1º, inciso V, da Lei nº 9.717, de 1998;

XI - o fornecimento de assistência técnica, extensão, treinamento, pesquisa e desenvolvimento urbano, rural e agrário;

XII - as ações e políticas de desenvolvimento urbano, sócio-econômico local e regional; e

XIII - o exercício de competências pertencentes aos entes da Federação nos termos de autorização ou delegação.

§ 1º. Os consórcios públicos poderão ter um ou mais objetivos e os entes consorciados poderão se consorciar em relação a todos ou apenas a parcela deles.

§ 2º. Os consórcios públicos, ou entidade a ele vinculada, poderão desenvolver as ações e os serviços de saúde, obedecidos os princípios, diretrizes e normas que regulam o Sistema Único de Saúde – SUS.

7. Controle, contabilidade e indicadores

O controle da execução orçamentária e das contas públicas é uma necessidade técnica para o seu bom desempenho econômico e também para a prestação de contas à sociedade. Por meio dele, busca-se assegurar o uso eficiente do dinheiro colocado à disposição do governo pela sociedade, assim como se assegura que esta sociedade conheça o que tem sido feito com o que o governo arrecada, e com que resultados. Na unidade 4, são discutidos os diversos tipos de controle possíveis e desejáveis, divididos entre controle interno, externo e societal (ou pela cidadania).



O orçamento público e os demonstrativos de sua execução têm sido os principais instrumentos utilizados para o controle do ingresso e do uso do dinheiro público. Por meio de linguagem e procedimentos de natureza contábil (ou seja, baseados na lógica de contas, por meio das quais são registradas e podem ser analisadas as variações patrimoniais previstas e efetivadas dos entes e órgãos governamentais), toda movimentação financeira governamental é lançada em sistemas de gestão informatizados, que geram relatórios detalhados, com diferentes níveis de agregação, utilizados para a gestão e para a avaliação das políticas públicas e para monitorar a obediência ao conjunto de regras que regem a administração pública.



Importante

A Contabilidade Pública, como área de conhecimento técnico e científico, é uma ferramenta indispensável da gestão orçamentária e financeira, funcionando tanto melhor quanto mais confiáveis forem seus fundamentos e os procedimentos adotados pelos gestores públicos ao manejá-la. Os esforços para que ela desfrute da mesma consistência da Contabilidade privada têm crescido nos últimos anos, defendendo-se uma convergência entre ambas, no sentido de melhoria da Contabilidade Pública, visando dotá-la de melhores e mais objetivas condições gerenciais, voltadas à busca de resultados.

A Contabilidade Pública oferece consistência técnica e operacionalidade ao controle das finanças governamentais. A Contabilidade Orçamentária é amparada pelos chamados princípios orçamentários, que são preceitos básicos historicamente concebidos para assegurar que este controle seja o mais eficiente e transparente possível.

- princípio da periodicidade ou anualidade, que estabelece que deve existir um orçamento para cada ano fiscal;
- princípio da unidade, que obriga a existência de apenas um orçamento para cada governo, evitando dispersão dos esforços de controle;
- princípio da universalidade, que preconiza a inclusão de todos os valores de receita e despesa públicas no orçamento, sem exceção;
- princípio da exclusividade, que veta a inclusão de temas, assuntos e questões estranhas à receita e despesa no orçamento;
- princípio da especialização, discriminação ou especificação, destinado a impor a cabal explicitação das origens e destinos dos recursos, permitindo a compreensão plena das decisões, objetivos e resultados do uso do dinheiro público, bem como suficiente clareza a respeito das fontes de financiamento da ação governamental;

- princípio do orçamento bruto, que veda a inclusão de valores líquidos, ou seja, abatidos de quaisquer parcelas que não sejam devidamente explicitadas;
- princípio da não afetação das receitas, que resguarda a gestão orçamentária do engessamento decorrente da vinculação de receitas a despesas previamente definidas;
- princípio da programação, voltado à garantia de planejamento orçamentário, principalmente em decorrência da adoção do Orçamento-Programa como metodologia de gestão;
- princípio do equilíbrio, garantidor da boa gestão fiscal, ao exigir compatibilidade entre ingressos e dispêndios;
- princípio da publicidade, que visa garantir acesso às informações orçamentárias e financeiras aos responsáveis pelo seu controle (tribunais de contas e parlamentares) e demais interessados (qualquer cidadão);
- princípio da transparência: é um princípio em ascensão nos meios técnicos e políticos, que amplia o alcance e a profundidade do princípio da publicidade, desdobrando-se em transparência digital e *online*.



Nova Contabilidade Pública no Brasil

No Brasil, está em andamento a implantação de uma nova Contabilidade Pública, com o objetivo de adequá-las às normas internacionais. Observe as seguintes legislações:

[Portaria nº 184, de 25 de agosto de 2008](#)

[Portaria STN nº 634, de 19 de novembro de 2013](#)

[Manuais de Contabilidade Pública](#)

8. Execução orçamentária e materialização das políticas públicas

O orçamento público é também conhecido como “lei de meios”, por prover os meios financeiros para a ação governamental, no cumprimento de suas funções e na busca de seus objetivos e metas (fins). Isto quer dizer que as finalidades a que se destinam as dotações e recursos financeiros previstos, e depois executados, no orçamento, se definem fora dele, no âmbito das políticas públicas, que estabelecem objetivos, metas e estratégias para a solução de problemas coletivos e para as mudanças socioeconômicas demandadas pela sociedade.

Assim entendido, o orçamento público revela sua importância social e econômica: ele é uma poderosa ferramenta de intervenção na economia e na sociedade, materializada pelo governo, e sustentada com recursos de toda a sociedade, voltada para o estabelecimento de condições de vida e sociabilidade consideradas as melhores, face aos recursos disponíveis e à correlação de forças prevalecentes.

O enfrentamento político é um componente implícito no orçamento público (enquanto lei), manifesto no processo de sua elaboração e execução, já que os recursos econômicos e financeiros são escassos e devem ser alocados entre finalidades alternativas – prioridades – escolhidas mediante disputa. E essa disputa, além de ocorrer em torno dos recursos, se coloca também no âmbito ideológico, no qual responsabilidade social e responsabilidade fiscal precisam ser equilibradas.

A responsabilidade fiscal concentra-se na dimensão do “orçamento para dentro”, ou seja, nos esforços para equilibrar receitas e despesas ou para a geração de superávits destinados a combater os efeitos do desequilíbrio fiscal, como o endividamento, por exemplo. Trata-se de evitar o colapso financeiro do governo e, antes deste, as avaliações negativas do sistema financeiro, que impõem penalidades ao governo (como exigência de taxas de juros elevadas para transações com títulos da dívida pública).

A responsabilidade social, por seu turno, diz respeito ao “orçamento para fora”, assim entendida a dimensão do impacto das receitas, despesas e resultados orçamentários em termos de seus efeitos sobre o nível de atividade, de emprego e renda da sociedade, afetados positiva ou negativamente pelas políticas fiscais (controle do orçamento e da dívida pública) e pelas políticas de desenvolvimento econômico e sociais.

Há uma controvérsia insanável em torno das perspectivas intervencionistas e não-intervencionistas do governo no campo das políticas monetária e fiscal, que cabe aqui registrar, sem que seja possível resolver. Saber de sua existência e buscar compreendê-la para se posicionar diante dela é uma necessidade no campo da educação fiscal.

Cabe aqui registrar que responsabilidade financeira não deve ser tomada por responsabilidade fiscal, já que o equilíbrio das finanças públicas tem dimensões microeconômicas e macroeconômicas que precisam ser compatibilizadas de acordo com a vontade da sociedade e não apenas com base em razões técnicas que desconsideram as vontades políticas em jogo. Se não for assim, a razão tecnocrática prevalece sobre a vontade coletiva (política), amparada por uma suposta neutralidade de que a tecnocracia não desfruta de fato. Assim, entre responsabilidade financeira, fiscal e social há todo um universo de questões políticas a ser levado em conta, e que permeia toda e qualquer decisão orçamentária.

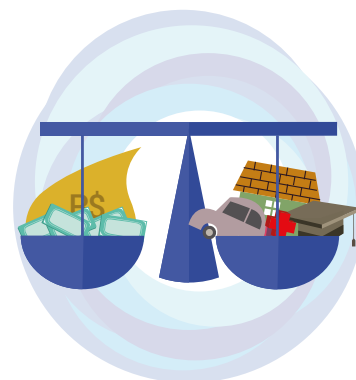
As políticas públicas demandantes de recursos orçamentários podem ser **administrativas** (manutenção das estruturas governamentais e dos serviços públicos), **sociais** (por exemplo, educação, saúde, assistência social) ou **econômicas** (por exemplo, ampliação e melhoria da infraestrutura produtiva ou fomento à inovação tecnológica).



Priorizar umas ou outras envolve decisões que competem ao conjunto da sociedade, mediada por seus representantes eleitos, numa democracia representativa convencional, com maior ou menor intervenção dos cidadãos comuns, numa democracia que se proponha a inovações que a situem no campo das contemporâneas democracias participativas ou deliberativas.⁴

⁴ Em Castro e Antero (2013), é possível aprofundar o entendimento das estruturas e formas de atuação da moderna administração pública levando-se em consideração as numerosas configurações institucionais e organizacionais em que se mesclam órgãos e entes de administração pública (direta e indireta), empresas, organizações da sociedade civil e organizações não governamentais, concebidas ao longo das últimas décadas de reformas do Estado.

Destinar mais recursos às políticas de fomento à produção e de ampliação à infraestrutura econômica ou às políticas sociais (por exemplo, as políticas redistributivas, que implicam transferências a famílias) é uma decisão orçamentária que se toma tendo por referência diferentes visões de mundo e da economia, sendo que não existe critério objetivo ou científico que possa justificar uma escolha ou outra, sendo possível, ainda, uma combinação cujo peso de uma e de outra levará ao mesmo dilema das escolhas mais radicais.



Importante

Assim sendo, é fácil notar o quanto de ideológico, político e cultural tem o orçamento público, cabendo a cada um tomar partido diante dele, com base em visões de mundo, de homem, de sociedade e das relações socioeconômicas. O que reafirma, uma vez mais, a natureza intrinsecamente tecnopolítica do orçamento.

Nas sociedades contemporâneas, principalmente as ocidentais, apesar do insistente discurso contrário à intervenção do governo na economia, este tem um papel destacado, que não cessa de ampliar-se, em grande medida como consequência da historicamente recente preponderância das ideias e metas de um Estado do Bem-Estar Social, que na atualidade encontra limites impostos pelas crises fiscais generalizadas, que ameaçam a coesão social alicerçada num pacto que reserva destacado papel às políticas sociais e compensatórias em sociedades mercantis-capitalistas modernas. A política fiscal e o orçamento público, como seu principal instrumento, são hoje, objetos de análises e críticas elaboradas e tecidas tendo por pano de fundo esta circunstância contraditória e marcada por profundas polêmicas. Assim, é inconcebível uma educação fiscal que desconsidere ou esconda os conflitos em torno do papel do Estado na sociedade e das formas de relacionamento entre governos e cidadãos.

As funções e responsabilidades governamentais nas economias capitalistas plenamente desenvolvidas ou em vias de sê-lo se ampliaram de tal modo que tornou-se necessário segmentá-las em grandes orçamentos específicos, como os orçamentos fiscais, da seguridade social e dos investimentos das estatais. O objetivo desta segregação orçamentária (consagrada na Constituição Federal de 1988, no caso brasileiro) é assegurar o planejamento e a execução orçamentárias sem perder de vista as finalidades de cada um desses orçamentos e permitir maior transparência e controle sobre as origens e destinos dos recursos financeiros controlados pelos governos. Vale ressaltar que, apesar disso, o orçamento é um só.

O orçamento fiscal é sustentado por recursos oriundos fundamentalmente da tributação, que dota o governo de fundos por meio de um pacto social e constitucional que permite a ele subtrair parte da riqueza produzida pelos indivíduos e famílias para o desenvolvimento de suas atividades. A justificativa para a obtenção da receita tributária é o financiamento da administração e das políticas públicas; e o instrumento utilizado para obtê-la é o uso do poder de império facultado aos governantes, no Estado de Direito. Já o orçamento da seguridade social é predominantemente financiado por contribuições (também compulsórias) à Previdência Social, visando à aposentadoria dos contribuintes e a assistência social.

Não convém, portanto, que esses recursos se misturem, tendo em vista terem diferentes finalidades e fontes de financiamentos distintas, além de baseadas em lógicas que não se comparam. Enquanto o orçamento da Previdência Social é uma espécie de poupança forçada (voltada à garantia da sobrevivência material dos trabalhadores quando perderem a capacidade produtiva, devido ao envelhecimento ou em decorrência de doenças ou acidentes), o orçamento fiscal é um fundo coletivo, do qual todos participam compulsoriamente, para financiar todas as atividades governamentais, de acordo com as prioridades orçamentárias definidas periodicamente. Porém, receita do orçamento de investimento pode (e faz há anos) financiar o orçamento da seguridade fiscal (que apresenta grande *déficit*).

Quanto ao orçamento das estatais, em geral, empresas de economia mista, de cujas ações o governo detém a maioria (pertencendo as demais a outros investidores, em sua maioria particulares), por isso tendo sobre elas controle pela via da nomeação de seus dirigentes, estas não fazem parte do orçamento público a não ser quando o

governo nelas investe ou delas recebe dividendos e se beneficia da valorização das ações negociadas no mercado. Por um lado, elas representam iniciativas econômicas do governo em determinados setores, às vezes para suprir lacunas deixadas pelo interesse privado, outras para evitar ameaças à soberania nacional, sendo a criação de cada um fruto de circunstâncias históricas específicas.

Essas iniciativas foram muito importantes em momentos iniciais do desenvolvimento de países de industrialização atrasada ou retardatária, pois viabilizaram setores produtivos e mercados que não teriam se constituído sem elas. Atualmente, sua conveniência é questionada, em decorrência da predominância de uma linha de pensamento econômico que contrapõe as vantagens das estratégias nacional-desenvolvimentistas num contexto de globalização financeira, que requer maior liberdade ao movimento de mercadorias e capitais, em tese, dificultado pela intervenção governamental. Ainda assim, as estatais seguem existindo (apesar da onda recente de privatizações), algumas tendo muita importância econômica (como é o caso da brasileira Petrobras), por um lado demandando investimentos públicos (por isso o orçamento dos investimentos das estatais) e, por outro lado, representando fontes de receitas que podem reforçar o orçamento fiscal; não se descarta, todavia, o risco de que os valores investidos pelo governo nas estatais, com dinheiro do orçamento fiscal, não resultem em retorno adequado, neste caso prejudicando o orçamento público e ameaçando a estabilidade fiscal, ao demandarem socorro ou investimentos de retorno demorado ou ao remunerarem o dinheiro público a taxas não compensatórias.

9. Investimento e custeio no total das despesas orçamentárias

Os gastos públicos, como de resto também os privados, dividem-se entre os necessários à manutenção da capacidade produtiva instalada (despesas de custeio) e os voltados à ampliação dessa capacidade (investimentos). Os primeiros, de natureza corrente, ou seja, mantidos com regularidade ao longo da execução orçamentária, representam a maior fatia dos gastos totais, destinando-se ao pagamento de pessoal (civil e militar) e encargos sociais, serviços de terceiros, materiais de consumo (combustível, energia, telefonia, material de escritório etc.) e outros, que servem para manter em funcionamento os órgãos e serviços públicos.

DESPESAS DE CUSTEIO

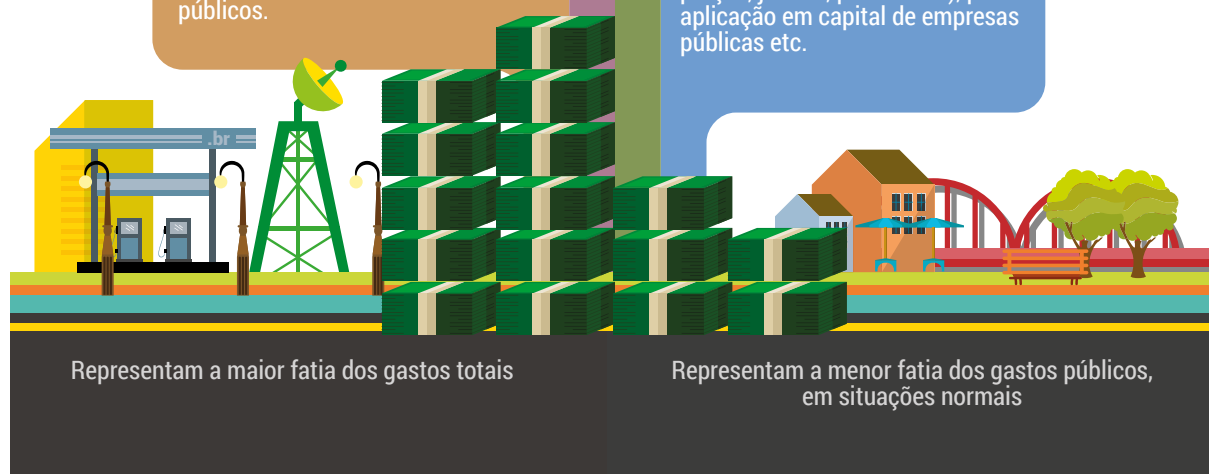
- Manutenção da capacidade produtiva instalada (despesas de custeio)
- Natureza corrente
- Mantidos com regularidade ao longo da execução orçamentária

Despesas para pagamento de pessoal (civil e militar) e encargos sociais, serviços de terceiros, materiais de consumo (combustível, energia, telefonia, material de escritório etc.) e outros, que servem para manter em funcionamento os órgãos e serviços públicos.

INVESTIMENTOS

- Ampliação da capacidade produtiva instalada (investimentos)
- Natureza intermitente
- Realizados sem regularidade prevista, de acordo com as disponibilidades financeiras

Despesas para obtenção de novas máquinas e equipamentos, para construção e reforma de prédios e outros imóveis públicos (ruas, praças, jardins, pontes etc.), para aplicação em capital de empresas públicas etc.



Os investimentos, de natureza intermitente, ou seja, realizados sem regularidade prevista, de acordo com as disponibilidades financeiras, são despesas para obtenção de novas máquinas e equipamentos, para construção e reforma de prédios e outros imóveis públicos (ruas, praças, jardins, pontes etc.), para aplicação em capital de empresas públicas etc. Eles representam a menor fatia dos gastos públicos, em situações normais.

Um desafio que se apresenta tanto para os governos como para as empresas é o de obter a máxima produtividade de todos os bens e serviços obtidos com as despesas de custeio, a fim de preservar fatias maiores dos recursos para a realização de investimentos (e para maior lucratividade, no caso das empresas). Por isso, a contenção de despesas correntes e de custeio se tornou uma meta constantemente lembrada e às vezes exigida legalmente, no caso dos governos endividados (neste caso, para que se livrem de passivos ameaçadores não só da capacidade de investimento, mas também, às vezes, de solvência financeira).

Neste debate e nessas práticas contencionistas das despesas correntes, deve-se considerar, entretanto, uma especificidade no caso do governo: em muitas áreas de sua atuação, a ampliação dos gastos de custeio refere-se à contratação de pessoas, que são os principais insumos produtivos de políticas públicas – casos, por exemplo, dos setores educacional e da saúde: contratação de professores e de médicos. Por um lado, eles são investimentos, no sentido social e não contábil da expressão, devendo-se evitar cortá-los (a não ser que a produtividade dos já empregados seja muito baixa e passível de ser incrementada); por outro, são despesas de caráter continuado, permanecendo por longo tempo como itens orçamentários que impedem novas decisões de gasto. É essencial encontrar um ponto de equilíbrio entre o lado positivo e o negativo das despesas de custeio que implicam maior capacidade de oferta de políticas sociais, evitando-se buscar reduzi-las ou ampliá-las simplesmente por princípio, já que são, ao mesmo tempo, “investimentos sociais” e pesam permanentemente na estrutura de gastos orçamentários.



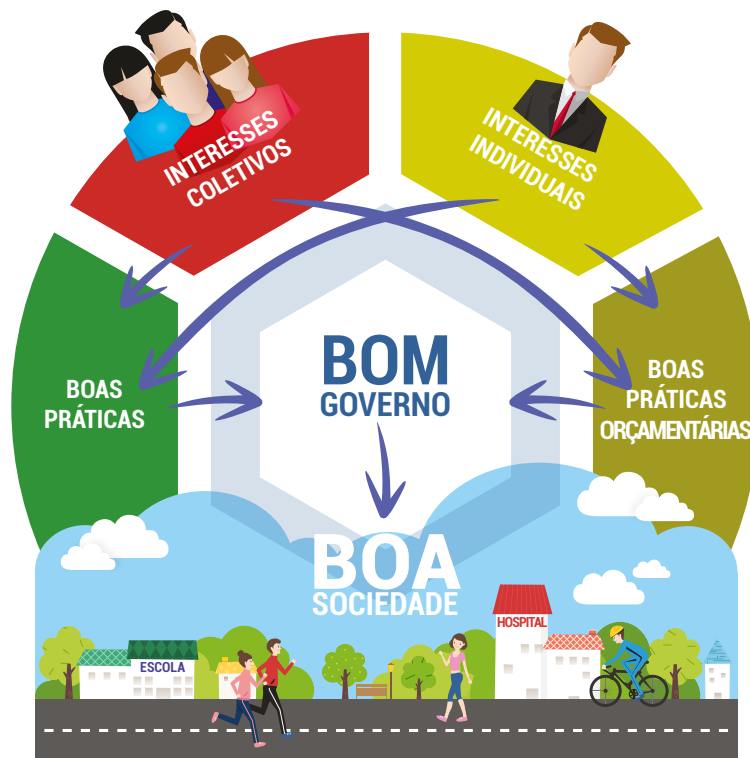
Importante

Ao discutir a qualidade dos gastos públicos e, portanto, as eficiências financeira e social do orçamento público, entram em debate temas que extrapolam os números, a Contabilidade, a legislação, e abarcam questões caras à ideia de boa sociedade e de bom governo, que não se definem senão ao sabor das relações sociais e políticas mais amplas e gerais. Essas ideias se formam por meio de relacionamentos interpessoais e se formam em decisões coletivas acerca do papel e da ação concreta dos governos, os quais, uma vez operando, influenciam o processo de formação das próprias ideias que deram início às suas decisões e ações.

Uma relação dialética se estabelece entre Estado e sociedade civil, impulsionando-a para frente ou empurrando-a para trás, por força das ondas de ideias predominantes e formadoras de consensos. A orçamentação pública e a tributação são práticas sociopolíticas cujas características, limites e potencialidades concretos conformam o perfil de uma sociedade, num dado momento, e contribuem fortemente para o delineamento de seu futuro, em termos de governabilidade e coesão social. Por isso, merecem especial atenção dos cidadãos-eleitores-contribuintes e de todos os membros da sociedade, a fim de que o futuro possa ser melhor ou que, minimamente, não venha a ser pior do que o presente.

O diagrama a seguir é uma tentativa visual de demonstrar as relações entre bom governo, boa sociedade e boas práticas tributárias e orçamentárias, sob influência de interesses individuais e coletivos.

RELAÇÕES ENTRE BOM GOVERNO, BOA SOCIEDADE E BOAS PRÁTICAS TRIBUTÁRIAS E ORÇAMENTÁRIAS



Referências

BATISTA, S. et al. **O papel dos dirigentes municipais e regionais na criação e gestão dos consórcios públicos**. Cad. 1. Brasília, DF: Caixa Econômica Federal, 2011. Disponível em: <http://www.cidadessustentaveis.org.br/sites/default/files/arquivos/guia_consortorios_publicos_vol2.pdf> Acesso em 12 jan. 2014.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria do Orçamento Federal. **Manual Técnico do Orçamento (MTO)**. Brasília: MPOG/STO, 2014. Disponível em: <<http://www.orcamentofederal.gov.br/informacoes-orcamentarias/manual-tecnico>>. Acesso em: 19 jan. 2014.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos. **Indicadores - Orientações Básicas Aplicadas à Gestão Pública**. Brasília: MPOG/STI, 2012. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/arquivo/spi-1/ppa-1/publicacoes/121003_orient_indic_triangular.pdf>. Acesso em: 19 jan. 2014.

CASTRO, A. T. C. B. de; ANTERO, S. A. (Org.). **Propostas de taxonomias para órgãos e entidades da administração pública federal e outros entes de cooperação e colaboração**. Brasília: MPOG/Ed. IABS, 2013.

PIRES, V. **Orçamento Público**: abordagem tecnopolítica. São Paulo: Ed. Cultura Acadêmica, 2011. Disponível em: <http://www.culturaacademica.com.br/catalogo-detalhe.asp?ctl_id=154>. Acesso em: 19 jan. 2014.

Bibliografia Adicional

ALBUQUERQUE, C.; MEDEIROS, M.; FEIJÓ, P. H. **Gestão de Finanças Públicas: Fundamentos e Práticas de Planejamento, Orçamento e Administração Financeira com Responsabilidade Fiscal**. 2ª. ed. Brasília: Ed. Autores, 2008.

TOMMASI, D. **Budget execution**. In: SHAH, A. (Ed.). *Budgeting and budgetary institutions*. Washington D.C.: The World Bank, 2007.

NUNES, S. P. N. (Org.). **Programa Nacional de Treinamento: Manual Básico para Municípios [Lei de Responsabilidade Fiscal]**. Brasília: MPOG, 2002.

PISCITELLI, R. B.; CAVALCANTI NETO, J. E. Análise crítica das alterações orçamentárias no Brasil: um estudo do período 2002-2008. **Cadernos ASLEGIS**, n. 37, p. 159-192, mai.-ago. 2009. Disponível em: <<http://www.aslegis.org.br/aslegisoriginal/images/stories/cadernos/2009/Caderno37/p159-p192analisecriticadasalteracoesorcamentariosnobrasil.pdf>>. Acesso em 12 jan. 2014.

ROCHA, Cínara M. Carneiro. **Orçamento público no Brasil: Um estudo exploratório dos créditos adicionais 1995 a 1999**. 2001. 122 fl. Dissertação (mestrado em administração). Universidade de Brasília. Brasília: 2001.

Legislação Básica

Constituição Federal de 1988, disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm .

Lei 4.320/64, disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm . Lei de Finanças Públicas.

Lei de Responsabilidade Fiscal (LC. 101/00), disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm.

Lei 10.180/01, disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/l10180.htm.

Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

Lei 9.637/1998: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9637.htm. Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIPs) e contratos de gestão.

Lei 9.790/99: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9790.htm. Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIPs) e contratos de gestão.

Lei 11.079/04: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l11079.htm. Parcerias público-privadas.

Lei 8.987/85: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8987cons.htm. Concessões de serviços públicos.

Legislação sobre Contabilidade Pública: http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/leg_contabilidade_novosite.asp

Leis de Diretrizes Orçamentárias e Leis Orçamentárias Anuais do Governo Federal: informações detalhadas para vários exercícios fiscais disponível em <http://www.orcamentofederal.gov.br/orcamentos-anuais> .

Outras leis, decretos e portarias referentes ao orçamento público no Brasil: consultar páginas 181-183 do Manual Técnico do Orçamento (BRASIL, 2014) ou pesquisar no SIOPLegis (<http://www.orcamentofederal.gov.br/legislacao>).

Fontes Adicionais de Conhecimento, Informações e Dados

Associação Brasileira de Orçamento Público (ABOP): <http://www.abop.org.br/>

Asociación Internacional de Presupuesto Público (ASIP): <http://www.asip.org.ar/>

Câmara dos Deputados – Orçamento Brasil: <http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil>

Controladoria-Geral da União - Publicações: <http://www.cgu.gov.br/>. Disponibiliza extensa coleção de cartilhas e manuais sobre orçamento e controle das finanças públicas: <http://www.cgu.gov.br/publicacoes/>

Dívida Pública Federal/Secretaria do Tesouro Nacional: <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt/divida-publica-federal>

Dívida de Estados e Municípios/Banco Central do Brasil: <http://www4.bcb.gov.br/fis/dividas/lestados.asp>

Glossário de termos de finanças e orçamento público (Secretaria da Fazenda do Governo do Estado de São Paulo): <http://www.fazenda.sp.gov.br/contas1/glossario.shtm>

Glossário de termos orçamentários (Senado Federal): <http://www12.senado.gov.br/orcamento/glossario>

Glossário de termos orçamentários e sobre transparência (Governo Federal/Portal da Transparência): <http://www.portaltransparencia.gov.br/glossario/DetalheGlossario.asp?letra=d>

Manuais de Contabilidade Pública: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/mcasp> .

Manuais de demonstrativos fiscais: http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/MDF5/MDF_5edicao.pdf

OECD Journal on Budgeting: www.oecd.org/document/14/0,3343,en_2649_34119_2074062_1_1_1_1,00.html

Relatório Mensal da Dívida Pública Federal/Secretaria do Tesouro Nacional: http://www3.tesouro.gov.br/hp/relatorios_divida_publica.asp

Programação Financeira do Governo Federal/Secretaria do Tesouro Nacional: http://www3.tesouro.gov.br/programacao_financeira/index.asp

Public Financial Management/FMI: <http://blog-pfm.imf.org/>

Responsabilidade Fiscal – Manuais (BNDES e IBAM): http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/bndes/bndes_pt/Institucional/Publicacoes/Paginas/livro_resp_fiscal.html. Manuais práticos e didáticos de gestão orçamentária municipal a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Senado Federal – Portal do Orçamento: <http://www12.senado.gov.br/orcamento/>

SIAFI – Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal: <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt/siafi>

SIOPLegis: <http://www.orcamentofederal.gov.br/legislacao>. Consulta online da legislação orçamentária.

Secretaria da Receita Federal: <http://www.receita.fazenda.gov.br/>. Informações e dados sobre política tributária e receita pública federal.

Secretaria do Orçamento Federal (SOF): <http://www.orcamentofederal.gov.br/>. Informações e dados sobre política orçamentária, sistema, processo e leis orçamentários.

Secretaria do Tesouro Nacional (STN): <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/>. Informações e dados sobre política fiscal, despesa e dívida pública federais.

Tribunal de Contas da União: <http://portal.tcu.gov.br/cidadao/cidadao.htm>. Biblioteca Ministro Ruben Rosa, textos online sobre gestão orçamentária e financeira: http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/biblioteca_tcu/documentos_temas?tema=501591