

César Augusto Calinçani Pereira

RECURSOS DE CRÉDITOS ADICIONAIS: ESTUDO DE CASO SOBRE A SECRETARIA
DE ESTADO DE DESENVOLVIMENTO SOCIAL

Belo Horizonte
2010

César Augusto Calinçani Pereira

Monografia apresentada ao Curso Superior em Administração Pública (CSAP) da Escola de Governo Professor Paulo Neves de Carvalho (EG) da Fundação João Pinheiro (FJP), como requisito parcial para obtenção de título de Bacharel em Administração Pública.

Orientadora: Isabella Freire Biondini

Belo Horizonte

2010

César Augusto Calinçani Pereira

Recursos de Créditos Adicionais: Estudo de Caso sobre a Secretaria de Estado de Desenvolvimento Social

Monografia apresentada ao Curso Superior em Administração Pública (CSAP) da Escola de Governo Professor Paulo Neves de Carvalho (EG) da Fundação João Pinheiro (FJP), como requisito parcial para obtenção de título de Bacharel em Administração Pública.

Banca examinadora

Ma. Isabella Virgínia Freire Biondini (Orientadora) — FJP

Ma. Ana Paula Salej Gomes (Avaliadora) — FJP

Me. Giovanni José Caixeta (Avaliador) — FJP

RESUMO

Esta monografia realizou uma análise dos recursos dos créditos adicionais abertos para a Secretaria de Estado de Desenvolvimento Social (SEDESE) durante o período de 2007-2009. Como estudo de caso, foi feita uma pesquisa exploratória com o objetivo de serem coletados dados sobre as alterações orçamentárias deste órgão. Seu objetivo foi averiguar quais são os recursos mais utilizados como justificativa para a abertura dos créditos adicionais e, com base no modelo incremental, indicar explicações para tanto. Foram apresentadas, inicialmente, a evolução conceitual do orçamento público, as especificidades do sistema e processo orçamentários brasileiros, bem como a relação entre as atividades de planejamento e orçamento. Os resultados mostram que os recursos mais utilizados são os provenientes de anulações de dotações das próprias unidades orçamentárias analisadas e os recursos decorrentes de excesso de arrecadação. Com base no modelo incremental, as justificativas para essa observação dizem respeito a adoção da estratégia de estimativa conservadora, para qual há, em países em desenvolvimento, a superestimação das despesas, tornando dotações subutilizadas, assim como a subestimação das receitas, que torna possível o excesso de arrecadação como justificativa para a abertura destes créditos.

Palavras-chave: Orçamento público; Gestão orçamentária; Execução orçamentária; Créditos adicionais.

ABSTRACT

This thesis conducted an analysis of the resources of additional credits opened for the Secretaria de Estado de Desenvolvimento Social (SEDESE) during the period 2007-2009. As a study of case, it was an exploratory research with the goal being to collect data of the budget changes in the agency. Its goal was to find out what resources are being used as justification for the opening of additional credits and, based on the incremental model, give explanations for this. There were initially made the conceptual evolution of the public budget, the specifics of the system and the budgetary process in Brazil and the relationship between planning activities and budget. The results show that many commonly used features are derived from canceled appropriations of the own budgetary units and analyzed the features due to excess storage. Based on the incremental model, the justification for this observation concerning the adoption of a strategy conservative estimate, for which there is, in developing countries, overestimation of costs, making appropriations underutilized, as well as the underestimation of revenue, which makes possible the excess revenue to justify these credits.

Keywords: Budget Public; Financial management; Budget Execution; Additional credits.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	7
2	ORÇAMENTO PÚBLICO.....	10
2.1	Evolução Conceitual.....	10
2.1.1	<i>O Orçamento Tradicional.....</i>	11
2.1.2	<i>O Orçamento Moderno.....</i>	12
2.2	O Orçamento-Programa.....	14
2.2.1	<i>Experiência brasileira com o orçamento-programa.....</i>	16
2.2.3	<i>Críticas ao orçamento-programa.....</i>	17
2.3	Modelos preditivo-explicativos de análise orçamentária.....	19
2.3.1	<i>Modelo Ecológico.....</i>	19
2.3.2	<i>Modelo de racionalidade limitada.....</i>	20
2.3.3	<i>Modelo incremental.....</i>	21
3	O PROCESSO ORÇAMENTÁRIO.....	28
3.1	Integração entre planejamento e orçamento.....	28
3.2	O Ciclo orçamentário.....	35
3.3	Créditos adicionais.....	42
4	ESTUDO DE CASO SOBRE A SEDESE.....	52
4.1	Execução orçamentária em Minas Gerais.....	52
4.2	A Secretaria de Estado de Desenvolvimento Social.....	55
4.3	Análise dos créditos adicionais abertos para a SEDESE.....	56
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	69
6	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	71

1 INTRODUÇÃO

Cotidianamente, é possível identificar diferentes acontecimentos político-econômicos que moldam o processo decisório no setor público, sobretudo no que diz respeito à origem e à aplicação dos recursos. Observada a abrangência das atividades estatais, os assuntos orçamentários oferecem bases para pesquisas em campos multidisciplinares e contribuem para a verificação das suposições levantadas por pesquisadores quanto às políticas de um governo.

Dentre as possibilidades de estudo sobre o tema orçamentário público, este trabalho está direcionado para o estudo dos créditos adicionais — mecanismos que alteram, durante o ano, o orçamento inicial aprovado pelo Legislativo. Na definição da Lei nº4.320/64, que estabelece as normas de direito financeiro para a elaboração e controle do orçamento público no país, são “autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na lei de orçamento”. Eles podem ser suplementares, quando destinados a reforço de dotação orçamentária, especiais, os designados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica, ou extraordinários, para despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.

Sua utilização se justifica pelo fato de que, com a antecedência orçamento anual à execução das despesas nela previstas para o exercício, surge muitas vezes a necessidade de alteração, visando a atender a situações não previstas quando de sua elaboração ou, mesmo, viabilizar a execução de novas despesas, as quais só se configuram necessárias durante a própria execução orçamentária. Como ensina Rocha (2000), tais mecanismos de retificação são importantes para verificar a manutenção do planejamento do governo ou para explicar em função de que o planejamento foi alterado. Assim, os créditos adicionais funcionam como mecanismos de *feedback* do processo orçamentário, porque sugerem pequenos ajustes ou alteram consideravelmente a previsão inicial.

Semelhante ao orçamento anual, em que a receita estimada torna possível a autorização da despesa, são necessários recursos para que os créditos adicionais possam ser autorizados e abertos. Tratando-se de organizações públicas, é de notável interesse o conhecimento das origens destes recursos, bem como a constatação da frequência em que ocorrem, o que será objeto deste estudo.

Em que pese o volume reduzido de estudos sobre o tema orçamentário, recorreu-se, para estudo dos créditos adicionais, à reconhecida orientação teórica sobre a orçamentação, a análise incremental descrita por Wildavsky (1974), que consiste basicamente no exame do orçamento presente com base nos orçamentos anteriores.

Para o estudo dos créditos adicionais, este trabalho utiliza-se de um estudo de caso realizado para a Secretaria de Estado de Desenvolvimento Social, desde sua concepção, pela Lei Delegada nº 120/2007, até o exercício financeiro de 2009. Para Yin *apud* Gil (2002), este método da abordagem de investigação consiste na utilização de um ou mais métodos quantitativos de coleta de informação e caracteriza-se pelo estudo aprofundado de uma unidade individual, como no caso é uma unidade gestora. A definição deste universo de pesquisa pode ser justificada pela significativa presença de alterações orçamentárias desde sua instituição, o que será melhor detalhado na seção 4.

A análise a ser realizada tem caráter quantitativo, que corresponde a uma descrição sistemática e objetiva dos conteúdos, tendo por base informações numéricas. São vantagens da metodologia quantitativa certos aspectos relativos à precisão e controle, explicitação de passos da pesquisa e prevenção da inferência e da subjetividade do pesquisador. Como desvantagens, citam-se a excessiva confiança dos dados, falta de detalhes do processo e de observação sobre diferentes aspectos e enfoques (LAKATOS & MARCONI, 2004, p.286) Enfatiza-se, desse modo, a frequência das aparições dos recursos enumerados pelo sistema orçamentário, e não propriamente os aspectos semânticos do estudo.

A pesquisa realizada tem também caráter exploratório. Este tipo de pesquisa é realizada sobre um problema ou questão de pesquisa que geralmente são assuntos com pouco estudo anterior a seu respeito, com o objetivo procurar padrões, idéias ou hipóteses. Na visão de Piovesan e Theodorson (1995), a pesquisa exploratória pode ser realizada através de diversas técnicas, geralmente com uma pequena amostra, permite ao pesquisador definir o seu problema de pesquisa e formular a sua hipótese com mais precisão. As técnicas tipicamente utilizadas para a pesquisa são estudos de caso, observações ou análise históricas, e seus resultados fornecem geralmente dados qualitativos ou quantitativos. Esta modalidade de pesquisa avalia, então, quais teorias ou conceitos existentes podem ser aplicados a um determinado problema ou se novas teorias e conceitos devem ser desenvolvidos.

Para levantamento dos dados sobre créditos adicionais, foi realizada pesquisa bibliográfica sobre tema e pesquisa documental quanto aos decretos estaduais de abertura de créditos adicionais em Minas Gerais. Nesta última técnica de pesquisa, as informações são coletadas a partir dos documentos existentes que não foram analisados tais como: documentos de arquivos públicos, relatórios de pesquisas, cartas, contratos, diários, biografias, relatos de viagens, fotografias, gravações, filmes, mapas etc.

Enquanto a pesquisa bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições dos diversos autores sobre determinado assunto, a pesquisa documental vale-se de matérias que não recebem ainda um tratamento

analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa. (GIL, 2002, p.45).

Estes decretos mencionados, que contêm descrições detalhadas dos créditos, são divulgados no Diário Oficial de Minas Gerais e no sítio da Assembléia Legislativa de Minas Gerais. A pesquisa envolveu no total dos três anos, 275 alterações orçamentárias publicadas em 148 destes decretos.

Para a análise dos dados coletados, segundo Lakatos e Marconi (2004), o tratamento e interpretação dos resultados de um estudo quantitativo iniciam-se com uma análise invariável. O tratamento quantitativo faz uso do levantamento de dados para avaliar hipóteses baseadas na medida numérica e da análise estatística para estabelecer padrões de comportamento.

Desta forma, este estudo busca evidenciar as características dos créditos adicionais abertos para a SEDESE, em especial, quais são os recursos mais utilizados, com base no modelo do orçamento repetitivo. Na segunda seção, será apresentada a evolução conceitual do orçamento público e as características gerais do modelo incremental. Na terceira seção, são explicitadas as peculiaridades do processo orçamentário brasileiro e em Minas Gerais, sua relação com a atividade de planejamento, bem como são estudados os mecanismos dos créditos adicionais. Em seção posterior, é apresentado o estudo de caso e a análise dos dados da pesquisa, no intuito de firmar juízo sobre o objeto de estudo.

2 ORÇAMENTO PÚBLICO

No campo disciplinar das finanças públicas, o orçamento constitui “a peça mediante a qual se administram as receitas, as despesas e a dívida dos poderes públicos” (OLIVEIRA, 2009, p.83).

As receitas extraídas da sociedade, administradas por meio do orçamento, fizeram deste um instrumento de controle político e financeiro de suas ações estatais, ajudando a manter certos limites de tributação então considerados suportáveis para o funcionamento da economia.

Todavia, seu conceito tem sofrido diversas mudanças desde sua concepção, e uma breve incursão à história das finanças públicas se faz necessária para sua delimitação conceitual, o que será tratado no tópico a seguir.

2.1 Evolução Conceitual

Destinado, precipuamente, ao sustento do Estado, o que remete à antiga expressão “lei de meios”, seu significado pode ser determinado historicamente, de modo a assumir, em diferentes períodos, papéis e funções distintas, o que corresponde ao emprego de diferentes métodos de decisão orçamentária.

O entendimento de seu conceito atual pode ser obtido pelo acompanhamento das transformações do papel do Estado, que, por sua vez, atribuíram múltiplos aspectos ao documento orçamentário, quais sejam: contábil, jurídico, econômico, administrativo, entre outros.

Entretanto, a decisão sobre os objetivos de gastos do Estado e a definição sobre a origem dos recursos para financiá-lo obedecem a critérios principalmente políticos, espelhando a relação entre forças sociais e políticas atuantes na sociedade, ao mesmo tempo em que se constitui importante instrumento de controle sobre o Executivo. Como bem expressa Baleeiro:

A origem do orçamento não se prende a elucubrações de técnicas nem à preocupação de racionalizar a máquina financeira. Uma pequena e multissecular cadeia de lutas políticas tornou a elaboração orçamentária indispensável ao equilíbrio dos interesses antagonísticos em volta do poder (BALEIRO, 1978, p. 398)

Observado o caráter político predominante no orçamento público, parte-se para perspectiva funcional bastante simples, a qual divide sua história em duas fases: na primeira há o denominado orçamento tradicional, e a segunda reúne as formas modernas de orçamento.

2.1.1 O Orçamento Tradicional

Esta primeira fase é própria do período do liberalismo econômico, em que houve a formalização do documento orçamentário, mediante o qual o parlamento inglês passou a fixar e a autorizar, em cada exercício, não somente receita, mas também a despesa do Estado, por volta de 1822 (BURKHEAD, 1971, p. 5). Neste período, a principal função do orçamento público foi a de possibilitar o controle político sobre os executivos, representando, desse modo, um instrumento disciplinador das finanças públicas.

Considerada, por parte do poder político, notável resistência ao aumento da carga tributária e, assim, ao crescimento das despesas públicas, para este tipo de orçamento, o aspecto econômico possuía posição de menor destaque. Prevalece a opinião de que a obtenção de um orçamento equilibrado, para o qual as receitas não são inferiores as despesas, constituía um indicador legítimo de uma boa gestão financeira, e o volume do gasto público não chegava a pesar significativamente em termos econômicos, considerada a despesa pública como um mal necessário.

Em que pese este pequeno interesse pelas repercussões econômicas da atividade estatal, principalmente da despesa pública, o orçamento público possuía importante aspecto jurídico. Machado (1977) e Campos *apud* Silveira (1960) descrevem que, em meados do século XIX, o Código de Contabilidade francês definia o orçamento público como a “lei que fixa a despesa e estima a receita” ¹. Da experiência francesa, surgiram princípios orçamentários importantes como os da anualidade, da universalidade e o de não-afetação das receitas. De semelhante forma, a Constituição Imperial Alemã de 1871 definiu “todas as receitas e despesas do império devem ser estimadas e agrupadas em um orçamento sob a forma de lei” ².

Cabe ainda ressaltar que, no plano contábil, o orçamento tradicional utilizava-se de classificações simples para o controle das despesas. Conforme menciona Giacomoni (2010), as classificações deste modelo de orçamento eram em sua maioria por unidades

¹ MACHADO JR., José Teixeira. *O orçamento como instrumento de planejamento governamental*. Revista ABOP, p.20 jan./abr. 1977

² CAMPOS, Francisco *apud* SILVEIRA, Delfim M. *Orçamento e planificação*. Porto Alegre: Sulina, 1960. p.99-100.

administrativas, constituídas dos órgãos responsáveis pelo gasto, e por objeto ou item de despesa, em nível específico de discriminação do gasto, como materiais, itens de consumo, pessoal, entre outros.

Tais informações sobre elementos ou itens de despesa possivelmente sejam suficientes em organizações simples, que desempenhem uma ou poucas funções. O mesmo não é verificado, todavia, em organizações complexas e de maior porte que, muitas vezes, são compostas de diferentes unidades, quando cada uma delas desempenha funções distintas, relacionadas aos objetivos gerais do conjunto. Isso mostra que a crescente complexidade organizacional da administração pública do início do século passado, decorrente em parte da expansão de suas atividades, propunha inovações orçamentárias. Com efeito, foram agregados ao orçamento público instrumentos de administração, de forma a auxiliar os agentes públicos nas atividades de programação, execução e controle, o que caracteriza as formas modernas de orçamento.

2.1.2 O Orçamento Moderno

As adversidades resultantes da crise de 1929, que implicaram a ampliação das funções de Estado, período do *welfare-state*, e a difusão das idéias keynesianas sobre o papel do setor público na economia propiciaram o distanciamento da concepção tradicional de orçamento. De precípua função de controle financeiro pela escrituração contábil, assumiria o importante papel de instrumento de política econômica.

O orçamento público passou a ser metodicamente utilizado como ferramenta da política fiscal do governo, isto é, de sua ação que visava à estabilização ou à ampliação dos níveis da atividade econômica. Em outras palavras, ele passa a ser utilizado quer para lidar com as flutuações cíclicas da economia, direcionado, por exemplo, para influir sobre o nível de investimento e de emprego, para atenuar as oscilações do nível de preços ou mesmo para promover melhor distribuição de renda.

Assim, recebe notória atenção o processo das escolhas orçamentárias no interior do Estado, traduzidas na definição de seus objetivos de gastos, que afetam a equação da distribuição da renda e da riqueza na sociedade. Na história do orçamento americano, modelo orçamentário que passou a agregar tais funções ficou conhecido como orçamento de desempenho, *performance budget*.

Inicialmente conhecido durante a Segunda Guerra Mundial, foi recomendado pela Primeira (1949) e pela Segunda Comissão Hoover (1955) para utilização no setor público (GIACOMONI, 2010, p.160) :

Um orçamento de desempenho é aquele que apresenta os propósitos e objetivos para os quais os créditos se fazem necessários, os custos dos programas propostos para atingir aqueles objetivos e dados quantitativos que meçam as realizações e o trabalho levado a efeito em cada programa” (BURKHEAD, 1971, p.187)

Com a presença de parte considerável da riqueza produzida na economia no orçamento, a ele incorpora também a atividade do planejamento com vistas a garantir a obtenção de melhores resultados da ação governamental. Esta tendência de aproximação do orçamento ao planejamento tornou-se evidente com o crescimento das atividades estatais, até que, na década de 60, observou-se a ocorrência do PPBS — *Planning, Programming, and Budgeting System*, Sistema de Planejamento, Programação e orçamento.

Planejamento, programação e orçamentação constituem os processos por meio dos quais o objetivos e os recursos, e suas inter-relações, são levados em conta visando à obtenção de um programa de ação, coerente e compreensivo para o governo como um todo (SMITHIES, 1969, p.24)

Apesar de certas práticas comuns ao orçamento de desempenho, como o estabelecimento de objetivos, indicação de custos, entre outros, o planejamento corresponde à característica mais importante do PPBS. Sua implementação foi abalada pela crise econômica de 1973, a qual foi responsável pela redução de despesas governamentais em muitos países, enfatizando-se, novamente, a função orçamentária de controle das finanças, em prejuízo da função de planejamento.

Neste contexto de intenção de redução das atividades estatais, ganha contornos um novo método de avaliação da tomada de decisões orçamentárias conhecido como orçamento base-zero. Idealizado no governo americano pelo governador do estado da Geórgia, Peter Pyhrr, a pedido do presidente Jimmy Carter, constitui uma análise crítica de todos os recursos pleiteados pelas agências de governo. Trata-se, portanto, não de um método de sistematização das decisões orçamentárias, mas de ênfase na revisão de um pacote das mesmas, conforme finalidades, custos e benefícios dos conjuntos de ações.

Contudo, há dificuldades de implantação do orçamento base-zero a serem consideradas. Em especial, atenta-se à resistência dos órgãos quanto à avaliação de suas atividades e quanto à retirada de suas bases orçamentárias, correspondentes ao orçamento do ano anterior.

Retomadas as preocupações com os objetivos das ações do governo, com a aprovação da Lei de Desempenho e Resultados do Governo (*Government Performance and Results Acts*), em 1993, foi sistematizado nos Estados Unidos um novo modelo de

orçamento de desempenho que introduz uma nova categoria de desempenho: os resultados, *outcomes*. No antigo orçamento de desempenho, o cumprimento dos objetivos estava condicionado aos produtos, *outputs*, que representam bens e serviços providos pelo setor público. Para o novo orçamento de desempenho, o que recebe maior relevância são os resultados em termos sócio-econômicos das ações governamentais.

Esta rápida incursão à história sugere que, na evolução dos modelos ideais de orçamento, geralmente, apenas parte das novas recomendações é incorporada e passa a conviver com disposições antigas, observando certa dependência quanto à trajetória dos modelos. O orçamento moderno seria, então, constituído de certos componentes já assimilados, mas mesmo que sejam consideradas semelhantes ou convergentes as posições dessas correntes, quanto a conceitos e postulados básicos, cumpre destacar os objetivos das mesmas. Desse modo, como exemplo, o orçamento de desempenho visa principalmente a instrumentalizar a ação gerencial, o Sistema de planejamento, Programação e Orçamento (PPBS) é orientado para o planejamento e o orçamento base-zero, para a avaliação do orçamento.

2.2 O Orçamento-Programa

Com a publicação, datada de 1965, do "*A Manual for Program and Performance Budgeting*", pela ONU, o uso do orçamento-programa foi reforçado como uma ferramenta de planejamento para o desenvolvimento. Aplicado em grande escala nos Estados Unidos, depois difundido para os países em desenvolvimento, ao fim da década de 1960, cerca de 50 países contavam com variantes da proposta do manual, muitos deles latino-americanos, asiáticos e alguns africanos (DIAMOND, 2003, p. 8).

No Brasil e em demais países latino-americanos, a tipificação do orçamento moderno está representada no chamado orçamento-programa, cuja concepção básica para muitos autores foi extraída a experiência americana do Orçamento de Desempenho, tendo em vista semelhante ênfase nas realizações. Conforme outro documento da ONU, de 1959, seu conceito corresponde a "um sistema em que se presta particular atenção às coisas que um governo realiza mais do que às coisas que adquire" (MARTNER *apud* GIACOMONI, 2010, p. 161).

Entretanto, este modelo destaca-se dos anteriores quanto à maior articulação entre as decisões orçamentárias. Conforme Giacomoni (2010), os componentes 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 objetivos;
- 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. (GIACOMONI, 2010, p. 162)

Uma etapa básica da implantação orçamento-programa consiste em que, em sua elaboração, as despesas passem a ser classificadas por programas, em vez de utilizar-se apenas da classificação institucional ou por despesas, como ora visto no PPBS.

De acordo com o manual, a palavra programa é utilizada em menção ao resultado do trabalho, no sentido de produto ou serviço final. Ao programa corresponde o nível maior de classificação do trabalho desempenhado por uma unidade de nível superior, na realização de suas funções atribuídas, conforme os propósitos que tenha sido instituída.

A Portaria nº42, de 14 de abril de 1999, que estabelece conceitos da classificação funcional-programática, define, em seu art. 2, programa como “o instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual” (BRASIL, 1999).

No elenco de programas formulados, o alcance dos objetivos finais e intermediários se dá por meio de ações. Elas podem ser atividades, as quais são necessárias para que os programas em andamento sejam mantidos em funcionamento, sem período definido, nos níveis que vêm sendo executados, ou projetos, que são ações necessárias para expansão e aperfeiçoamento de programas existentes ou aperfeiçoamento de programas, estando limitadas ao tempo.

Na etapa de implantação do modelo, a proposta original da ONU prescreve, de início, o estabelecimento de programas e atividades segundo as funções atribuídas a uma unidade, de modo a serem identificados os objetivos institucionais. Em seqüência, os sistemas de contas e de gestão financeiro devem estar associados à classificação programática do modelo. Por último, são estabelecidas medidas desempenho que permitam avaliar cada programa, bem como suas subdivisões operacionais (NAÇÕES UNIDAS *apud* GIACOMONI, 2010).

Shultze *apud* Rezende (2009) observa interessante implicação do orçamento-programa: a competição entre agências. Este sistema é capaz de estimular as agências a considerarem programas específicos não como fins em si mesmos, perpetuados sem contestação, mas como parte de objetivos sujeitos à competição de programas alternativos, e talvez mais eficazes e eficientes.

Sob este ponto de vista, o orçamento-programa, bem como o orçamento base-zero, procura atenuar a prática perniciosa do orçamento incremental — que será tratada em seção posterior, sob a qual o processo de alocação de recursos no orçamento não envolve uma revisão da estrutura básica dos programas, mas consiste, sobretudo, em tomar decisões acerca de quanto cada programa existente deve ser aumentado.

Considerando-se os custos de revisão, cada programa dificilmente pode ser totalmente revisto a cada ano. Mas a sistemática deste modelo requer uma revisão periódica dos objetivos fundamentais de cada programa, dos resultados e dos respectivos custos, ao mesmo tempo em que leva em consideração a eficácia e a eficiência de programas alternativos.

No orçamento tradicional, o processo orçamentário estava dissociado dos processos de planejamento e programação. Visando à aquisição de meios, as decisões orçamentárias eram tomadas tendo em vista as necessidades das organizações, com ausência de acompanhamento e medição do trabalho, bem como dos resultados, e o controle incluía apenas critérios de avaliação da legalidade e da moralidade dos agentes públicos.

De outro modo, o orçamento-programa propõe que as decisões orçamentárias sejam tomadas com base em avaliações e análises técnicas das alternativas possíveis, distanciando-se do foco nas necessidades das unidades organizacionais. Recorre-se à utilização sistemática de indicadores e padrões de medição do trabalho e dos resultados, e o controle tem por objetivo avaliar a eficiência, a eficácia e a efetividade das ações governamentais.

2.2.1 Experiência brasileira com o orçamento-programa

O sistema de orçamento-programa é aplicado para o orçamento público brasileiro segundo disposição da Lei nº4.320 de 17 de março de 1964, que estabelece as normas de direito financeiro para a elaboração e controle do orçamento público no país:

A Lei de orçamento conterà a discriminação da receita e da despesa de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o *programa de trabalho* do governo, obedecidos aos princípios de unidade, universalidade e anualidade. (BRASIL, 1964, grifo nosso)

Apesar da menção a programa de trabalho na norma geral, não foram criadas pela mesma as condições formais e metodológicas imprescindíveis à utilização do Orçamento-programa no Brasil. O que é merecede destaque na referida norma são as inovações de

caráter econômico, ao serem introduzidas as classificações, já que a classificação funcional pode ser equiparada à classificação por serviços, utilizada desde a década de 1940.

A primeira menção literal ao modelo é vista no Decreto-lei nº200, de 25 de Fevereiro de 1967, que dispõe sobre a organização da administração federal:

Art. 7º A ação governamental obedecerá a planejamento que vise a promover o desenvolvimento econômico-social do País e a segurança nacional, norteando-se segundo planos e programas elaborados, na forma do Título III, e compreenderá a elaboração e atualização dos seguintes instrumentos básicos:

- a) plano geral de governo;
- b) programas gerais, setoriais e regionais, de duração plurianual;
- c) *orçamento-programa* anual;
- d) programação financeira de desembolso. (BRASIL, 1967, grifo nosso)

No orçamento de 1967 para a União, a classificação por funções cedeu espaço à classificação por programas, passando a conviver com a classificação institucional, quando, em 1974, por meio da Portaria nº9/1974, foi estendida a concepção de classificação programática aos demais níveis governamentais, propondo-se uma uniformização da terminologia.

2.2.3 Críticas ao orçamento-programa

Como ora observado, o orçamento-programa representou significativo avanço em relação aos sistemas anteriores, sobretudo no que diz respeito à articulação dos componentes de nível estratégico e operacional, o que possibilitava reais chances de alcance de objetivos.

Porém, o impacto do modelo no processo de decisão orçamentária foi em certa medida decepcionante. Talvez, ao ser indicado o seu uso para muitos países em desenvolvimento, sua adoção foi prematura, pois o manual da ONU, fortemente embasado na experiência americana, não tratava de pré-condições para seu uso bem sucedido nestes países, como: procedimentos operacionais orçamentários sólidos; disciplina financeira, métodos eficientes de arquivamento e relatório de informações físicas e financeiras; e uma coordenação próxima entre a agência central de orçamento e outras agências governamentais (DIAMOND, 2003, p. 8). Tudo isso, ou maior parte, tipicamente ausente em países em desenvolvimento.

Com efeito, a principal crítica do modelo discutida pela literatura se dá quanto à mensuração do trabalho e dos produtos finais. Sua concepção original pressupõe o desenvolvimento de métodos operacionais capazes de avaliar a eficiência e a eficácia nos

diferentes programas, ainda que, mesmo na experiência americana, os resultados neste âmbito tenham sido modestos.

Na tentativa de adoção de padrões de medição do trabalho, maiormente a definição dos produtos e a difusão dos conceitos adotados entre os órgãos executores dos programas, muitas vezes os produtos finais, que atribuem significado ao sistema, são confundidos com os intermediários, com pouca ou nenhuma identificação com os objetivos dos programas.

Ademais, como salienta Giacomoni (2010), certas atividades realizadas pelo Estado são intangíveis, seus resultados não são passíveis de medições. Na visão do autor, a valorização em excesso da quantificação dos produtos finais pode conduzir a decisões de alocação de recursos equivocadas.

No Brasil, atenta-se que a prática formal da técnica de orçamento por programas poderia estar perdendo seus propósitos fundamentais, de modo que a simples apresentação formal do orçamento sob a forma de programas passa a ser considerada como uma modificação satisfatória, sem que, na verdade, seja efetivamente alterada a maneira que os recursos são alocados e distribuídos pelos diferentes programas. Resultante desta prática, o orçamento-programa seria, tão-somente, uma nova forma de apresentar o orçamento, e não um novo método de decisão orçamentária, conforme estabelece sua acepção original.

Como indicado por Diamond (2003), países em desenvolvimento necessitam fundamentalmente redesenhar suas estruturas de programas de modo a se aproximarem de um novo orçamento desempenho. Esta reestruturação de programas precisa ser alocada no contexto de um maior plano estratégico para operações de governos para fortalecer o elo entre políticas públicas, planejamento e orçamentação.

Destarte, sugere-se que a revisão da estrutura dos programas garanta clara afirmação de políticas públicas, ou lista de objetivos, que adequadamente definem o propósito dos programas e os resultados esperados dos programas, para enfim serem eles avaliados e medidos de alguma forma.

2.3 Modelos preditivo-explicativos de análise orçamentária

O campo de estudo orçamentário é em maior parte composto de matéria acerca da estrutura e funcionamento dos orçamentos. Em que pese a relevância destes estudos,

muitos autores, regra geral, pouco abordam as características políticas e econômicas dos gastos públicos.

Sobre um aspecto bastante importante da elaboração do orçamento público, qual seja: a decisão sobre a alocação de recursos para diferentes propósitos de forma a se obter o retorno socialmente mais desejável, a produção literária se mostra comparativamente escassa.

Por vezes, é possível avaliar se o ganho de eficiência de bens de capital compensa o investimento, bem como decidir a respeito de alocações entre meios alternativos de se atingir um objetivo determinado, com alguma precisão. Mas, mesmo que uma função seja desempenhada com o máximo de eficiência, permanece a questão de se saber se vale a pena tal função ser executada pelo governo. Isto remete à seguinte indagação: em que se baseia ou deve basear a decisão de se alocar um dado recurso para a atividade *a* em vez de destiná-lo para a atividade *b*?

No intuito de se responder a esta pergunta, a literatura recorre a diferentes modelos preditivo-explicativos da tomada de decisão aplicados aos estudos organizacionais. Dentre os mais diversos modelos, incluem-se teorias normativas, as quais, embasadas na escola econômica neoclássica, dedicam-se a afirmar quais decisões orçamentárias devem ser tomadas, e as teorias positivas, que se atêm a explicar como tais decisões são tomadas, sob diferentes pontos de vistas.

Dois destes modelos serão descritos brevemente nesta seção, para a contribuição de um entendimento generalizado quanto da alocação dos gastos públicos. No entanto, como fundamentação teórica para a análise dos dados da pesquisa realizada neste trabalho, foi adotado o modelo incremental de análise orçamentária, o qual constitui o foco desta seção.

2.3.1 Modelo Ecológico

Aplicado ao contexto governamental das decisões orçamentárias, o modelo ecológico afirma a estreita dependência das mesmas quanto ao cenário político-econômico. Neste sentido, as políticas públicas são definidas a partir de pressões conjunturais do ambiente externo ao governo, refletindo certo grau de automatismo.

Em razão de uma maior instabilidade político-econômica nos países em desenvolvimento, espera-se, de acordo com o modelo, que os atores políticos disponham de menor autonomia decisória. No caso brasileiro, políticas de geração de emprego, programas de assistência, habitação, saneamento e saúde teriam espaço garantido no orçamento.

No entendimento de Souza (1993), o modelo ecológico é capaz de explicar razoavelmente bem a alocação de recursos em nível agregado, isto é, macrodecisões orçamentárias, segundo funções como: saúde, educação segurança etc.

Entretanto, para um nível em que se aprofundam as decisões do governo, envolvendo diferentes programas, projetos e atividades, apresentando-se inúmeras alternativas de gasto, o modelo não consegue explicar o processo decisório governamental.

2.3.2 Modelo de racionalidade limitada

Atribui-se a Herbert A. Simon (1971) o pioneirismo na caracterização os processos administrativos como processos de decisão. Na sua obra, Simon analisa a estrutura da escolha racional, o modo como o indivíduo decide, para estudar a estrutura e funcionamento da organização e analisar a atividade do administrador.

Simon entende o indivíduo, o homem administrativo, como um agente econômico sujeito a escolhas e decisões, mas possuindo um número limitado de informações e capacidades de processamento. Percebendo a racionalidade como limitada à mente humana no processo de tomada de decisão, o modelo constitui um contrapeso ao da escolha racional, o qual pressupõe a racionalidade ilimitada.

Para o autor, a decisão é composta de três etapas: o relacionamento de todas as possíveis estratégias possivelmente adotadas, elas representam o conjunto de decisões determinantes do comportamento a ser seguido num determinado período de tempo; a delimitação de todas as conseqüências decorrentes da opção por cada estratégia; a análise comparativa de cada grupo de conseqüências e escolha de uma alternativa entre as disponíveis, a partir de valores pessoais e organizacionais (SIMON, 1971, p.57).

A tomada de decisão requer conhecimento antecipado e abrangente dos resultados da ação e uma análise profunda de todas as possíveis opções de decisão. No contexto real, contudo, este conhecimento é fragmentado e apenas uma fração de todas as possíveis opções de escolha são levadas em consideração.

Assim, além de os tomadores de decisão desconhecerem todo o conjunto de alternativas possíveis para resolução de problemas, eles não dispõem de condições de avaliar objetivamente todas as conseqüências da decisão tomada. Apesar disso, eles são também influenciados pelos elementos racionais do processo, o que dificulta a predição do mesmo e torna possível uma maior análise apenas depois da efetivação de cada decisão concretizada.

Dentre as limitações do processo decisório citadas na obra de Simon, estão: hábitos mais ou menos inconscientes e determinam o desempenho dos indivíduos de certa forma automática, limitações decorrentes de motivações, valores e lealdade dos indivíduos e as limitações definidas pela quantidade de informações e conhecimento disponíveis.

2.3.3 Modelo incremental

Destacando o orçamento como forma de economia aplicada, em que é assumida a alocação de recursos escassos para demandas que competem entre si, o modelo incremental têm conseguido importante espaço em direção a uma teoria sobre os gastos públicos.

Sob a perspectiva de ganhos marginais, a análise incremental significa dividir os recursos à disposição em incrementos e avaliar qual das alternativas de utilização de cada incremento traz maior retorno.

Caso a utilidade marginal dos bens providos for decrescente, para a sociedade, as unidades adicionais têm cada vez menos valor. Quando são acumuladas unidades consensualmente suficientes, as unidades adicionais podem não ter valor algum, ou até mesmo ser desaprovadas.

O modelo incremental, concebido por Wildavsky (1964), contudo, não trata simplesmente da análise incremental. Ele foi desenvolvido a partir do célebre artigo “*The Science of Muddling Through*”, de Lindblom (1959), em que, com bases empíricas, são expostos dois modelos de decisão, um deles é o racional-compreensivo, que representa, na opinião do autor, como deveria ser o processo de tomada de decisão orçamentária.

Este modelo constitui uma análise compreensiva, para a qual todo fator relevante ao processo é considerado e a definição de valores e objetivos é distinta da avaliação empírica das ações, isto implica que os fins são isolados dos meios para serem atingidos os resultados. Além disso, a adoção de uma política representa o teste para verificação se ela constitui o meio apropriado para alcançar o objetivo desejado.

O outro modelo é apresentado como método das comparações limitadas, ou modelo do incrementalismo disjunto, forma como Lindblom (1959) acredita que as decisões realmente ocorrem.

No incrementalismo, nem todos os fatores relevantes à tomada de decisão são levados em consideração. Limites quanto às capacidades intelectuais dos indivíduos e às informações disponíveis restringem a compreensão perfeita do modelo anterior. Um administrador assistindo a formulação de uma política pública pode não ser competente em

todas as possíveis alternativas. Planejando um programa de assistência agrícola, por exemplo, ele talvez não consiga antecipar com precisão o impacto de maior ou menor urbanização.

Outro problema verificado no processo de decisão orçamentária diz respeito aos valores sociais. Os tomadores de decisão não podem escapar desses conflitos através da verificação da preferência da maioria, uma vez que tais preferências não estão registradas na maioria das questões. Na verdade, elas muitas vezes não existem em razão da ausência de debate público suficiente para trazer um assunto à atenção dos cidadãos. Somado a isso, há que se saber se a intensidade das preferências deve ser considerada, bem como o número de pessoas que preferem cada alternativa.

Observada a dificuldade de ser feito o contrário, os administradores muitas vezes são reduzidos à decisão política sem o esclarecimento prévio de objetivos. Mesmo que eles decidam seguir seus próprios valores como critério de decisões, eles podem não saber como ordená-los em situações de conflito entre os mesmos, como muitas vezes acontece.

Isto sugere que uma ordenação precisa de valores é impraticável, pois é preciso saber idealmente quanto de um valor vale a pena sacrificar em favor de outro. Normalmente, os tomadores de decisão escolhem diretamente entre as políticas em que os valores são combinados de diferentes maneiras. Desse modo, em muitos casos, não são esclarecidos valores para, em seguida, serem escolhidas as políticas, ocorre o inverso. Pode-se dizer que a seleção de valores e avaliação das ações necessárias não são distintas uma da outras, mas estão intimamente interligadas.

Existe ainda uma questão subjacente a tais dificuldades: os objetivos sociais nem sempre têm os mesmos valores relativos. Um objetivo pode ser muito valorizado em uma circunstância, um outro em outra circunstância. No contexto decisório, reiteradamente surgem perguntas tais como: em um determinado órgão público, tendo em conta o grau em que estão os valores de entrega de serviços e os valores de qualidade dos mesmos, valerá a pena sacrificar um pouco agilidade para a maior satisfação do público alvo, ou é melhor correr o risco de desagradar os cidadãos, para que seja efetuada uma maior entrega? A resposta pode variar conforme as circunstâncias.

Tentativas de classificação e ordenamento de valores em termos gerais, para que eles não mudem de decisão para decisão, acabam ignorando as preferências marginais relevantes em cada caso. Ainda que administradores tenham em mãos um conjunto de valores e objetivos, assim como um ordenamento dos mesmos, os valores marginais em situações reais de escolha podem variar, dificultando o estabelecimento previamente.

Em decorrência disto, importantes resultados possíveis e valores são negligenciados, bem como as possíveis alternativas de políticas públicas. Lindblom (1959) verifica que

normalmente as decisões são fundamentadas a partir de uma sucessão de comparações limitadas, reduzindo-se o fundamento teórico presente na análise compreensiva.

As políticas públicas podem ser vistas como um processo de aproximação sucessiva de alguns objetivos desejados, que estão sujeitos a reconsiderações em qualquer tempo. Portanto, as políticas não são elaboradas em definitivo, mas são refeitas continuamente, através de comparações segundo uma série cronológica.

Considerando os problemas de eficácia das políticas públicas, os administradores podem esperar que suas políticas atinjam apenas uma parte dos objetivos que eles esperam, e, ao mesmo tempo, que elas produzam conseqüências inesperadas, as quais eles preferem evitar. Se eles prosseguem através de uma sucessão de mudanças incrementais, eles podem evitar erros graves de várias maneiras.

Do ponto de vista do comportamento dos burocratas, o incrementalismo sugere que teste de uma política é normalmente a concordância entre os analistas. Conforme Jackson (1983), eles são motivados a adotar o modelo devido a três razões principais: complexidade, objetivos e facilidade nos cálculos.

O primeiro fator, complexidade, remete à multiplicidade de variáveis envolvidas no processo de tomada de decisão. Considerando-se a capacidade analítica limitada dos tomadores de decisão, além disso, restringida ao tempo, de acordo com a situação, a quantidade de dados pode ser extremamente elevada, imprecisa ou insuficiente a uma análise cuidadosa. Existem, ademais, problemas de valoração, para discernir quais variáveis são mais determinantes da eficácia da política.

Para os objetivos, o autor entende que no modelo incremental os tomadores de decisão estão interessados em satisfazer e não em maximizar. É um objetivo muito menos abstruso que aquele do modelo compreensivo, pois não são necessários levantamento e pesquisa de todas as alternativas possíveis. Regra geral, os agentes se lançam a uma busca por alternativas consideradas satisfatórias, e, quando as mesmas são encontradas, a procura termina.

Levando em conta tais limitações dos tomadores de decisão, enfatizadas pela complexidade do contexto decisório, torna-se propício o desenvolvimento de mecanismos facilitadores dos cálculos das decisões orçamentárias. O mecanismo típico do modelo incremental é tomar o orçamento de um ano como base e referência para o próximo ano, na expressão original: "o fator mais determinante do tamanho e conteúdo do orçamento deste ano é o orçamento do ano passado" (WILDAVSKY, 1974, p.13).

Isto significa que, durante a elaboração orçamentária anual, não são revistos todos os programas constituintes do orçamento, mas, a partir de uma base orçamentária pré-existente, pequenas mudanças incrementais acontecem ao longo dos anos.

Na concepção de Lindblom (1959) a prática de sucessivas comparações limitadas não deve ser vista como uma falha dos administradores, mas ela corresponde um método de decisão. O incrementalismo, em princípio, não significa progressos lentos nas políticas públicas. Não é necessariamente uma estratégia conservadora, pois uma seqüência rápida de pequenas mudanças pode ocasionar mais rapidamente uma notável alteração na realidade social que uma única e casuística maior mudança de política.

Se a velocidade da mudança de um contexto social for assumida como o produto entre tamanho das etapas das políticas e a freqüência destas, os padrões incrementais de mudanças podem ser um dos métodos mais rápidos. Contudo, na maioria dos casos, isto não ocorre. Ganhos incrementais podem ser obtidos rapidamente porque eles são apenas incrementais, eles não promovem grandes mudanças, tampouco resolvem maiores antagonismos.

Ao adotar o orçamento do ano anterior como referência, um administrador pode receber conhecimento sobre as prováveis conseqüências das medidas anteriormente adotadas em sua política. Ele não precisa tentar grandes saltos em direção aos seus objetivos, que exijam além de seu conhecimento ou qualquer outra pessoa, uma vez que ele não espera que sua política seja a resolução final do problema. A decisão é apenas uma etapa, que, se for bem sucedida, pode ser seguida por outra.

Não obstante, ele pode testar suas previsões anteriores na medida em que ele se move em seqüência a cada etapa, de modo a corrigir um erro cometido anteriormente mais rapidamente do que políticas com etapas mais espaçadas no tempo.

Abstratamente, políticas incrementais parecem muito boas. A prática do incrementalismo reduz a ênfase das controvérsias políticas e ajuda a manter o consenso geral de valores básicos, uma vez que nenhuma questão política central representa grande desafio, os quais muitas pessoas acreditam que sejam necessários à legitimidade do governo.

Nenhum destes argumentos, entretanto, atenua a oposição que cidadãos sentem quanto às práticas incrementais. Muitas pessoas vêem os governos como presos em uma política incremental, incapazes de lidar eficazmente com grandes problemas como preservação ambiental, escassez de energia, inflação e desemprego.

Caiden e Wildavsky (1974) enfatizam a vulnerabilidade de um orçamento anual realístico para países considerados de baixa renda. Fatores como incerteza, escassez de recursos e instabilidades fazem com que o orçamento formal se torne praticamente impossível de ser seguido, sendo necessários aportes de recursos suplementares e transferências entre categorias de despesas durante sua execução.

Entre as conseqüências dos orçamentos repetitivos citadas pelos autores, destaca-se certa desatenção à estimativa da despesa, porquanto o orçamento é considerado peça

fictícia e o atraso no repasse de recursos é bastante comum. Identifica-se como uma ação recorrente dos órgãos destes países o subgasto e o número elevado de transferências.

Enumerados fatores tais como falta de pessoal treinado, planos inapropriados, atraso no pagamento dos contratos, estes países são incapazes de gastar as dotações autorizadas. E as transferências entre categorias de gastos facilitam a máxima utilização dos recursos pelas agências, dificultando reduções nos orçamentos futuros. Quanto maior o número de transferências, mais difícil saber o que está sendo gasto e o porquê, o que contribui para uma falta de clareza das contas públicas.

Cita-se, ademais, a estratégia de “estimativa conservadora”, que consiste na subestimação de receitas e superestimação de despesas, adotada nos países pobres para lidar-se com situações de incerteza e insuficiência de recursos de modo a ser obtida maior flexibilidade no gasto e adaptação diante de alterações político-econômicas.

No Brasil, pode ser identificado o incrementalismo institucionalizado em um dos principais instrumentos orçamentários: a Lei de Diretrizes Orçamentárias. Esta lei, que orienta o orçamento anual, ao tratar dos limites dos gastos para o próximo exercício, assume como referência o gasto do ano anterior. Fato que, como exemplo, pode ser observado na LDO para o exercício de 2010 em Minas Gerais, Lei nº18.313, de 06 de agosto de 2009, em seu art. 19, inciso I :

Art. 19. Para a elaboração das propostas orçamentárias com recursos à conta do Tesouro Estadual, as outras despesas correntes e as despesas de capital serão fixadas conforme especificado a seguir:
I - o limite para os Poderes Legislativo e Judiciário, o Ministério Público, a Defensoria Pública e o TCE-MG será estabelecido pela comissão permanente de que trata o § 2º do art. 155 da Constituição do Estado e terá como parâmetro o montante global da lei orçamentária de 2009 destinado a esses Poderes e órgãos. (MINAS GERAIS, 2010)

Com efeito, ao estabelecer que o montante do orçamento mineiro de 2010 deve ter como parâmetro o orçamento de 2009, está havendo uma grande simplificação do cálculo orçamentário. Quer dizer, em outras palavras, que os programas não estão sujeitos a uma revisão rigorosa e abrangente, como se esperaria em um orçamento base-zero.

A Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão (SEPLAG) aceita, então, dos órgãos setoriais um número derivado do orçamento do ano anterior, sem efetuar uma análise minuciosa dos programas.

Dessa forma, os mecanismos dos créditos adicionais podem significar uma correção dessa estreita relação entre os orçamentos de dois anos. Uma vez que o limite das despesas é determinado com base no ano anterior, há pouca flexibilidade para mudanças, sendo muitas vezes necessário que os órgãos recorram aos créditos adicionais, depois da

aprovação da Lei Orçamentária Anual. Isto será cuidadosamente debatido em seção posterior, na análise dos dados do estudo de caso.

Algumas imperfeições do método incremental podem ser citadas. Para Lindblom (1979), ele não fornece uma base de proteção para todos os valores relevantes, e também pode levar os tomadores de decisão a negligenciar as políticas bem sucedidas por qualquer razão, bem como as possíveis alternativas que não são sugeridas pela cadeia de sucessivas comparações.

Críticos do incrementalismo acreditam que um processo orçamentário melhor é aquele que se distancia das práticas do modelo. Na concepção de Souza (1993), por exemplo:

Na operacionalização do orçamento, dada a dimensão temporal do modelo incremental, ao tentar capturar o crescimento constante por pequenos acréscimos dos dispêndios públicos anuais, parece que a relação entre os gastos de um exercício é função dos gastos no ano anterior em cada agência de governo. (SOUZA, 1993, p.13)

Este autor critica a linearidade dos dispêndios públicos, entendendo que o estudo de Adolf Wagner se torna mais pertinente, o qual afirma que:

À medida que cresce o nível de renda em países industrializados, o setor público cresce sempre a taxas mais elevadas, de tal forma que a participação relativa do governo na economia cresce com o próprio ritmo de crescimento econômico do país. (REZENDE, 2009, p.21)

As razões para tal comportamento das despesas públicas podem ser encontradas nos estudos de Bird (apud Rezende, 2009). São elas: o crescimento das funções administrativas e de segurança, decorrentes de fatores como a industrialização e urbanização, o crescimento das necessidades relacionadas à promoção de bem-estar social, que normalmente crescem com o desenvolvimento econômico dos países e, por último, a necessidade de intervenção estatal nas atividades econômicas em que há forte concentração de mercado.

A despeito da crítica de Souza (1993), não se pode dizer que a análise incremental pressupõe a linearidade do crescimento das despesas públicas. A literatura que propõe o modelo não define precisamente o tamanho dos incrementos levados a cabo no orçamento.

Desse modo, pode-se inferir que a noção de incremento está associada ao tamanho do orçamento como um todo. A “lei de Wagner”, na verdade, não contrapõe o modelo incremental. Na medida em que o orçamento cresce devido às razões explicitadas, ele pode ser acompanhado de incrementos cada vez maiores.

Os incrementalistas acreditam que a resolução de um problema complexo muitas vezes significa praticar o incrementalismo mais habilmente, raramente afastando-se do mesmo.

Mesmo que a abordagem incremental esteja sujeita às críticas em seus pressupostos de ordem técnica ou pela vulnerabilidade dos testes empíricos, a tentativa de descrição do comportamento, ao longo do tempo, das despesas públicas centradas no conceito ajustes incrementais constitui um instrumento bastante útil como ponto de partida para a análise do processo decisório.

3 O PROCESSO ORÇAMENTÁRIO

No intuito de facilitar o entendimento acerca do campo disciplinar orçamentário, a literatura frequentemente se utiliza de uma dicotomia entre sistema e processo orçamentários. O sistema orçamentário diz respeito à estrutura dos orçamentos, consolidados em forma de lei, bem como as regras que instituem o funcionamento dos mesmos. Este funcionamento corresponde ao processo orçamentário, o lado dinâmico do estudo orçamentário.

O estudo apresentado no capítulo anterior tratou das características gerais do orçamento público, relacionadas à estrutura e constituição do documento, a subseção 3.1 tratará ainda da relação entre os planos de governo e o orçamento anual. Desse modo, até aqui foram abordados apenas temas de estudo do sistema orçamentário.

A subseção 3.2 apresenta, sinteticamente, as principais etapas do processo orçamentário, quais sejam: elaboração, aprovação, execução e avaliação do orçamento anual. A última subseção, por fim, descreve o mecanismo dos créditos adicionais, com base nas disposições do sistema orçamentário brasileiro.

3.1 Integração entre planejamento e orçamento

Com a burocratização da administração pública brasileira, ao fim da década de 1930, os assuntos orçamentários receberam notoriedade. A atividade de planejamento integrada ao orçamento, entretanto, apresenta-se recente, concebidos diferentes sistemas de integração aplicáveis ao setor público nas últimas décadas.

Conforme o modelo usual de integração entre planejamento e orçamento, o orçamento anual constitui-se instrumento, de curto prazo, de realização dos programas de médio prazo, os quais, por sua vez, se adequam aos objetivos estratégicos dos planos de governo.

Assim, disposto o planejamento, os principais elementos e informações são assimilados para a elaboração da proposta orçamentária anual.

Este modelo tornou-se obrigatório para os entes federados apenas com a Constituição de 1988. Anteriormente, na inexistência de normas gerais sobre planejamento, cada ente federado realizava-o à sua maneira, conforme suas intenções. Através da atual Constituição, instituiu-se, então, um sistema de planejamento no qual o orçamento anual

seria o instrumento de arrecadação e gastos de curto-prazo, condicionado pelas determinações do Plano Plurianual (PPA) ³ e da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).

O PPA deve estabelecer as diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital e outras dela decorrentes, para os programas de duração continuada, de forma regionalizada⁴. Os objetivos da Constituição de 1988 referentes ao PPA são mais abrangentes que aqueles previstos na Constituição anterior, que tratava do extinto Orçamento Plurianual de Investimento. Este não incluía a definição de metas, tampouco era revisto anualmente, caracterizava-se pela expressão financeira da programação dos Planos Nacionais de Desenvolvimento⁵.

Além de tornar flexível a execução dos programas, através da possibilidade de revisão de seus objetivos e metas, o PPA cumpre o papel de nortear a elaboração das outras peças do sistema, a LDO e a LOA, que a ele devem se adequar. Ele apresenta, em boa medida, o conteúdo dos programas do governo, constituindo-se, nesta perspectiva, importante instrumento para a ação do planejamento e também de controle ao condicionar a elaboração dos planos de curto prazo.

Parece estar claro que o constituinte imaginava o PPA como um instrumento de médio prazo, em que estaria discriminada a pretensão dos Poderes Legislativo e Executivo quanto à alocação dos gastos públicos. Contudo, sua redação constitucional deixa margem às seguintes dúvidas: em que níveis devem ser estabelecidos objetivos, diretrizes e metas? Como deve ser feita a regionalização do gasto? Qual a definição de programa e dos critérios para que sejam de duração continuada?

Estas perguntas continuam sem respostas, na ausência de uma definição destes critérios, espera-se que, de governo para governo, a função de planejamento seja prejudicada, na medida em que a adoção de diferentes padrões possa dificultar a comparação entre os períodos. Significa dizer que, em maior medida, está sendo cumprida a formalidade constitucional de elaboração do plano.

Regras definitivas sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, bem como da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual, serão estabelecidas conforme a lei complementar de que trata o art. 165, § 9º da Constituição.

Na falta desta norma, vigora o estabelecido no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT). O PPA possui duração de quatro anos, revisado anualmente, e sua vigência é do segundo ano de mandato do presidente da República até o primeiro ano de mandato do presidente que o suceder.

³ A Constituição do Estado de Minas Gerais denomina-o Plano Plurianual de Ação Governamental (PPAG), em seu art. 153, I, e define-o de maneira idêntica àquele previsto na Constituição da República.

⁴ Constituição da República: art. 165, § 1º.

⁵ Lei Complementar nº3 de 7-12-1967, e Ato Complementar nº43, de 29-1-1969.

O mesmo se aplica ao PPAG, em Minas Gerais, com a ressalva que este plano será encaminhado pelo governador até três meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o término da sessão legislativo, ao passo que para a União o período corresponde a quatro meses antes.

No que diz respeito à integração das propostas, Minas Gerais inova em seu marco normativo, ao estabelecer, na Constituição Estadual art. 154, parágrafo único, que o Plano Plurianual de Ação Governamental (PPAG) e os programas estaduais serão elaborados em consonância com o Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado (PMDI). No âmbito federal, esta integração se dá apenas até o nível do PPA, cabendo indagação sobre como estabelecer consonância entre este plano e um plano com prazo de horizonte superior.

Como observam Lima e Miranda (2006), os esforços de ajuste fiscal dos últimos anos terminaram por sacrificar a rubrica dos investimentos a serem realizados anualmente pelos governos. A repetição desta prática, ao longo dos anos, acaba por fazer ruir a credibilidade do PPA, uma vez que ele constitui, grosso modo, uma declaração de intenções do governo quanto aos investimentos a serem realizados nos próximos anos.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) representou, juntamente com o PPA, uma novidade no processo orçamentário brasileiro. Instituído pela Constituição de 1988, este instrumento tem como objetivo geral fazer uma ponte entre o plano de médio prazo e o orçamento anual, no intuito de antecipar a discussão de importantes temas previstos no plano plurianual e que a serem postos em prática no orçamento do ano subsequente. Reunindo importantes informações sobre o orçamento público, é responsável também por tornar o processo orçamentário mais transparente, de forma a contribuir para ampliar a participação dos parlamentares quanto à alocação de recursos públicos.

O texto constitucional determina que a LDO deva conter as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, de modo a orientar a elaboração da lei orçamentária anual. Ela também trata das alterações na legislação tributária e da política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento e, finalmente, de qualquer concessão de vantagens, aumento de remuneração, criação de cargos, alteração de carreiras ou admissão de pessoal a qualquer título pelos órgãos da administração direta e indireta⁶. De modo semelhante, a Constituição do Estado de Minas Gerais trata da LDO em seu art. 155.

De maneira prática, a elaboração da LDO corresponde ao espaço de negociação do orçamento. Em razão disto, pode ser apontada como o elo mais importante entre o planejamento e o orçamento. É nesta fase também que serão negociadas as alterações na legislação tributária, negociada a concessão de vantagens e o aumento do quadro do funcionalismo, decididos quais setores deverão ser contemplados com financiamentos, etc.

⁶ Constituição da República, art. 165 § 2º e art. 169, § 1º, II.

Em que pese a importância de tais disposições, aponta-se como objetivo principal deste instrumento a definição das metas e prioridades para o orçamento. Ainda assim, este conteúdo da LDO não tem recebido a notoriedade que poderia ser esperada.

No corpo da lei, o capítulo que trata das metas e prioridades: deveria conter informações de imediata relevância para a tomada de decisão do Poder Executivo. Na ausência de definição destas metas e prioridades, o gestor público pouco pode programar com eficiência e eficácia esperadas. Antes que se pudesse imaginar que o Executivo não apresenta tais informações ao Legislativo, elas na verdade inexistem, o que denota total fragilidade do planejamento público (HOLANDA, 1995, p.9).

Como observa Giacomoni (2010):

As limitações existentes na organização do plano plurianual se transferem para a LDO e esta apresenta, invariavelmente, longa listagem de metas físicas a serem produzidas, sem nenhuma indicação dos resultados efetivos esperados. Afora isso, as LODs federais não trazem indicações sobre os custos da programação, o que é indispensável para qualquer ajuizamento sobre prioridades. (GIACOMONI, 2010, p.236)

Isto posto, grande parte do conteúdo das LDOs federais é dedicada à estrutura e organização dos orçamentos e às diretrizes para elaboração e execução dos mesmos. No âmbito das diretrizes para a elaboração e execução orçamentárias, são estabelecidos parâmetros para a elaboração das propostas dos Poderes Legislativo, Judiciário e do Ministério Público; orientações sobre medidas que garantam transparência à gestão fiscal; autorizações para execução provisória do orçamento; para edição, pelos próprios órgãos dos Poderes Legislativo, Judiciário e Ministério Público, de atos de abertura de créditos suplementares quando os recursos compensatórios forem das próprias unidades; disposições sobre investimentos, para a elaboração da programação financeira e para limitação de empenho, bem como proibição de realização de determinadas despesas (GIACOMONI, 2010, p.235).

Os projetos de lei enviados à apreciação legislativa, no cenário federal, são constituídos de capítulos que se repetem todos os anos, nos quais são acrescentadas poucas informações para que os parlamentares possam decidir sobre a alocação de grandes despesas nacionais no orçamento.

Ainda que não venha conseguindo fazer a ligação entre o PPA e o orçamento anual, pela análise do conteúdo explicitado, nota-se que a LDO tem conseguido ser um instrumento que estabelece parâmetros gerais para a elaboração do orçamento. Nesta seara, a da Lei Complementar nº101/00, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), reforçou o

papel da LDO, ao instituir três anexos a esta Lei, conferindo-lhe o papel de instrumento de avaliação econômica das contas públicas e de ampliação da transparência das mesmas.⁷

Segundo disposição da LRF, o projeto da LDO deve integrar o Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

Este anexo contém ainda: avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior; demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional; evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos; avaliação da situação financeira e atuarial dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador e dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial; por fim, o demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

Outra determinação da LRF é o Anexo de Riscos Fiscais, em que são avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem.

O terceiro anexo trata dos os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, bem como os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variáveis, e ainda as metas de inflação, para o exercício subsequente. A finalidade deste último anexo é situar o orçamento anual no contexto mais amplo da política econômica. Com efeito, o orçamento pode ser visto não apenas como uma lista de receitas e despesas, mas como uma peça integrada à política econômica.

Como no caso do PPA e da LOA, na ausência da norma geral definitiva prevista no art. 165, § 9º da Constituição da República, a LDO deve ser encaminhada pelo Executivo para a apreciação do Legislativo até o dia 15 de abril de cada ano, este último disporá de dois meses e meio para votá-lo e devolvê-lo ao primeiro para sanção, até 30 de junho. No cenário estadual mineiro, este prazo corresponde a até 15 de maio, para encaminhamento, com o mesmo prazo para aprovação dos parlamentares.

A Lei orçamentária Anual (LOA), por sua vez, é o instrumento mais antigo, discriminado na Lei nº4.320/64 e recepcionado pela atual Constituição. A iniciativa de elaboração do orçamento anual é do Poder Executivo, que o encaminha sob a forma de projeto de lei, para a apreciação do Poder Legislativo. Os parlamentares podem emendar a

⁷ Lei Complementar nº101/00, art. 4, §1º a §4º.

proposta original, sem ampliar, regra geral, o montante total de gastos. Cada um dos Poderes, Executivo, Legislativo e Judiciário, elabora a proposta de seu orçamento próprio e a envia ao Poder Executivo, que as consolida e remete ao Poder Legislativo.

Em consonância com a norma geral, ela deve conter a discriminação da receita e despesa de maneira a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do governo, atendidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade⁸.

A aplicação destes princípios, somados ao princípio da exclusividade, estabelecido no art. 165 da Constituição de 1988, é da maior importância, porquanto estão relacionados com a transparência orçamentária, resgatada pela Constituição.

Desse modo, o orçamento de uma determinada entidade de direito público interno deve ser uno, quer dizer, a unidade deve possuir apenas um orçamento para um dado exercício financeiro, o qual conterá todas as suas receitas e despesas, e sem o tratamento de matéria estranha ao o orçamento anual.

Sobre os sumários e quadros demonstrativos das receitas e despesas, os quais devem ser apresentados na LOA, instituídos na Lei nº4.320/64, são modelos para orientar a elaboração orçamentária, bem como servir de meio para facilitar o levantamento de estatísticas financeiras. Regra geral, resolvidas dúvidas sobre classificações orçamentárias, o preenchimento dos quadros é feito sem maiores complicações (MACHADO e REIS, 2001, p 18).

De acordo com a disposição constitucional, compõem a LOA o Orçamento Fiscal, o Orçamento de Investimento das Empresas Estatais e o Orçamento da Seguridade Social.

O orçamento fiscal corresponde ao orçamento mais abrangente, na medida em que se refere aos Poderes, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.

O orçamento da seguridade social abarca todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público. Entende-se que são estão no rol destes órgãos e entidades aqueles relacionados aos setores de saúde, previdência social e assistência social. Assim, não é surpresa que muitos órgãos e entidades que integram o orçamento fiscal também fazem parte, em alguma medida, do orçamento da seguridade social, porque realizam despesas classificadas no ramo da seguridade social, como assistência à saúde dos servidores e pagamento de seus inativos.

O orçamento de investimento inclui o orçamento das empresas em que a o Poder Público, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto. No entendimento de Giacomoni (2010), esta novidade no sistema orçamentário brasileiro transparece a preocupação, presente na década de 1980, com os contornos alcançados

⁸ Lei nº4.320/64, art. 2º.

pela atividade empresarial pública, ao mesmo tempo em que são enfrentadas dificuldades fiscais que caracterizavam a administração pública brasileira.

A LOA deveria representar, grosso modo, o orçamento que foi assentido na aprovação da LDO. O alcance com que foi contemplada na constituição de 1988 sinaliza a intenção de seu uso como instrumento de planejamento e de controle do Executivo e de seus gastos.

A norma constitucional exige que o Orçamento Fiscal seja acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e as despesas, das isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

Não obstante, é feita a proibição da realização de operações de crédito acima das despesas de capital e do uso da dívida pública para o pagamento de pessoal, assim como a limitação dos gastos com folha de salário do funcionalismo, para os entes federados. Isso revela uma maior preocupação com o controle das finanças públicas, em sintonia com o princípio do equilíbrio orçamentário.⁹

Ao não serem permitidas vinculação entre receitas, exceto nos casos previsto pela Constituição, também é resgatado o princípio da não-afetação das receitas, o que contribui para atenuar o fisiologismo e o engessamento do espaço orçamentário público.

Determina a Constituição ainda que o Executivo publique, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária, representando este, então, o instrumento utilizado para avaliar a compatibilidade entre as contas do governo e as diretrizes estabelecidas.

Ela deve ser encaminhada até o dia 31 de agosto de cada ano, votado e devolvida ao presidente da República até o encerramento da sessão legislativa. Em Minas Gerais, deve ser encaminhada até o dia 31 de setembro, devolvida ao Governador também até o encerramento da sessão legislativa, para sanção.

3.2 O Ciclo orçamentário

O processo orçamentário se desenvolve com base num conjunto de regras que determinam os gastos públicos. Este arranjo determina as etapas que representam, sob

⁹ Constituição de 1988, art.167, III.

forma simplificada, o dinamismo da atividade orçamentária. Tais etapas interligadas são conhecidas também como ciclo orçamentário. A literatura costuma identificar normalmente três ou quatro etapas deste ciclo. Para melhor detalhamento e compreensão, serão definidas quatro.

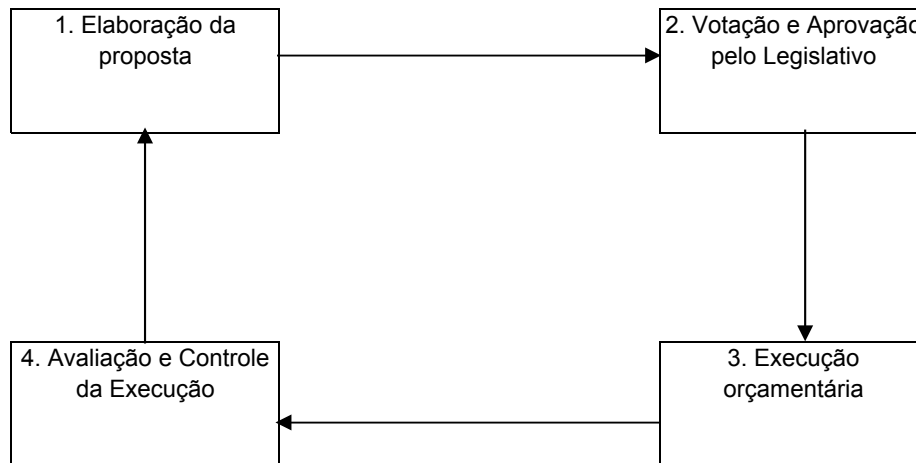


Figura 1: Ciclo orçamentário
Fonte: Elaboração própria

A primeira etapa do ciclo orçamentário corresponde à elaboração da proposta orçamentária anual. Neste momento, são observadas primeiramente as disposições constitucionais quanto da sistemática de planejamento, discutida na seção anterior. Assim, no intuito de fortalecer a integração entre os processos de planejamento e orçamento, a Constituição de 1988 tornou obrigatória a articulação entre a Lei Orçamentária Anual, A Lei de Diretrizes Orçamentárias e o Plano Plurianual, de forma a serem interdependentes e compatíveis.

Para a elaboração orçamentária anual, a LDO cumpre o papel de ligação entre o PPA e a LOA. Por isso, ela pode ser considerada a base para a elaboração da LOA. Por sua vez, a própria elaboração da LDO deve obedecer aos princípios do PPA.

Considerando-se esta relação entre os planos e o orçamento, pode-se dizer que o ciclo orçamentário tem início na elaboração da proposta do PPA pelo Poder Executivo. Isso ocorre no primeiro ano de governo do chefe do Poder Executivo dos entes federados, recém-empossado ou reeleito. No governo federal, deve-se encaminhar o projeto de lei do PPA até 31 de agosto deste ano, em Minas Gerais, a Constituição do Estado prevê o limite para 31 de setembro.

Com base no PPA aprovado, segue a elaboração da proposta da LDO, ao início de cada exercício. Ela deve ser enviada para apreciação legislativa até o dia 15 de abril, na

União, e até o dia 15 de maio em Minas Gerais, devendo ser aprovada antes do encerramento da primeira sessão legislativa, em ambos os entes federados.

Posteriormente, tem-se a elaboração da proposta do orçamento anual. Nesta etapa, bem como na etapa de apreciação legislativa, diversos agentes, com objetivos muitas vezes conflitantes, estão envolvidos na disputa pelos recursos orçamentários: o chefe do Poder Executivo, parlamentares, ministros ou secretários de diferentes pastas, governadores, prefeitos, servidores, além das partes interessadas do setor privado, como fornecedores, sindicatos e associações. Alguns desses agentes têm participação direta no processo, enquanto outros agem pressionando os participantes diretos.

Os ministros ou secretários componentes do governo têm incentivos para expandir o orçamento de suas pastas para a realização dos seus objetivos setoriais. Com isso, eles ampliarão sua influência e a de seus partidos, poderão satisfazer suas bases eleitorais, sem necessariamente se preocuparem com a eficiência dos gastos. Fazendo o contrário, esses agentes receberão pouco mérito porque o déficit público foi menor, porque a inflação esteve dentro do intervalo previsto ou porque a dívida pública teve uma trajetória equilibrada. Estes objetivos normalmente são estabelecidos para ministros ou secretários da área econômica do governo.

Por estes motivos, o processo de elaboração orçamentária é caracterizado por embates entre ministérios ou secretarias setoriais e os órgãos centrais de planejamento. Frequentemente, aqueles pretendem expandir suas dotações, enquanto estes são muitas vezes compelidos a conter a expansão dos gastos públicos.

De posse destas observações, a elaboração orçamentária pode ser classificada como hierárquica ou colegial. Como entende Alesina (1997), nos processos hierárquicos o ministro das finanças tem predominância sobre os demais ministros, podendo, por exemplo, vetar aumentos de gastos propostos por aqueles. No Poder Legislativo, os parlamentares são impedidos de aumentarem o total de gastos, são permitidas apenas alterações na alocação previamente realizada no Executivo. Já nos processos colegiais, nota-se certa igualdade entre os ministros setoriais e o ministro das finanças, e parlamentares poderiam aumentar o total dos gastos e o déficit público.

Citam-se França e Reino Unido como exemplos de países de maior hierarquização, enquanto Itália, Irlanda e Bélgica são exemplos de elaboração orçamentária colegiada. No Brasil, a Constituição de 1988 diminuiu o grau de hierarquização do orçamento, uma vez que a democratização permitiu aos parlamentares emendarem o projeto de lei orçamentária. No entanto, ainda são observadas as práticas de hierarquização pela iniciativa do Poder Executivo, e a coordenação da elaboração da proposta orçamentária pelos órgãos centrais.

Formalmente, em Minas Gerais, a Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão (SEPLAG), por meio da Superintendência Central de Planejamento e Programação

Orçamentária (SCPPO), tem a responsabilidade sobre a coordenação da elaboração orçamentária. Conforme o Decreto nº44.817/08, que dispõe sobre a organização da SEPLAG, em seu art. 18, a SCPPO “tem por finalidade coordenar, consolidar e apoiar os órgãos e entidades públicos estaduais na elaboração das atividades de planejamento e orçamento, bem como na alocação de recursos orçamentários necessários ao cumprimento dos objetivos e metas governamentais” (BRASIL, 2008).

Ela é dividida em três diretorias: a Diretoria Central de Gestão Fiscal (DCGF), a Diretoria Central de Planejamento, Programação e Normas (DCPPN) e a Diretoria Central de Monitoramento da Execução Física e Orçamentária (DCMEFO).

Depois de elaboradas as propostas dos órgãos setoriais, a SCPPO as recebe, discute e consolida como proposta do Estado de Minas Gerais. Dois conflitos podem ocasionalmente surgir nesta etapa. O primeiro é entre a SCPPO e cada secretaria. As secretarias querem mais recursos, e a SCPPO quer eventualmente reduzi-los. O segundo é entre cada secretaria e seus respectivos órgãos setoriais subordinados, que podem demandar um orçamento maior e a secretaria, constrangida pela SCPPO, tenta conter o aumento.

Enviada a proposta ao governador, ele a recebe e a remete ao Legislativo. Mas a disputa por recursos entre os dirigentes setoriais não se encerra com o envio da proposta à Assembléia Legislativa. A possibilidade de os deputados emendarem o projeto permite que as secretarias exerçam *lobby* em favor de emendas que aumentem suas dotações.

Nesta segunda etapa de apreciação pelo Poder Legislativo, os parlamentares podem alterar a proposta enviada pelo Poder Executivo, mediante o mecanismo de emendas. Contudo, elas não podem reduzir as valores de despesas com transferências constitucionais para os estados, municípios e Distrito Federal, despesas com pessoal e serviço da dívida pública¹⁰. Estas despesas representam compromissos importantes do Executivo, assumidos ou determinados pela Constituição de 1988, não podendo ser simplesmente descumpridos.

Sobre as emendas parlamentares à proposta orçamentária, elas serão oportunamente discutidas na próxima subseção, que trata dos créditos adicionais. A prática de emendar o projeto do orçamento pode ocasionar recursos destes créditos, pois certos recursos originalmente previstos podem ficar sem despesas correspondentes.

Para a análise dos orçamentos enviados pelo Poder Executivo, no âmbito federal, cabe à comissão mista de senadores e deputados examinar e emitir parecer sobre os planos e programas, exercer o acompanhamento e a fiscalização orçamentária, bem como sobre as emendas apresentadas ao projeto¹¹. Em Minas Gerais, a Constituição do Estado atribui, em seu art. 160, competências semelhantes à comissão, formada por

¹⁰ Constituição de 1988, art. 166, §3º.

¹¹ Constituição de 1988, art. 166, § 1º e 2º.

deputados estaduais, denominada Comissão Permanente de Fiscalização Financeira e Orçamentária da Assembléia Legislativa.

Uma dificuldade pertinente ao sistema orçamentário brasileiro, já manifesta na etapa de elaboração orçamentária, é a rigidez de alocação de recursos, causada por vinculações de receitas previstas na Constituição de 1988 e em outras leis. Importantes áreas de gasto, como educação e saúde, contam com recursos garantidos, bem como estados, municípios e fundos regionais.

Somado a isso, grande parte das despesas não pode ser facilmente reduzida no curto prazo, como os gastos com pessoal e benefícios previdenciários. Resta, então, pouca margem de decisão para a alocação dos recursos no orçamento, de modo que quanto menor o volume destas receitas não-vinculadas, maior tende a ser o embate sobre sua alocação. Há que se observar ainda que grande parte das decisões sobre os gastos atuais, em conformidade com o modelo incremental, tende a ser influenciada por decisões do passado, em continuidade a investimentos e atividades criados em anos anteriores, o que restringe ainda mais os recursos de livre utilização.

Uma vez aprovada a lei orçamentária pelos parlamentares, ela vai à sanção do chefe do Poder Executivo, que poderá também vetá-lo. Considerada a grande extensão lei orçamentária, normalmente ocorrem vetos parciais, a artigos parágrafos, incisos ou alíneas aprovados pelo Legislativo.

Ocorridas todas as etapas nos prazos fixados, segue-se, então, a execução do orçamento anual. Pouco tempo após a aprovação da LOA, é publicado também, ao início do exercício, o Quadro de Detalhamento da Despesa (QDD). A Instrução Normativa da Secretaria do Tesouro Nacional n° 12/87 conceitua-o como “o documento” que indica, em cada unidade orçamentária, as despesas por elementos de despesa dos projetos, atividades ou operações especiais. O QDD nada mais é do que uma apresentação mais analítica dos dados acerca da autorização dos créditos na LOA, a fim de que os executores das despesas possam se orientar melhor sobre o detalhamento dos gastos.

A LRF estabelece, no art. 8, que trinta dias após a publicação do orçamento, o Poder Executivo deve estabelecer a programação financeira e o cronograma de desembolso, isto é, deve programar como a despesa será realizada ao logo do ano. A esse respeito, a Lei n° 4.320/64, no art. 47, trata que “imediatamente após a promulgação da Lei de orçamento e com base nos limites nela fixados, o Poder Executivo aprovará um quadro de cotas trimestrais da despesa que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar”. A fixação de cotas trimestrais deve ter ainda como objetivos:

- a) assegurar às unidades orçamentárias, em tempo útil a soma de 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. (BRASIL, 1964)

Com base na previsão da receita, os limites orçamentários da despesa e a tendência do resultado do exercício, a programação financeira visa a manter o fluxo de caixa do tesouro durante o ano, de modo a assegurar às unidades orçamentárias os recursos financeiros oportunamente à execução do programas de trabalho, preservando o equilíbrio entre as receitas arrecadas e as despesas realizadas. Evitam-se, dessa forma, eventuais insuficiências de recursos que podem prejudicar a execução orçamentária.

As determinações acerca da programação financeira são normalmente estipuladas por decreto anual, definindo-se o detalhamento da despesa, os órgãos responsáveis pela aprovação e liberação das cotas orçamentárias, conforme o tratamento dado aos diferentes programas e para as operações de crédito. Observa-se que as disposições normativas sobre a programação orçamentária priorizam-na como um processo contínuo na Administração Pública, disciplinando a utilização dos recursos, evitando o desperdício de recursos e a descontinuidade da realização das ações.

Publicada a LOA, o respectivo QDD e observadas as normas de execução orçamentária e de programação financeira decretadas para o exercício, tem-se o início da execução orçamentária para o ente federado. Cumpridas essas formalidades, as unidades orçamentárias, que são entidades ou agrupamento de serviços a que o orçamento consigna dotações específicas para a realização de programas de trabalho, podem movimentar os créditos que lhes tenham sido consignados, por meio da descentralização orçamentária, e a cota aprovada, por meio da descentralização financeira.

Após a aprovação do cronograma de desembolso, são postos à disposição dos órgãos setoriais os recursos financeiros necessários aos pagamentos ou desembolsos do mês, com base no cronograma de desembolso de cada um desses órgãos. Do ponto de vista administrativo, contudo, a flexibilidade da execução é de particular interesse. Tendo em vista tal necessidade, o cronograma de desembolso poderá ser alterado ao longo do exercício, em razão de, sobretudo, alterações no comportamento da receita.

A LRF prevê ainda a possibilidade de limitação de empenho e movimentação financeira¹², procedimento conhecido como contingenciamento. O intuito do legislador é que, se for verificada ao fim de cada bimestre a tendência ao não cumprimento da meta de resultado primário, estipulada pela LDO, seja feita uma interrupção temporária à execução da despesa. As razões para tanto podem estar relacionadas a uma superestimação de

¹² Lei Complementar nº 101/00, art. 9.

receitas na LOA ou porque as despesas vinculadas encontram-se em valores superiores àqueles anteriormente fixados.

Na prática, quando o poder Executivo deseja realizar uma política fiscal mais contracionista, ele pode promover, logo no início do ano, um contingenciamento significativo do orçamento. Além de propiciar a obtenção de superávit primário, este procedimento pode ser justificado pela eventual superestimativa de receitas realizada pelo Legislativo, fato que obriga o bloqueio de despesas.

A última etapa do ciclo orçamentário é o controle ou avaliação da execução. Este acompanhamento consiste nas ações que caracterizam o exercício do controle, que, segundo as disposições constitucionais será interno, quando for realizado por agentes públicos do próprio órgão, ou externo, quando realizado pelo Poder Legislativo, auxiliado tecnicamente pelo Tribunal de Contas. Acerca do controle interno, a Constituição de 1988 esclarece:

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 2º - Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União. (BRASIL, 1988)

Como se pode notar, a Constituição previu um sistema de controle integrado, conquanto cada Poder organize seu próprio controle interno. Contudo, este sistema é coordenado pelo Poder Executivo, uma vez que cabe ao mesmo organizar a prestação de contas conjunta, após o encaminhamento das contas dos demais Poderes.

Este tipo de controle se mostra essencial para o conhecimento dos fatos que ocorrem na Administração Pública. A LRF dispõe no seu art. 4, I, que a LDO deve estabelecer normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos do orçamento, e, no art. 50, § 3º que a Administração Pública deve manter um sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial (BRASIL, 2000). Sobre os controles externo e interno, a Constituição de 1988 dispõe ainda que:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumira obrigações de natureza pecuniária. (BRASIL, 1988)

O texto constitucional define o controle de forma bastante ampla, não se prendendo aos aspectos estritamente legais da ocorrência, sendo verificada, com o auxílio dos Tribunais de Contas, a honestidade da Administração Pública, bem como a eficácia e eficiência dos resultados alcançados. De modo um pouco mais específico, sobre o controle externo, a Lei nº 4.320/64 estabelece que:

Art. 81. O controle da execução orçamentária, pelo Poder Legislativo, terá por objetivo verificar a probidade da administração, a guarda e legal emprego dos dinheiros públicos e o cumprimento da Lei de Orçamento.

Art. 82. O Poder Executivo, anualmente, prestará contas ao Poder Legislativo, no prazo estabelecido nas Constituições ou nas Leis Orgânicas dos Municípios.

§ 1º As contas do Poder Executivo serão submetidas ao Poder Legislativo, com Parecer prévio do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

§ 2º Quando, no Município não houver Tribunal de Contas ou órgão equivalente, a Câmara de Vereadores poderá designar peritos contadores para verificarem as contas do prefeito e sobre elas emitirem parecer. (BRASIL, 1964)

Entende-se, desse modo, que a participação dos Tribunais de Contas é de maior importância à efetivação do controle externo, porquanto ele pode evitar interferências políticas na fiscalização, agindo de forma, por princípio, independente.

Em resumo, nas atividades de controle, estão inclusas a avaliação de desempenho dos programas, a emissão de parecer prévio e o julgamento das contas dos gestores e do chefe do Poder Executivo. Na prática, é comum, prioritariamente, a avaliação de despesas já realizadas, enfatizando-se os fatos já executados, as causas que prejudicaram o cumprimento das metas determinadas. Vale, no entanto, ressaltar que o acompanhamento da execução orçamentária será mais eficaz se realizado de maneira anterior ou simultânea à execução, identificando, dessa forma, possíveis falhas na etapa de execução em tempo de serem corrigidas.

3.3 Créditos adicionais

A etapa de planejamento orçamentário diz respeito à estimativa dos recursos financeiros necessários à execução das ações programadas. Assim, quando a LOA é aprovada pelo Legislativo, autoriza-se a realização de gastos dos recursos públicos, conforme os montantes programados e que serão destinados a cada órgão. Esta autorização recebe o nome de crédito orçamentário inicial ou ordinário.

É importante mencionar que o crédito orçamentário não é exatamente o dinheiro, e sim uma autorização para o gasto. O exemplo recorrente é o de um cartão de crédito, com o limite de gasto estabelecido na LOA, concedido ao gestor para realizar os programas governamentais sob sua responsabilidade de execução.

Numerosos são os impedimentos para a não execução das programações fixadas em determinado orçamento. Em geral, eles podem ser de ordem técnica, como aqueles legais, relacionadas à gestão fiscal responsável, isto é, em cumprimento da lei de responsabilidade fiscal, ou razões de oportunidade, em que certas despesas programadas podem deixar de justificar-se do ponto de vista econômico e social. Machado e Reis (2001) citam algumas razões para o não cumprimento do orçamento anual, tais como:

- Variações de preços de mercado dos bens e serviços a serem adquiridos para consumo imediato ou futuro;
- Incorreções no planejamento, programação e orçamentação das ações governamentais;
- Omissões orçamentárias;
- Fatos que independem da ação volitiva do gestor;
- Repriorizações das ações governamentais. (MACHADO E REIS, 2001, p. 103)

O mecanismo de retificação orçamentária previsto no sistema orçamentário brasileiro para estas situações é o crédito adicional. Na definição da Lei nº 4.320/64, que estabelece as normas de direito financeiro para a elaboração e controle do orçamento público no país, eles são “autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na lei de orçamento”. Podem ser suplementares, quando destinados a reforço de dotação orçamentária já existente no orçamento, especiais, os designados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica, ou extraordinários, para despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção interna ou calamidade pública.

Sua utilização se justifica pelo fato de que, com a antecedência orçamento anual à execução das despesas nela previstas para o exercício, surge muitas vezes a necessidade de alteração, visando a atender a situações não previstas quando de sua elaboração ou, mesmo, viabilizar a execução de novas despesas, as quais só se configuram necessárias durante a própria execução orçamentária. Como orienta Rocha (2000), tais mecanismos de

retificação são importantes para verificar a manutenção do planejamento do governo ou para explicar em função de que o planejamento foi alterado. Assim, os créditos adicionais funcionam como mecanismos de *feedback* do processo orçamentário, porque sugerem pequenos ajustes ou alteram consideravelmente a previsão inicial.

Pode ser constatado que os créditos adicionais se propõem a resolver duas questões básicas de imprevisão na elaboração orçamentária: a inexistência de crédito orçamentário para atender a determinada despesa e a existência do crédito orçamentário, mas com dotação que apresenta saldo insuficiente para o atendimento das despesas (GIACOMONI, 2009, p. 304). As repriorizações das ações governamentais, citadas por Machado e Reis (2001), todavia, ensejam alterações de certo diferentes das anteriores. Com a denominação de remanejamentos, transposições e transferências de recursos de uma dotação para outra ou de um órgão para outro, elas carecem de autorização legislativa para tanto, de acordo com o estabelecido no art. 167, VI, da Constituição de 1988. Todos os créditos adicionais são abertos por decreto do Poder Executivo. Quando um crédito suplementar é aberto, ele deve ser adicionado ao montante autorizado à dotação orçamentária anual segundo sua destinação.

A abertura dos créditos suplementares e especiais requer prévia autorização legislativa, com a indicação dos recursos correspondentes¹³. Mas, com base no art. 7 da Lei nº4320/64, a própria LOA pode servir como autorização para abertura de até um determinado montante de créditos suplementares. Isto torna a execução orçamentária mais flexível, porquanto não é necessária a autorização legislativa de alterações que se enquadrem neste limite. Entretanto, os créditos especiais não são contemplados com este dispositivo, sendo necessária autorização em lei específica. Já os créditos extraordinários não necessitam de prévia autorização legislativa, são abertos mediante decreto do Poder Executivo, que imediatamente deve informar ao Poder Legislativo¹⁴. Eles também podem ser abertos por meio de medidas provisórias, como estabelece o art. 62 da Constituição de 1988.

Quanto à vigência dos créditos adicionais, a norma geral define que “terão vigência adstrita ao exercício financeiro em que forem abertos, salvo expressa disposição legal em contrário, quanto aos especiais e extraordinários” (BRASIL, 1964). A disposição legal prevista pela Lei nº4320/64 está prevista no art. 167 da Constituição de 1988, que estabelece:

§ 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 qua

¹³ Constituição de 1988: art. 167, V.

¹⁴ Lei 4.320/64, art. 44.

tro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente. (BRASIL, 1988)

No intuito de sistematizar o entendimento acerca das características básicas dos três tipos de créditos adicionais previstos no sistema orçamentário brasileiro, foi elaborado o quadro resumo apresentado a seguir:

	Suplementares	Especiais	Extraordinários
Objetivo	Reforço de dotação orçamentária insuficiente.	Atender dotações inexistentes na LOA.	Atender despesas imprevisíveis e urgentes.
Autorização Legislativa	Prévia autorização legislativa, com possibilidade de autorização na LOA.	Prévia autorização em lei específica.	Não depende de prévia autorização em lei específica.
Abertura	Decreto do Executivo.	Decreto do Executivo.	Decreto do Executivo ou medida provisória, com comunicação imediata ao Legislativo.
Indicação de recursos	Deve constar na lei de autorização e no decreto de abertura.	Deve constar na lei de autorização e no decreto de abertura	Não depende de indicação.
Vigência	Restrita ao exercício em que foi aberto.	Restrita ao exercício em que foi aberto.	Restrita ao exercício em que foi aberto.
Indicação de Limite	Deve constar na lei de autorização e no decreto de abertura.	Deve constar na lei de autorização e no decreto de abertura.	Deve constar no decreto de abertura.
Possibilidade de Prorrogação	Não permitida.	Permitida para o exercício seguinte, desde que autorizado em um dos últimos quatro meses do exercício financeiro e que a lei de autorização permita.	Permitida para o exercício seguinte, desde que autorizado em um dos últimos quatro meses do exercício financeiro e que o de autorização permita.

Quadro 1: Resumo das características dos créditos adicionais.

Fonte: Art. 167, V, da Constituição de 1988; arts. 40 a 46 da Lei nº4.320/1964.

Semelhante ao orçamento anual, em que a receita estimada torna possível a autorização da despesa, há recursos para que os créditos adicionais possam ser autorizados e abertos. Tratando-se de organizações públicas, é de notável interesse o conhecimento das origens destes recursos.

A Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, discrimina as possíveis origens dos créditos adicionais, dispensados apenas os créditos extraordinários:

Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;

II - os provenientes de excesso de arrecadação;

III - os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei;

IV - o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las. (BRASIL, 1964)

Além destas procedências, existe ainda aquela prevista pelo Decreto-lei nº200/67, chamada Reserva de Contingência:

Art. 91. Sob a denominação de Reserva de Contingência, o orçamento anual poderá conter dotação global não especificamente destinada a determinado órgão, unidade orçamentária, programa ou categoria econômica, cujos recursos serão utilizados para abertura de créditos adicionais. (BRASIL, 1967)

Por fim, a Constituição prevê uma última origem de recursos dos créditos adicionais, ao determinar, em seu art. 166, que:

§ 8º - Os recursos que, em decorrência de veto, emenda ou rejeição do projeto de lei orçamentária anual, ficarem sem despesas correspondentes poderão ser utilizados, conforme o caso, mediante créditos especiais ou suplementares, com prévia e específica autorização legislativa. (BRASIL, 1988)

Conforme a norma geral, o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior é a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, somando-se os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de créditos a eles vinculadas. Além disso, a computação do superávit financeiro deve considerar os vínculos entre receitas e despesas presentes na legislação específica.

O excesso de arrecadação é constituído pelo saldo positivo das diferenças, acumuladas mês a mês, entre arrecadação prevista e realizada, de modo que seja observada a tendência do exercício e deduzindo-se a importância dos créditos extraordinários abertos durante o mesmo. Giacomoni (2009) entende que a utilização desse recurso requer cuidados especiais e avaliações criteriosas, considerado o risco de serem produzidos déficits, uma vez que só há o excesso de arrecadação em se tratando da receita total, pois a maior arrecadação de uma fonte pode ser contrabalanceada por uma menor arrecadação de outra.

Como acontece para os recursos de superávit financeiro, aqui também se deve considerar os vínculos legais entre determinadas receitas e despesas. Se o excesso de arrecadação na receita total ocorre por meio de receitas vinculadas, os créditos adicionais

abertos só poderão ser empregados nas despesas correspondentes a estas vinculações. Deve-se atentar, ainda, quanto à prática subestimativa da receita, que acarreta a abertura de créditos por excesso de arrecadação mais facilmente.

Machado e Reis (1979) atentam quanto ao grande volume observado de alterações orçamentárias cuja fonte é expressa no inciso III do art. 43, §1º, da Lei 4.320/34, “os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei”. No intuito de serem reforçadas as dotações de projetos ou atividades quaisquer, a anulação de dotações orçamentárias de outros projetos ou atividades pode ser indicada como recurso.

Tendo em vista a adoção do orçamento-programa, que instrumentaliza a ação estatal por meio de programas relacionados a certos objetivos, este procedimento poderia ocasionar o descumprimento destas metas, de maneira que a estrutura programática seria considerada fictícia. Ademais, ele ser conceituado ilegítimo, pois o crédito orçamentário anulado representa objetivos concretos expressos na lei orçamentária, e, então, de interesse da sociedade (MACHADO; REIS, 1979 p. 91-92)

O produto de operações de crédito também representa recurso para a abertura de créditos adicionais. Primeiramente é requerida a autorização para a realização das operações, sujeitas às determinações da Lei Complementar nº101 — Lei de responsabilidade Fiscal (LRF). Conforme o texto constitucional, as operações não podem exceder o montante das despesas de capital, e compete ao Senado estabelecer limites e condições para a efetivação de operações de crédito de interesse dos entes da federação¹⁵.

Quando realizadas, tais operações são incluídas no orçamento de tal forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las. Depois de abertos, os créditos adicionais serão conjugados aos demais créditos autorizados. Os recursos da Reserva de Contingência, prevista no art. 91 do Decreto-lei nº200/67, correspondem a uma dotação global que não é especificamente destinada a uma unidade orçamentária, programa, categoria econômica ou demais classificações orçamentárias.

Na administração privada, por vezes a Reserva de Contingência configura um item do patrimônio líquido das empresas. É formada pela destinação dos lucros e tem o efeito de distribuir as perdas, evitando que apareça um prejuízo muito grande na demonstração do resultado do exercício e no balanço patrimonial.

Em sua concepção, como o próprio nome diz, é uma reserva para uma contingência, um evento futuro incerto. Alterada pelo Decreto-Lei nº 900/69, ela tinha como fim primordial aportar recursos para suplementar as despesas de pessoal do Governo Federal. Posteriormente, com Portaria Ministerial nº 09/74 do Ministério do Planejamento, estados e

¹⁵ Constituição de 1988, arts. 52, V a IX, 167, III.

municípios foram autorizados instituírem nos seus respectivos orçamentos suas reservas, através de uma lei própria.

A função de suplementar as despesas de pessoal foi, no entanto, ampliada pelo Decreto-lei nº1763/80, o qual autoriza que a reserva constitua recurso de créditos adicionais. Uma parte do superávit corrente apurado no confronto entre as receitas despesas correntes constituía a Reserva de Contingência. Sobre esta parcela do superávit era aplicado um percentual estabelecido pelos entes federados.

Atualmente, o artigo 5º, III, da Lei de Responsabilidade Fiscal prescreve que o projeto da LOA deva conter a Reserva de Contingência, cuja forma de utilização e montante, calculados com base na receita corrente líquida, serão definidos na LDO, e destinados, em princípio, ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

É interessante notar que a LRF deixou sob responsabilidade dos entes federados o esclarecimento do percentual a ser aplicado sobre a receita corrente líquida para a constituição do montante. É temerário, contudo, superdimensionar este valor, bem como utilizá-lo de forma estranha à sua finalidade.

Note-se que Reserva de Contingência constitui uma dotação presente na LOA. Ela não corresponde propriamente a uma despesa e nem poderia, já que ela pretende atender a riscos ou imprevistos que afetam a execução das ações de governo planejadas. Exemplos de passivos contingentes, por vezes chamados de superveniências passivas, os riscos financeiros existentes associados a ações judiciais trabalhistas, cíveis, previdenciárias, e outros que poderão causar perdas ou danos ao patrimônio da entidade, ou então comprometer a execução de ações planejadas para o período que em que estes fatos podem ocorrer.

O entendimento com respeito à destinação destes recursos não se encontra afirmado na literatura. Algumas discussões sugerem que a Reserva de Contingência não poderia ser utilizadas para suplementar ou atender a créditos especiais, pelo menos, para todos os tipos de despesa. Entretanto, é requerido um estudo mais aprofundado sobre a execução e os fatos que envolvem a sua utilização da reserva.

Por último, citam-se os recursos decorrentes de veto, emenda ou rejeição do projeto do orçamento, sem despesas correspondentes, de acordo com a previsão constitucional. Na elaboração orçamentária, poderá acontecer que o montante das receitas previstas na LOA torne-se superior ao montante das despesas fixadas. Para possibilitar a utilização dos recursos sem despesas correspondentes no orçamento, a solução apontada pelo constituinte foi a abertura de créditos adicionais.

Neste caso, há todas as hipóteses de alterações do projeto da LOA durante a apreciação legislativa: veto, emenda e rejeição. O veto do chefe do Poder Executivo no

projeto aprovado pelo Poder Legislativo pode se dar por inconstitucionalidade ou por interesse público, conforme determina o art. 66, § 1º da Constituição de 1988. Note-se que o veto total ao projeto normalmente não ocorre, consideradas as limitações dos legisladores para alterarem a proposta original encaminhada. O fato que ocorre com maior frequência é o veto parcial do projeto da LOA, normalmente quando o chefe do Executivo se contrapõe às alterações feitas pelas emendas.

Quando o projeto é vetado, ele retorna ao Poder Legislativo, para verificação as razões que o motivou, com possibilidade de o veto ser mantido ou rejeitado. Rejeitado o veto, o projeto de lei permanece alterado pelas emendas, porém, se for mantido, as dotações das despesas propostas inicialmente pelo Poder Executivo e aquelas decorrentes das emendas podem desaparecer, o que acarreta um saldo de receitas sem despesas correspondentes na lei de orçamento.

Se o projeto de LOA for aprovado com receitas sem despesas correspondentes em decorrência de tal veto, este recurso poderá ser utilizado durante a execução do orçamento para a abertura de crédito adicional, devendo ser anteriormente autorizado pelo Poder Legislativo através de uma lei específica.

Quanto às emendas dos parlamentares ao projeto da lei, as quais ocorrem para as receitas e despesas, elas devem cumprir as exigências previstas no art. 63, inciso I e art. 166, § 3º da Constituição de 1988:

Art. 166 (...)

§ 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. (BRASIL, 1988)

As emendas em receitas estão associadas apenas à correção de erros ou omissões, segundo determinam o art. 166, § 3º, inciso III, alínea a da Constituição Federal e o art. 12, § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabelece que “a reestimativa de receita por parte do Poder Legislativo só será admitida se comprovado erro ou omissão de ordem técnica ou legal” (BRASIL, 2000). Com isso, o projeto do orçamento poderá apresentar receitas orçamentárias sem despesas correspondentes, caso o Poder Legislativo reestime as receitas e verifique que houve erro ou omissão, de modo que seja esperada uma maior

receita, e não seja dada a destinação desses acréscimos. Em relação às emendas nas despesas, há que observar ainda o art. 33 da Lei nº 4.320/64:

Art. 33 – Não se admitirão emendas ao projeto de Lei de Orçamento que visem a:

- a) alterar a dotação solicitada para despesa de custeio, salvo quando provada, nesse ponto a inexatidão da proposta;
 - b) conceder dotação para o início de obra cujo projeto não esteja aprovado pelos órgãos competentes;
 - c) conceder dotação para instalação ou funcionamento de serviço que não esteja anteriormente criado;
 - d) conceder dotação superior aos quantitativos previamente fixados em resolução do Poder Legislativo para concessão de auxílios e subvenções.
- (BRASIL, 1964)

Desse modo, é possível que as emendas ao projeto da LOA reduzam o valor de algumas dotações de despesas. Caso não seja dada uma nova destinação aos recursos remanescentes ocasionados pela redução, e o projeto for sancionado pelo chefe do Poder Executivo, a LOA apresentará, então, receitas orçamentárias sem despesas correspondentes.

A Portaria STN/SOF nº 163/01 inaugurou uma modalidade de aplicação e um elemento de despesa, possivelmente utilizados para classificar a sobra de receitas até que seja dada uma destinação ao recurso. São eles: a modalidade de aplicação 99 - A Definir – “modalidade de utilização exclusiva do Poder Legislativo, vedada a execução orçamentária enquanto não houver sua definição”; elemento de despesa 99 - A Classificar – “elemento transitório que deverá ser utilizado enquanto se aguarda a classificação em elemento específico, vedada a sua utilização na execução orçamentária”.

Quando, por exemplo, uma despesa, referente a material de consumo de certa unidade orçamentária, na execução de uma determinada ação de um programa, for reduzida por emenda ao projeto da LOA, sua classificação econômica se altera de 3 3 90 30 – Material de Consumo, para 3 3 99 99 — a classificar, até que seja definida a utilização destes recursos.

Note-se que a modalidade de aplicação 99 é de utilização exclusiva do Poder Legislativo, e a execução orçamentária dos recursos não ocorre enquanto não for decidida a sua destinação específica. Assim, o Poder Executivo não pode executar os recursos desta modalidade sem a autorização do Legislativo, em muitos casos, para a abertura de créditos adicionais.

Enfim, se o projeto de lei orçamentária for sancionado com recursos sem despesas correspondentes devido a emenda parlamentar às receitas ou às despesas, estes recursos poderão ser utilizados para a abertura de crédito adicional, mediante prévia autorização do Poder Legislativo em lei específica.

Nos casos de rejeição pelo Poder Legislativo das despesas constantes no projeto da LOA encaminhado pelo Poder Executivo, entende-se que elas poderão ser rejeitadas parcialmente ou totalmente pelo Poder Legislativo, no entanto, o mesmo não poderá ser verificado para as receitas, pois a possibilidade de alteração das mesmas se sujeita à mencionada reestimativa por erro ou omissão, nos citados art. 166, § 3º, III, a da Constituição de 1988 e art. 12, § 1º da LRF.

Interessante observar que a rejeição total das dotações propostas pelo Poder Executivo no projeto da lei orçamentária pode ocasionar sérios problemas na continuidade da prestação de serviços públicos, porquanto serão necessários créditos adicionais especiais, previamente autorizados pelo Poder Legislativo, para a realização das despesas necessárias. Portanto, em que pese a Constituição de 1988 ter previsto a possibilidade de rejeição integral das dotações de despesas propostas, tal medida deve ser procedida de análise cuidadosa. No extremo, a completa rejeição do projeto pelo Poder Legislativo impossibilitaria a utilização dos recursos que ficaram sem despesas correspondentes orçamento em razão da rejeição, uma vez que não haveria sequer a LOA. Isto afetaria até mesmo o Poder Legislativo, que, na inexistência do orçamento anual, não teria despesas a realizar.

Neste sentido, toma-se por mais trivial que o Poder Legislativo proponha emendas, ainda que essas estejam limitadas às situações previstas constitucionalmente. Entende-se, então, que o Poder Executivo seria dotado de certa vantagem informacional quanto à elaboração orçamentária, o que se confirma na iniciativa do projeto da LOA, estabelecido no art. 165, III da Constituição de 1988. Entretanto julgada a impossibilidade de ajuste do orçamento por meio de emendas, a solução poderá ser a rejeição total das dotações das despesas, mantida a previsão das receitas.

Em resumo, se o projeto da lei orçamentária for aprovado com receitas sem despesas correspondentes em decorrência da rejeição de todas as dotações de despesas, os recursos sem despesas correspondentes poderão ser utilizados para fazer face à abertura de crédito especial, o qual deverá ser previamente autorizado pelo Poder Legislativo por meio de lei específica.

Mesmo para a revisão dessas alterações, atenta-se que, muitas vezes, os formuladores do orçamento desenvolvem poucos padrões de avaliação, agindo por meio de julgamento de impressões, de uma contabilidade de custos rudimentar, ou talvez, dos achados de levantamentos administrativos.

Aspecto da notável relevância é o esclarecimento, por parte do setor público, à sociedade as razões que prejudicaram a execução das ações planejadas, dentre as quais podem ser citados as contingências, razoável supor que sejam relatadas não apenas nos relatórios de gestão, mas também nas notas explicativas para as demonstrações contábeis.

4 ESTUDO DE CASO SOBRE A SEDESE

Nesta seção, será apresentado o estudo de caso sobre os recursos dos créditos adicionais abertos para a Secretaria de Estado de Desenvolvimento Social (SEDESE), no âmbito de quatro unidades orçamentárias: e própria SEDESE, o Fundo Estadual de Assistência Social (FEAS), o Fundo da Infância e Adolescência (FIA) e o Fundo Estadual de Defesa de Direitos Difusos (FUNDIF).

De início, serão brevemente expostas as características da execução orçamentária em Minas Gerais e no órgão em estudo. Posteriormente, será apresentada a SEDESE para, enfim, serem apresentados os dados da pesquisa.

4.1 Execução orçamentária em Minas Gerais

O debate sobre a execução orçamentária brasileira costuma ter como ponto de partida o questionamento sobre o caráter meramente autorizativo ou efetivamente impositivo do orçamento público. Normalmente, os executores defendem a concepção de que o orçamento é necessariamente autorizativo, o que reduz o papel Poder Legislativo no processo orçamentário, porque, além do poder de veto, o Executivo pode simplesmente não executar despesas, com justificativas ou sem razão manifesta.

A discussão técnica e doutrinária sobre esta questão poderia ser proposta pelo Legislativo, com o fim de serem estabelecidos critérios que definissem, em diferentes casos, quais são os limites da discricionariedade do Poder Executivo, de modo a tornar a execução do orçamento mais transparente e ensejando a participação social nos processos de decisão orçamentária.

Enquanto isto não ocorre, o Executivo direciona quase totalmente a execução orçamentária, contingenciando dotações e retendo liberações financeiras, pois muitas são as razões para a maior ou menor execução das programações fixadas em determinado orçamento. Além disso, há diferenças, para mais ou para menos, entre o que é estimado e o que é arrecadado, o que pode justificar a inexecução.

Conforme pode ser observado no gráfico 1, a maior parte das ações em Minas Gerais não possuem execução física, isto é, entrega de produtos definidos no PPAG, entre 70 e 130%.

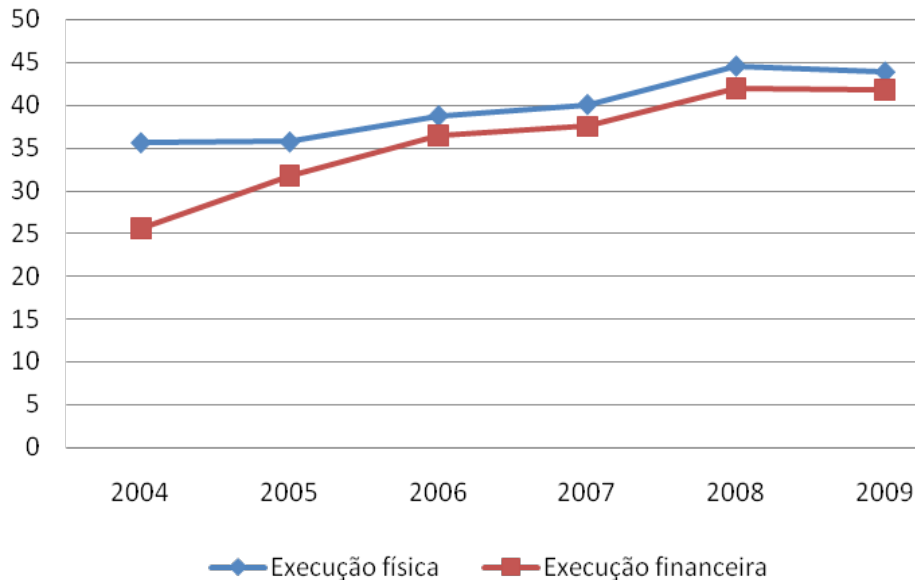


Gráfico 1: Percentual de ações do Estado com execução física e financeira entre 70 e 130%
Fonte: armazém de dados do SIAFI

A execução financeira das ações não se situa em patamar superior, apesar de ter havido um considerável aumento do percentual de execução desde 2004. A análise destes dados sugere que, de um lado, há grande parte de ações que não são executadas, muitas delas têm seus créditos iniciais anulados em favor de ações que, por outro lado, têm uma execução acima da previsão anual.

Para estas despesas em que há necessidade de reforço ou criação de dotação orçamentária, os órgãos do Poder Executivo elaboram uma solicitação de alteração orçamentária e encaminham à unidade central de orçamento, a Superintendência Central de Planejamento e Programação Orçamentária (SCPPO) da Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão (SEPLAG)¹⁶. Caso o pedido deferido seja referente um crédito suplementar e estiver dentro dos limites que não requerem autorização em lei específica, é publicado um decreto do executivo que indicará a importância, a espécie do crédito e a classificação da despesa.

Entre os órgãos do Estado que têm grande parte de suas ações com execução financeira acima da previsão inicial se situa a SEDESE. Como mostra a tabela 1, para os três últimos exercícios de 2007, 2008 e 2009, este órgão possui a maior parte dos seus programas com execução financeira acima de 100%.

¹⁶ Normalmente tal atribuição da SCPPO é definida nos decretos anuais de execução orçamentária

TABELA 1
Percentual de execução financeira dos programas da SEDESE

Ano	Percentual de execução financeira			
	0 a 30%	30% a 70%	70% a 100%	Acima de 100%
2007	5	1	3	3
2008	1	0	2	6
2009	1	2	1	5

Fonte: armazém de dados do SIAFI. Elaboração própria

No entanto, se forem comparados os valores totais dos créditos iniciais com as despesas realizadas nos exercícios, notar-se-á que este órgão possui um razoável percentual de execução financeira, como observado na tabela 2.

TABELA 2
Percentual de execução orçamentária da SEDESE

Ano	Crédito inicial (R\$)	Despesa realizada (R\$)	%
2007	168.906.929,00	116.653.898,60	69,06
2008	163.655.603,00	184.799.627,00	112,92
2009	208.932.194,00	196.672.324,60	94,13

Fonte: armazém de dados do SIAFI. Elaboração própria

Isso mostra que uma simples análise da execução financeira é não é suficiente para serem emitidas considerações sobre a gestão financeira de um órgão. Sob uma perspectiva mais interna, de alterações orçamentárias, pode ser observada a expressiva movimentação de recursos, em comparação com o total de créditos iniciais.

TABELA 3
Relação entre crédito inicial e suplementações realizadas para a SEDESE

Ano	Crédito Inicial (R\$)	Suplementações e anulações próprias (R\$)	%
2007	168.906.929,00	79.698.531,62	47,18
2008	163.655.603,00	88.652.114,63	54,17
2009	208.932.194,00	103.120.325,39	49,36

Fonte: Decretos de créditos adicionais publicados entre 2007 e 2009. Elaboração própria

Como pode ser visto, nos três exercícios, aproximadamente metade dos recursos iniciais é suplementada e anulada, incluídas as suplementações que envolveram anulação de dotações próprias deste órgão, os chamados remanejamentos. No exercício de 2008, o valor chegou próximo à metade do montante inicial dos créditos. Com base nisso, a

SEDESE foi escolhida como estudo de caso para uma análise destes créditos adicionais abertos, com particular atenção para a identificação da origem destes créditos.

4.2 A Secretaria de Estado de Desenvolvimento Social

A SEDESE, anteriormente denominada Secretaria de Estado de Desenvolvimento Social e Esporte, tem suas atribuições estabelecidas pela Lei Delegada nº120/2007, motivo pelo qual a análise de seus créditos adicionais terá este exercício como início. Como objetivos do órgão, esta lei determina:

Art. 2º A Secretaria de Estado de Desenvolvimento Social tem por finalidade planejar, dirigir, executar, controlar e avaliar as ações setoriais a cargo do Estado que visem ao fomento e ao desenvolvimento social da população, por meio de ações relativas às políticas públicas de trabalho, emprego e renda, de assistência social e de promoção e garantia dos direitos humanos, competindo-lhe:

I - formular e coordenar a política estadual de desenvolvimento social relacionada com o trabalho, a geração de emprego e renda, em especial o fomento às políticas de inclusão produtiva, visando a promover o desenvolvimento social nas regiões do Estado;

II - formular e coordenar a política estadual de desenvolvimento social relacionada com a assistência social, apoiar e supervisionar sua execução, direta ou indireta, em sua área de competência;

III - implementar as ações do Estado no âmbito do Sistema Único de Assistência Social - SUAS -;

IV - formular planos e programas em sua área de competência, observadas as diretrizes gerais do governo e em articulação com a Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão;

V - promover e divulgar ações que garantam a eficácia das normas vigentes de defesa dos direitos humanos estabelecidos na Constituição da República, na Declaração Americana dos Direitos e Deveres Fundamentais do Homem, na Declaração Universal dos Direitos Humanos e em acordos dos quais o Brasil seja signatário;

VI - elaborar e divulgar diretrizes da política estadual de atendimento, promoção e defesa dos direitos da criança e do adolescente e, nos limites de sua competência, promover a execução das ações respectivas, de forma direta ou indireta;

VII - elaborar e divulgar diretrizes da política estadual de atendimento, promoção e defesa da mulher e, nos limites de sua competência, promover a execução das ações respectivas, de forma direta ou indireta;

VIII - elaborar e divulgar diretrizes da política estadual de atendimento, promoção e defesa da pessoa com deficiência e, nos limites de sua competência, promover a execução das ações respectivas, de forma direta ou indireta;

IX - manter atividades de pesquisa e acompanhamento de cenários de direitos humanos, trabalho, emprego e renda e de territórios sociais;

X - apoiar ações e projetos voltados para a interiorização do desenvolvimento social;

XI - promover e facilitar a intersetorialidade para a implementação das políticas públicas sob sua direção;

- XII - desenvolver ações de captação de recursos para fundos sujeitos à sua gestão e para projetos específicos;
- XIII - exercer atividades correlatas. (Minas Gerais, 2007)

A mesma norma estabelece que sua estrutura seja composta de três subsecretarias: Subsecretaria de Assistência Social, Subsecretaria de Trabalho, Emprego e Renda e Subsecretaria de Direitos Humanos, além de três coordenadorias especiais: Coordenadoria Especial de Políticas Públicas para Mulheres, Coordenadoria Especial de Apoio e Assistência a Pessoa Deficiente e Coordenadoria Especial de Políticas Públicas para Mulheres. Ela conta ainda com 24 unidades regionais em diferentes municípios.

A SEDESE é gestora de três fundos estaduais, o Fundo Estadual de Assistência Social (FEAS), o Fundo da Infância e Adolescência (FIA) e o Fundo Estadual de Defesa de Direitos Difusos (FUNDIF). O que totalizam quatro unidades orçamentárias, contando com a própria SEDESE, geridas pela Diretoria de Planejamento e Modernização Institucional (DPMI). A DPMI, conforme o Decreto nº 44.978/08, o qual dispõe sobre a organização da secretaria, tem como finalidade gerenciar as atividades de planejamento e orçamento, além de promover a modernização da gestão pública deste órgão.

4.3 Análise dos créditos adicionais abertos para a SEDESE

Os dados sobre as suplementações foram extraídos dos decretos de abertura de créditos adicionais para os exercícios de 2007, 2008 e 2009. Foram observadas, no total dos três anos, 275 alterações orçamentárias publicadas em 148 decretos.

Importante ressaltar que esta pesquisa não inclui todas as alterações orçamentárias das quatro unidades orçamentárias, uma vez que não se pretende neste trabalho computar as anulações orçamentárias destas unidades em favor da abertura de créditos suplementares de outras. Assim, a pesquisa inclui todas as suplementações da SEDESE, do FEAS, do FIA e do FUNDIF e somente as anulações destas unidades que serviram para a abertura de créditos suplementares para as mesmas. Portanto, pode-se inferir que o número total de alterações orçamentárias das unidades em questão esteve superior ao considerado na pesquisa, porque não estão registradas todas as anulações, mas somente aquelas relacionadas à abertura de crédito em favor destas quatro unidades orçamentárias.

A análise da destinação dos créditos adicionais com relação ao tipo do crédito é útil por permitir verificar se são alocados recursos com maior frequência para dotações já existentes, no caso de crédito suplementar, ou se são criadas novas dotações, em relação aos créditos especiais e extraordinários. Tomando por base uma consulta realizada ao

armazém de dados do SIAFI, não foram registrados créditos adicionais especiais ou extraordinários abertos para a SEDESE durante o período. Neste sentido, a pesquisa se direcionará para a análise dos créditos adicionais suplementares, que são destinados ao reforço de dotações já existentes.

O detalhamento das dotações orçamentárias constantes da LOA se dá até o nível de modalidade de aplicação, conforme a Portaria da STN nº 163/2001. De forma correspondente, as dotações dos créditos adicionais são detalhadas até o mesmo nível, sendo também possível identificar a unidade orçamentária beneficiada, a função e a subfunção da despesa, o programa e a ação destinados, a fonte dos recursos e o identificador de procedência e uso, além do identificador de programa governamental. O que fica de fora, portanto, é a descrição do elemento e do item de despesa. Desse modo, não é possível precisar se os créditos adicionais foram abertos no intuito de atenderem a despesas de material de consumo, tarifa de energia elétrica, locação de mão-de-obra, por exemplo.

Entretanto, a partir da definição dos grupos de despesas, pode-se ter uma breve noção acerca da utilização destes créditos abertos, motivo pelo qual esta variável foi incluída na pesquisa. Estes grupos podem ser, de acordo com a definição da Portaria da STN nº 163/2001: 1 – “Pessoal e Encargos Sociais”, que em geral são despesas de natureza remuneratória de agentes públicos; 2 – “Juros e Encargos da Dívida”, as quais constituem despesas com o pagamento de juros, comissões e outros encargos de operações de crédito e da dívida pública mobiliária; 3 – “Outras Despesas Correntes”, despesas que incluem as demais despesas correntes, como aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, além de outras despesas da categoria econômica “Despesas Correntes” não classificáveis nos demais grupos de despesa; 4 – “Investimentos”, que são despesas com obras, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente, 5 – “Inversões Financeiras”, que são “despesas com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou aumento do capital de empresas”, e por último: 6 – “Amortização da Dívida”, as quais constituem despesas com o pagamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública (BRASIL, 2001).

As fontes de recurso indicam de onde financeiramente os recursos provêm. O Estado de Minas Gerais adota a classificação de quarenta e duas fontes de recursos, mas elas podem ser reunidas em três grupos básicos: os recursos que de início não têm destinação específica, os recursos vinculados e os recursos diretamente arrecadados¹⁷.

¹⁷ A classificação econômica da despesa utilizada em Minas Gerais pode ser encontrada em <http://www.planejamento.mg.gov.br/governo/planejamento/orcamento/arquivos/Classificador_da_Despesa.pdf>, acesso em: 02 out. 2010.

O identificador de procedência e uso indica como estes recursos devem ser utilizados. Conforme a classificação econômica adotada em Minas Gerais, eles podem ser: 1 — “Recursos Recebidos para Livre Utilização”; 2 — “Recursos Recebidos de Outra Unidade Orçamentária do Orçamento Fiscal para livre utilização”; 3 — “Recursos Recebidos para Contrapartida”; 5 — “Recursos Recebidos para benefícios previstos no art. 39 da Lei Complementar 64/2002”; 7 — “Recursos recebidos para Auxílios Doença, Funeral, Alimentação, Transporte e Fardamento”; 8 — “Recursos Recebidos para Emendas Parlamentares”; 9 — “Recursos Recebidos para Precatórios e Sentenças Judiciais”.

A identificação das ações é de grande relevância, pois, como visto na seção 2, elas correspondem, em termos objetivos, a elementos constitutivos básicos do orçamento-programa. A classificação programática pode ser considerada uma das classificações orçamentárias mais modernas, e sua intenção principal é demonstrar as realizações, o trabalho desempenhado pelo governo à sociedade (GIACOMONI, 2000, p. 102).

A verificação exploratória inicial realizada para os três períodos no estudo de caso foi a relação entre o volume de movimentações orçamentárias, nas quais estão incluídas as suplementações e as anulações próprias, e o volume dos créditos iniciais, como ora visto na tabela 3.

Em seguida partiu-se para uma análise mais aprofundada sobre estes créditos suplementados e anulados da SEDESE. Conforme a verificação para os grupos de despesas das suplementações, o gráfico a seguir sintetiza as informações obtidas:

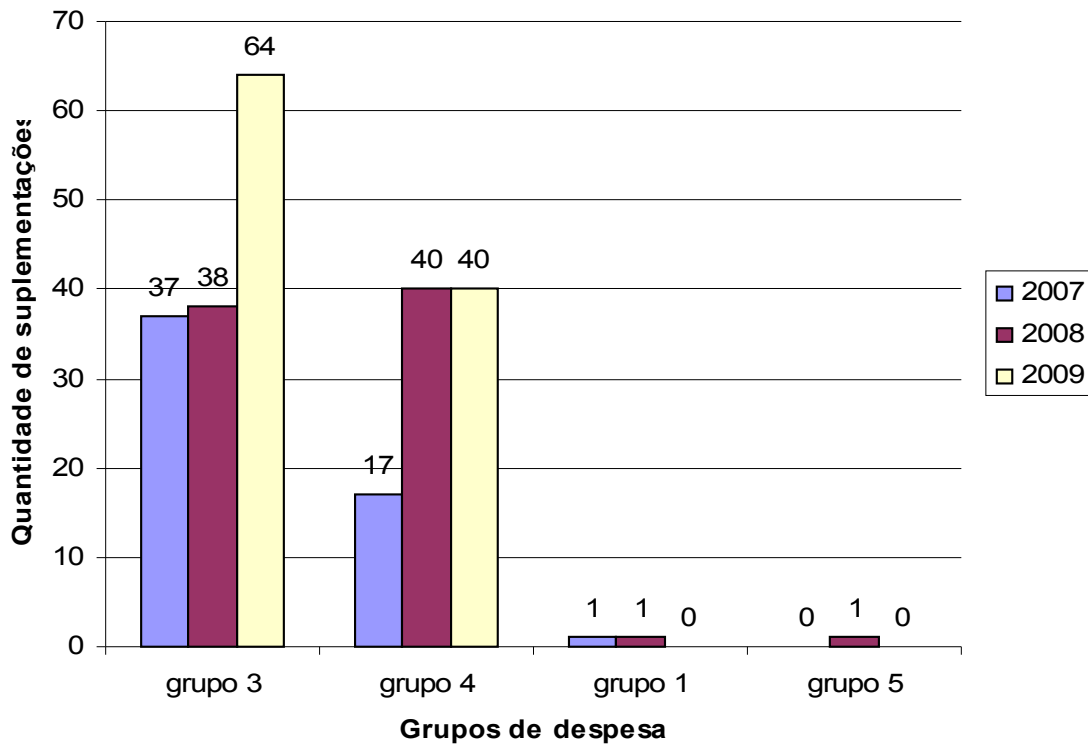


Gráfico 2: Grupos de despesas das suplementações

Fonte: Dados da pesquisa

Percebe-se que a maior parte das dotações que foram suplementadas refere-se à cobertura de despesas correntes. No entanto, houve um volume considerado de suplementações para despesas com investimentos que, em 2008, chegou a ser maior que a quantidade de suplementações do grupo 3. Os demais grupos de despesa tiveram pouca participação na quantidade de suplementações verificadas durante o período para a SEDESE. No ano de 2009, ano em que também foi observada uma maior quantidade de suplementações, houve também um acentuado número destas para o atendimento de despesas correntes.

As fontes de recurso observadas foram, em sua maioria, recursos ordinários, que são os recursos do tesouro estadual, fonte 10. Apesar disso, a quantidade de recursos vinculados também foi expressiva durante o período. Estes recursos, que tem destinação específica, foram em maior parte da fonte 24, que diz respeito a recursos provenientes de convênios ou acordos firmados entre entidades públicas, e da fonte 25, no ano de 2009, que refere-se a operações de crédito contratadas pelo Estado para programas ou projetos específicos. A utilização destes recursos para a abertura de créditos adicionais é bastante justificável, pois a realização de convênios e as operações de créditos na maioria das vezes não coincidem com o período de elaboração orçamentária e, desse modo, não estão previstas na LOA. O gráfico a seguir demonstra:

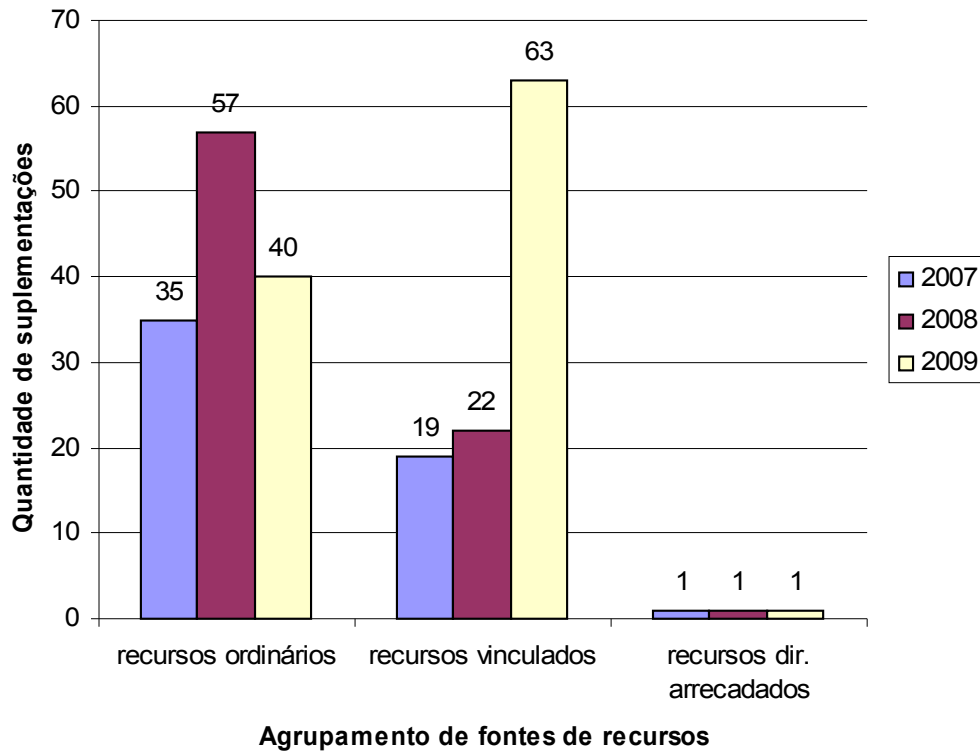


Gráfico 3: Fontes de recurso das suplementações
Fonte: Dados da pesquisa

Note-se que, como os recursos ordinários não possuem destinação específica, eles podem ser mais facilmente alocados por meio dos créditos adicionais. Se não fosse o volume expressivo de suplementações com recursos vinculados em 2009, os recursos do tesouro seriam os de longe mais utilizados pelas unidades orçamentárias da SEDESE no período.

Quanto à utilização dos recursos suplementados, eles são em grande medida destinados à livre utilização que são os IPU's 1 e 2, conforme apresenta o gráfico 4. A partir disso, pode ser inferido que a maior parte dos créditos suplementares são abertos com vistas a conferir flexibilidade na alocação dos recursos, na medida em que pouco os vincula a contrapartidas de acordos ou convênio firmados.

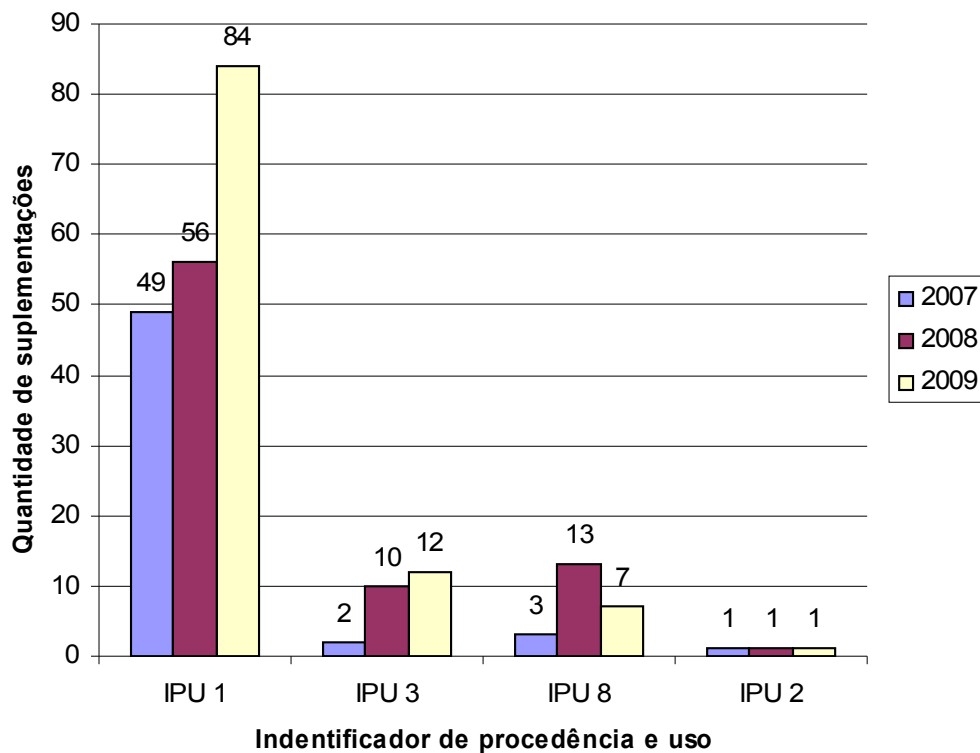


Gráfico 4: Identificadores de procedência e uso das suplementações

Fonte: Dados da pesquisa

Explicitadas as características básicas dos reforços de dotações observados, parte-se para o foco do trabalho, que é a análise dos recursos dessas suplementações. Considerando os dados pesquisados para os três períodos foi possível observar que eles ocorreram em maior parte com indicação de recursos de anulações:

TABELA 4
Recursos dos créditos adicionais abertos para a SEDESE

Ano	Anulação		Excesso de arrecadação	Superávit	Reserva de Cont.	Op. de crédito	Convênios
	Próprias	De outros órgãos					
2007	52	17	13	2	2	0	11
2008	38	26	18	8	0	0	9
2009	37	28	21	6	3	2	0
Total	127	71	52	16	5	2	20

Fonte: Dados da pesquisa. Elaboração própria.

Pode ser visto que, em primeiro lugar, os recursos dos créditos adicionais são provenientes de anulações de dotações das próprias unidades orçamentárias e de outras. Em segundo lugar está o excesso de arrecadação, em terceiro, a realização de convênios,

posteriormente, a apuração de superávit financeiro, seguido da utilização da Reserva de Contingência e da realização de operações de crédito, por último.

Ao todo, foram registradas 198 anulações como justificativas de abertura de créditos suplementares, das quais 127 foram anulações próprias. Cumpre esclarecer que as anulações próprias são aquelas anulações de dotações orçamentárias de uma mesma unidade orçamentária. Então, se uma dotação do FEAS for anulada em favor da unidade orçamentária da SEDESE, como algumas vezes ocorrido, registrar-se-á uma anulação de outro órgão. Conquanto tais unidades orçamentárias estejam no âmbito de uma mesma unidade gestora, seus orçamentos são diferenciados e não devem ser confundidos.

Pode-se observar que, para algumas suplementações, existe também mais de um tipo de recurso, isto ocorre porque algumas vezes não é possível identificar precisamente qual o recurso da dotação, porquanto há decretos que abrem créditos para dotações de diversos órgãos do Estado, explicitando os recursos de forma generalizada.

O grande número de anulações próprias como justificativa para a abertura de créditos suplementares pode estar indicando que a necessidade de recursos para o atendimento de determinadas despesas não está propriamente relacionada a um menor orçamento da unidade, mas de um orçamento cujo planejamento, aprovado na LOA, esteja em grande medida destoante da execução das ações.

No intuito de serem oferecidas maiores bases para a análise, as anulações próprias também foram verificadas de forma semelhante às suplementações. Para uma análise dos grupos de despesa, como mostra o gráfico 5, elas se apresentaram em maior parte para as despesas correntes.

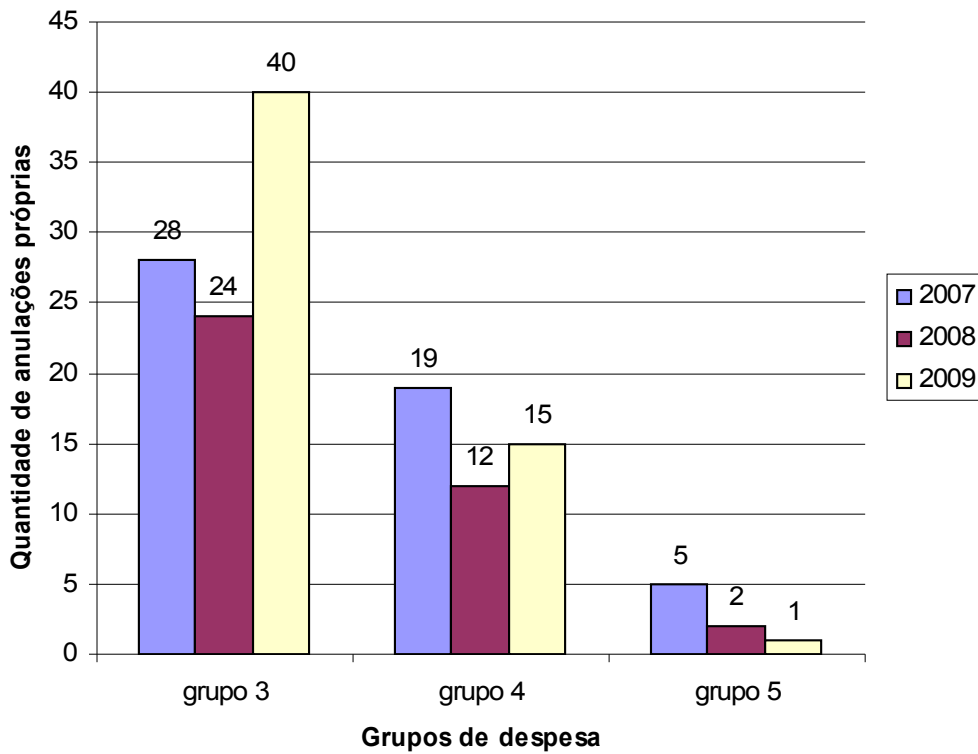


Gráfico 5: Grupos de despesa das anulações próprias

Fonte: Dados da pesquisa

É possível observar que as anulações se comportaram, quanto à distribuição conforme grupos de despesa, de forma razoavelmente parecida com relação às suplementações, expostas anteriormente no gráfico 2. Isto indica, no âmbito da gestão orçamentária da SEDESE, que ao mesmo tempo em que há grande número de suplementações para cobertura de despesas correntes, grande parte deste grupo de despesa também é anulado. Não se pode dizer, portanto, que este grupo de despesas esteja sendo favorecido pelas suplementações, pois, afinal, grande parte das anulações próprias é referente a este grupo.

Com relação às fontes de recurso, elas também são em maior parte recursos do tesouro estadual. Pode-se dizer que uma vez que estes recursos não possuem destinação específica, eles podem ser anulados com menores questionamentos, em comparação aos recursos vinculados a acordos e convênios, por exemplo.

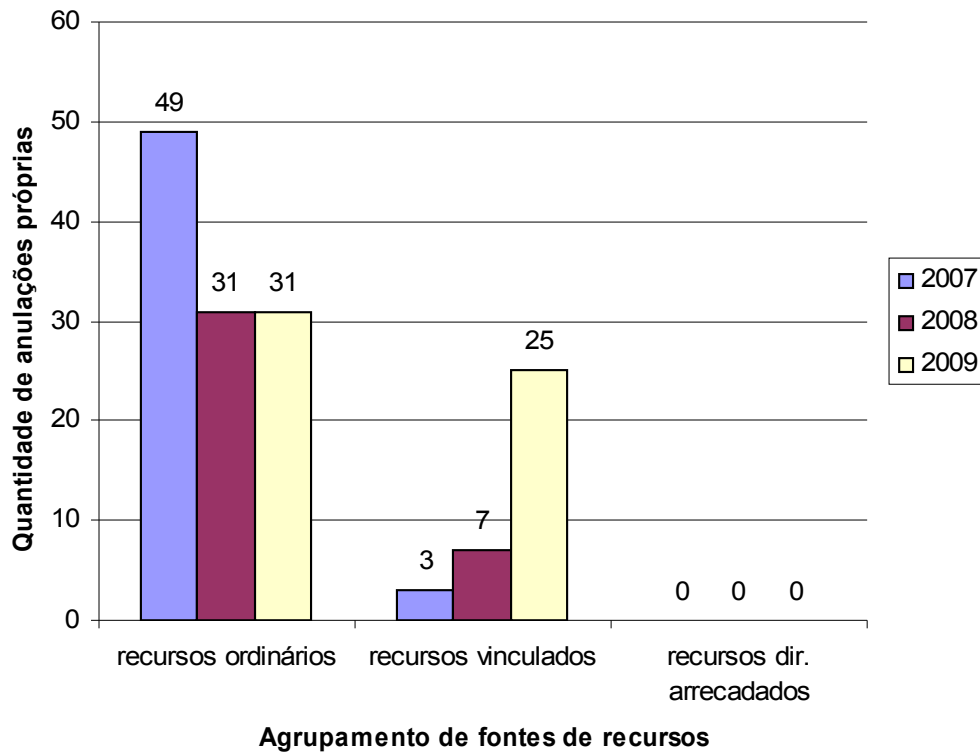


Gráfico 6: Fontes de recurso das anulações próprias

Fonte: Dados da pesquisa

Algo que fortalece esta afirmação é a observação de poucas anulações com identificador de procedência e uso 3, os recursos recebidos para contrapartida. Conforme pode ser visto no gráfico 7, os recursos recebidos para livre utilização são, tal como para as suplementações, os alvos mais freqüentes de anulações próprias.

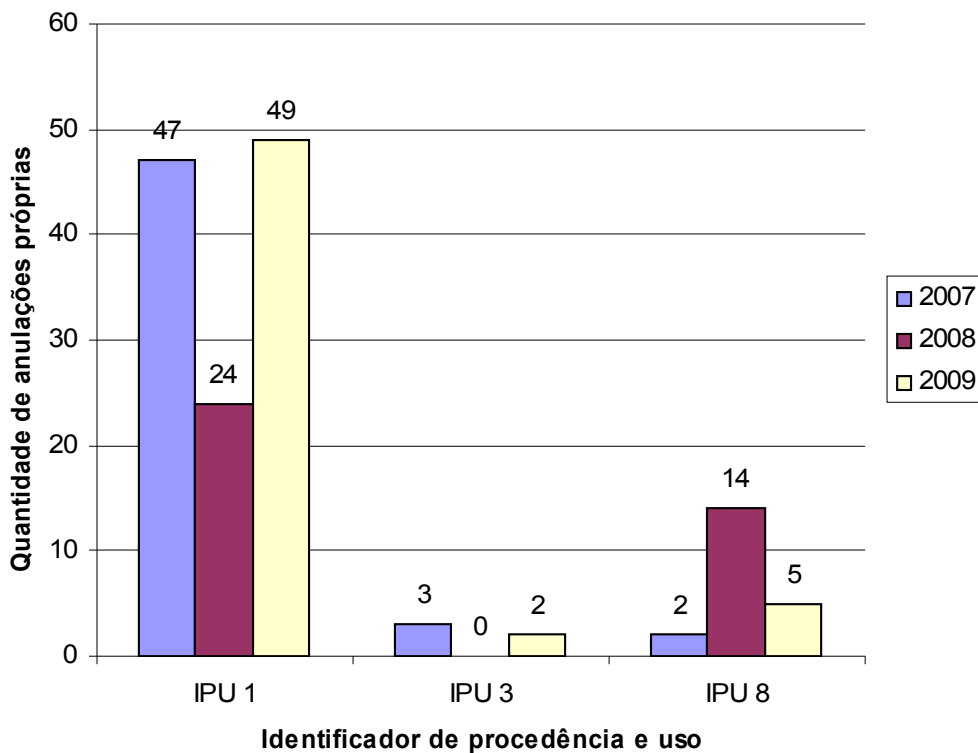


Gráfico 7: Identificadores de procedência e uso das anulações próprias

Fonte: Dados da pesquisa

Seguindo-se para uma análise da estrutura programática das alterações orçamentárias. Foi observado, curiosamente, que em alguns exercícios, as ações mais anuladas figuraram também entre as mais suplementadas. No exercício de 2007, a ação 4457, que recebeu a maior quantidade de anulações, correspondente a seis, e o maior valor das anulações, equivalente a 21,93% do total de anulações próprias, foi também objeto do maior valor suplementado, que significou 10,79% do montante de suplementações. Esta ação, constante do programa “Poupança Jovem” não figurou entre as ações do orçamento seguinte, sendo excluída durante o processo de revisão do PPAG. Vale notar também que o recurso do crédito suplementar aberto para a realização daquele reforço de dotação foi decorrente de anulação da própria ação. Isto indica, pelo fato de a mesma ação ter sido também anulada, que o crédito inicial possivelmente era suficiente para a realização das despesas, contudo, ele era destinado a despesas com investimentos, sendo necessário, então, um remanejamento para que fossem cobertas despesas correntes.

No ano de 2008, o maior número de suplementações ocorreu para a ação 4449 — “Apoio financeiro aos municípios e entidades com equipamentos e manutenção de suas atividades”, ação que também foi mais anulada. Durante este exercício, esta ação, que é de responsabilidade do gabinete da secretaria, foi suplementada 21 vezes e anulada 11 vezes. Para 2009, ações que estiveram entre as mais anuladas foram também as mais

suplementadas, somente a ação 4449 obteve o expressivo número de 26 suplementações, e esteve em terceiro lugar quanto às anulações, com 4. Neste ano, a ação mais anulada foi a ação 1051 — “Realização das atividades complementares”, referente ao programa “Poupança Jovem”, com 8 anulações, mas também recebeu nada menos que 7 suplementações.

Pode-se inferir, desse modo, que a representatividade dos remanejamentos com relação ao total de créditos adicionais abertos sinaliza distorções de planejamento dos gastos, de modo que alguns recursos estariam sendo subutilizados e, em decorrência disso, serviriam de cobertura a outros.

Expostas as características gerais do modelo repetitivo na seção 2, ele pode ser associado ao processo de abertura de créditos adicionais em Minas Gerais.

Como visto na subseção 2.3, pode ser identificado o incrementalismo institucionalizado em um dos principais instrumentos orçamentários brasileiros: a LDO, que, ao tratar dos limites dos gastos para o próximo exercício, assume como referência o gasto do ano anterior. Na etapa de elaboração da proposta orçamentária, o Executivo deve encaminhá-la até 31 de agosto do ano em curso. Os órgãos, após a definição de diretrizes, que acontece aproximadamente em março, têm aproximadamente de três a quatro meses para elaborarem seus documentos orçamentários. Dessa forma, constata-se que os participantes do processo de elaboração orçamentária possuem pouco tempo para realizarem uma análise minuciosa dos programas de governo.

Com isso, os créditos adicionais oferecem uma oportunidade conveniente para alocação de recursos, pois podem ser solicitados ao longo do exercício, o que propicia condições para análises mais apropriadas, além de negociações e acordos acerca das alocações posteriores, como acontece nas suplementações decorrentes de convênios.

Vale, ademais, observar que durante a execução orçamentária, têm-se informações talvez mais precisas ou confiáveis em relação à provável necessidade de recursos em um ou outro programa. Dado o fator de instabilidade política ou econômica ainda presente no país, o orçamento é alvo de mudanças significativas decorrentes do cenário econômico interno e externo, as quais, por vezes, não podem ser previstas com antecedência aos prazos de elaboração orçamentária.

Caiden e Wildavsky (1974) sugerem que, em países em desenvolvimento, quanto menor o tempo entre a previsão do gasto e a execução do mesmo, melhor seria a qualidade da informação e, em conseqüência, maiores as chances de se destinar mais efetivamente uma quantidade de recurso para um ou outro programa. Assim, os créditos decorrentes de alterações orçamentárias estão mais próximos da execução da despesa que a dotação orçamentária inicial, de modo a adequarem-se melhor ao contexto do gasto.

Não obstante, o Executivo frequentemente faz uso dos créditos adicionais porque as dotações não são alvos de críticas incisivas do Legislativo, durante sua tramitação. Apesar de estarem sujeitos ao mesmo procedimento de aprovação LOA, talvez por tramitarem de forma isolada, os créditos adicionais representam uma oportunidade conveniente para o aumento dos gastos.

Como anteriormente visto, sugere Jacson (1983) que os tomadores de decisão são motivados a seguirem o modelo incremental com base em três razões principais: complexidade, objetivos e facilidade dos cálculos.

O fator de complexidade está associado à grande quantidade de variáveis envolvidas no processo decisório. Tendo em vista a capacidade analítica restrita dos tomadores de decisão, bem como as restrições temporais, a atividade de planejamento dos gastos ao longo do exercício é em larga medida comprometida.

A portaria da STN nº163/2001 define a especificação das dotações constantes da LOA até o nível de modalidade de aplicação. Apesar disso, durante a fase de elaboração da proposta orçamentária, o órgão central, a SEPLAG, discute as propostas dos órgãos setoriais com um maior nível de detalhamento das despesas. Não obstante, os decretos anuais de execução orçamentária determinam que as programações orçamentárias mensais sejam encaminhadas à SCPPO detalhadas por elemento e item de despesa.

Pode ser inferido, então, que apesar da margem de flexibilidade conferida à elaboração orçamentária, uma vez que os créditos são autorizados na LOA até o nível de modalidade de aplicação, grande parte dos recursos é transferida de um grupo de despesas para outro.

Em que pese a importância do fator de complexidade de planejamento, estima-se, dessa forma, que esta não seria a principal causa das transferências. Uma vez que os recursos de uma ação que não são utilizados totalmente ao longo do ano podem ser, geralmente, retirados do orçamento para o ano seguinte, os órgãos tendem a realizarem um grande número de remanejamentos, que são suplementações com anulação de dotações próprias, para assegurar que estes recursos sejam gastos.

Existe ainda outro fator a ser considerado, que a pesquisa não permitiu avaliar, que é o atraso no repasse dos recursos aos órgãos setoriais. Estes atrasos podem comprometer o dispêndio integral das dotações iniciais até o fim do ano. De acordo com a estimativa conservadora, citada por Caiden e Wildavsky (1974), os órgãos tendem a superestimarem suas despesas, a fim de que sejam liberados os recursos suficientes à conclusão de suas metas até o término do exercício. A parcela do crédito que não é gasta, por outro lado, pode servir como recursos de créditos suplementares para outras despesas.

Os recursos que foram em segundo lugar mais utilizados são os provenientes de excesso de arrecadação. Novamente com relação à estratégia de estimativa conservadora,

observada em grande parte países pobres para lidarem com situações de incerteza e insuficiência de recursos, diz respeito à subestimação de receita arrecadada pelo Estado. Este argumento implica que o Executivo por vezes tende a informar sobre uma estimativa de receita reduzida, no intuito de que haja excesso de arrecadação que permita a alocação posterior de recursos, de maneira mais flexível, uma vez que esta alocação está mais próxima à realidade dos gastos, e com menos questionamentos do Legislativo, pois tramitam de forma mais isolada que os créditos iniciais.

Vale ressaltar também que houve pouca utilização do mecanismo formal, previsto pelo sistema orçamentário mineiro, para lidar com intempéries na execução. Foram observadas apenas 5 utilizações da Reserva de Contingência durante o período analisado. Isso sinaliza na maior parte das vezes o problema não é ausência de crédito, mas a alocação inicial insatisfatória à execução. Se houvesse necessidade de maior montante de créditos que as quatro unidades orçamentárias possuem, é provável que ocorressem poucas anulações próprias, e a Reserva de Contingência fosse bastante anulada em favor destas unidades.

Outra origem dos créditos adicionais que chamou a atenção foi a realização de convênio e transferências. Apesar de esta justificativa não ser expressamente prevista no sistema orçamentário brasileiro, ela foi razoavelmente utilizada para a suplementação de dotações das unidades orçamentárias. O uso destes recursos é perfeitamente justificável, pois não se poderia esperar que a LOA os considerasse antes da afirmação dos acordos e convênios, ao longo do ano. Contudo, como muitas vezes foram realizados remanejamentos com estes recursos, eles podem ser comparados aos recursos de fonte ordinária.

Por outro lado, houve para a unidade gestora uma menor utilização dos recursos decorrentes de superávit financeiro, que é ativo financeiro e o passivo financeiro, somando-se os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de créditos a eles vinculadas, sendo considerados também os vínculos legais entre receitas e despesas. Contudo, não se pode afirmar, por esta menor utilização, que este superávit financeiro seja escasso ou inexistente. Além de serem computados os saldos dos créditos, é necessária também a apuração da diferença entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, o que requer uma análise mais específica das unidades orçamentárias.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo tratou dos créditos adicionais abertos para um determinado caso da Administração Pública mineira, com atenção especial aos recursos utilizados como justificativa para a abertura destes créditos, com base no modelo incremental.

Estudiosos do campo orçamentário têm-se ocupado sobretudo com a organização e o procedimento para a preparação do orçamento, as formas como as solicitações de fundo são submetidas, o formato da peça orçamentária em si e questões similares. Há, no entanto, escassez de estudos científicos sobre a execução orçamentária, quer pela aridez do estudo ou pela instabilidade econômica que atingem países como o Brasil durante considerável período, fato que dificulta o tratamento dos números do documento orçamentário.

Apesar disso, como ora observado, o estudo dos créditos adicionais permite verificar a manutenção do planejamento do governo ou mesmo em razão de que o planejamento foi alterado. Percebido o dinamismo do processo orçamentário, os mecanismos de retificação orçamentária cumprem o papel de elo entre as etapas de planejamento e execução.

A abertura de créditos adicionais no Brasil apresenta também características de orçamentos de países considerados de baixa renda, descritas no modelo incremental. Tais especificidades, verificadas no estudo de caso, são o número elevado de transferências entre categorias e grupos de gastos e a estratégia de estimativa conservadora.

Para Lindblom (1979), a racionalidade dos tomadores de decisão é falível, por isso a tomada de decisões pode ser feita através do incrementalismo. O método racional-compreensivo exige muito tempo, pela análise conjuntural das conseqüências e pelo processamento das informações, e as demandas sociais requerem tomadas de decisões rápidas, ou até mesmo imediatas. O autor ainda argumenta que as decisões são geralmente tomadas sem serem revistas as preferências da sociedade.

Em razão disto surge a defesa da prática incremental. Na medida em que a maior parte das decisões são tomadas não segundo programas, mas de acordo com problemas que necessitam de soluções imediatas, é possível que seja obtida uma alocação mais satisfatória dos recursos. Na expressão do próprio autor, é como ficar “apagando incêndios”. Assim, em contraposição ao orçamento base-zero, o formulador de políticas públicas não deve analisar todas as preferências, mas apenas aquelas que estão pontuadas pelos problemas prementes.

O incrementalismo pode representar, desse modo, a habilidade de se construir elos para que uma política seja efetivada. Contudo, sua prática deve ser vista com restrições, pois ela pode levar os tomadores de decisão a negligenciar as políticas bem sucedidas por

qualquer razão, bem como as possíveis alternativas que não são sugeridas pela cadeia de sucessivas comparações.

O processo de abertura de créditos adicionais pode ser melhorado, tendo em vista uma reflexão sobre a finalidade e a essência do controle da execução orçamentária, de modo a se tornar menos permeável à influência de interesses políticos e à ocorrência de fraudes. Vale destacar que mesmo o cumprimento das disposições legais por parte do Poder Executivo se sujeita a uma análise administrativa de suas ações.

O uso excessivo de transferências entre os recursos das dotações iniciais pode significar certo descompromisso com o planejamento anual inicial. Se este comprometimento não existe, não se pode esperar padrões de desempenho a serem controlados e, por conseguinte, a atividade de controle da execução é prejudicada.

A partir deste estudo exploratório, em que se procurou contribuir para o esclarecimento do processo de abertura dos créditos adicionais em Minas Gerais, espera-se ter bases para pesquisas futuras sobre o tema, sempre com atenção à utilização e a origem destes recursos, evidenciando-se à sociedade as características reais da execução orçamentária pública, não somente seu planejamento.

6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALESINA, Alberto. *Fiscal discipline and budget institutions*. Boston: Mimeo, 1997.

AYDOS, Eduardo Dutra. *Planejamento urbano em debate*. São Paulo: Cortez & Moraes, 1978.

BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 15. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1978.

BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm >. Acesso em 08 mar. 2010.

_____. 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. Disponível em: < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm >. Acesso em 17 abr. 2010.

_____. 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. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm >. Acesso em: 10 mar. 2010.

_____. Decreto-lei Nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em < <http://www.planalto.gov.br/ccivil/decreto-lei/Del0200.htm> >. Acesso em 02 abr. 2010.

_____. Portaria Interministerial STN/SOF Nº 163, de 04 de maio de 2001. Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, estados, Distrito Federal e municípios, e dá outras providências. Disponível em < www.anvisa.gov.br/legis/portarias/163_01.pdf >. Acesso em 17 jul. 2010.

_____. Portaria Interministerial MOG Nº 42, de 14 de abril de 1999. Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I do § 1º do art. 2º e § 2º do art. 8º, ambos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, estabelece os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.google.com.br/url?sa=t&source=web&cd=1&ved=0CBYQFjAA&url=http%3A%2F%2Fwww.tesouro.fazenda.gov.br%2Flegislacao%2Fdownload%2Fcontabilidade%2Fportaria42.pdf&rct=j&q=portaria%2042%2099&ei=KTO1TKD3B8T48AacoMyXDA&usg=AFQjCNHphH22zdwOscMaDO9B79yIPOeN1kw&cad=rja> > . Acesso em 15 jul. 2010.

BURKHEAD, Jesse. *Orçamento público*. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1971.

CAIDEN, Naomi & WILDAVSKY, Aaron. *Planning and budgeting in poor countries*, Nova York, John Wiley & Sons, 1974.

CAMPOS, Francisco; SILVEIRA, Delfim M. *Orçamento e planificação*. Porto Alegre: Sulina, 1960.

COLLIS, Jill; HUSSEY, Roger. *Pesquisa em Administração*. 2 ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

CRUZ, Flávio da. *et al. Comentários à lei nº 4.320*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CUNHA, Armando Moreira da. *Manual da disciplina, planejamento, programação e orçamentação*. Rio de Janeiro: Escola Brasileira de Administração Pública, Curso Intensivo de Pós-graduação em Administração Pública, 1981.

DIAMOND, Jack. El papel de la auditoria interna em la gestión financiera dentro del sector público: panorama internacional. *Revista Internacional de Presupuesto Público*. Buenos Aires, mar./abr. 2003.

GIACOMONI, James. *Orçamento público*. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

_____. *Orçamento público*. 14 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antonio Carlos. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HOLANDA, Nilson. *Planejamento e projetos*. Rio de Janeiro: APEC/MEC, 1995.

JACKSON, Peter. *The Political economy of bureaucracy*, Nova York, Rowman and Littlefield Publishing, 1983.

KEY Jr. V. O. *A ausência de uma teoria orçamentária*. São Paulo: Fundação Getúlio Vargas, 2007.

LAKATOS, Eva Maria & MARCONI, Marina de Andrade. *Metodologia Científica*. São Paulo: Atlas, 2004.

LEWIS, Verne B. *Em direção a uma teoria orçamentária*. São Paulo: Fundação Getúlio Vargas, 2007.

LIMA, Edilberto Carlos Pontes; MIRANDA, Rogério Boueri. *O processo orçamentário federal brasileiro*. São Paulo: Topbooks, 2006.

LINDBLOM, Charles Edward. *O processo de decisão política*. Brasília: Universidade de Brasília, 1979.

_____. *The Science of "Muddling Through"*. Yale: Yale University Press, 1959.

MACHADO Jr., José Teixeira. *O orçamento como instrumento de planejamento governamental*. Revista ABOP, p.20 jan./abr. 1977

MACHADO Jr., José T. & REIS, Heraldo da C. *A lei 4.320 comentada*, 24. ed., Rio de Janeiro, Ibmam, 1999.

_____. *A lei 4.320 comentada*, 29. ed., Rio de Janeiro, Ibmam, 2001.

_____. *A técnica do orçamento programa no Brasil*. Rio de Janeiro: Ibmam, 1979.

MINAS GERAIS, Constituição do Estado de Minas Gerais.

Disponível em < www.almg.gov.br/downloads/ConstituicaoEstadual.pdf >. Acesso em 23 jun. 2010.

_____. Lei N°. 18.313, de 6 de agosto de 2009. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da lei orçamentária para o exercício financeiro de 2010 e dá outras providências. Disponível em <[http://hera.almg.gov.br/cgi-bin/nph-brs?d=NJMG&f=G&l=20&n=&p=1&r=1&u=http://www.almg.gov.br/njmg/chama_pesquisa.asp&SECT1=IMAGE&SECT2=THESOFF&SECT3=PLUROFF&SECT6=HITIMG&SECT7=LINKON&SECT8=DIRINJMG&SECT9=TODODOC&co1=E&co2=E&co3=E&co4=E&s1=&s2=18313&s3=&s4=&s5="](http://hera.almg.gov.br/cgi-bin/nph-brs?d=NJMG&f=G&l=20&n=&p=1&r=1&u=http://www.almg.gov.br/njmg/chama_pesquisa.asp&SECT1=IMAGE&SECT2=THESOFF&SECT3=PLUROFF&SECT6=HITIMG&SECT7=LINKON&SECT8=DIRINJMG&SECT9=TODODOC&co1=E&co2=E&co3=E&co4=E&s1=&s2=18313&s3=&s4=&s5=)>. Acesso em 04 jun. 2010.

_____. Lei Delegada N° 120, de 25 de janeiro de 2007. Dispõe sobre a estrutura orgânica da Secretaria De Estado De Desenvolvimento Social. Disponível em: <[http://hera.almg.gov.br/cgi-bin/nph-brs?d=NJMG&f=G&l=20&n=&p=1&r=1&u=http://www.almg.gov.br/njmg/chama_pesquisa.asp&SECT1=IMAGE&SECT2=THESOFF&SECT3=PLUROFF&SECT6=HITIMG&SECT7=LINKON&SECT8=DIRINJMG&SECT9=TODODOC&co1=E&co2=E&co3=E&co4=E&s1=Lei+Delegada&s2=120&s3=&s4=&s5="](http://hera.almg.gov.br/cgi-bin/nph-brs?d=NJMG&f=G&l=20&n=&p=1&r=1&u=http://www.almg.gov.br/njmg/chama_pesquisa.asp&SECT1=IMAGE&SECT2=THESOFF&SECT3=PLUROFF&SECT6=HITIMG&SECT7=LINKON&SECT8=DIRINJMG&SECT9=TODODOC&co1=E&co2=E&co3=E&co4=E&s1=Lei+Delegada&s2=120&s3=&s4=&s5=)>. Acesso em 21 abr. 2010.

_____. Decreto N° 44.817, de 25 de maio de 2008. Dispõe sobre a organização da Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão. Disponível em: <[http://hera.almg.gov.br/cgi-bin/nph-brs?d=NJMG&f=G&l=20&n=&p=1&r=1&u=http://www.almg.gov.br/njmg/chama_pesquisa.asp&SECT1=IMAGE&SECT2=THESOFF&SECT3=PLUROFF&SECT6=HITIMG&SECT7=LINKON&SECT8=DIRINJMG&SECT9=TODODOC&co1=E&co2=E&co3=E&co4=E&s1=Decreto&s2=44817&s3=&s4=&s5="](http://hera.almg.gov.br/cgi-bin/nph-brs?d=NJMG&f=G&l=20&n=&p=1&r=1&u=http://www.almg.gov.br/njmg/chama_pesquisa.asp&SECT1=IMAGE&SECT2=THESOFF&SECT3=PLUROFF&SECT6=HITIMG&SECT7=LINKON&SECT8=DIRINJMG&SECT9=TODODOC&co1=E&co2=E&co3=E&co4=E&s1=Decreto&s2=44817&s3=&s4=&s5=)>. Acesso em 11 jul. 2010.

_____. Decreto N° 44.978, de 9 de dezembro de 2008. Dispõe sobre a organização da Secretaria de Estado de Desenvolvimento Social. Disponível em: <[http://hera.almg.gov.br/cgi-bin/nph-brs?d=NJMG&f=G&l=20&n=&p=1&r=1&u=http://www.almg.gov.br/njmg/chama_pesquisa.asp&SECT1=IMAGE&SECT2=THESOFF&SECT3=PLUROFF&SECT6=HITIMG&SECT7=LINKON&SECT8=DIRINJMG&SECT9=TODODOC&co1=E&co2=E&co3=E&co4=E&s1=Decreto&s2=44978&s3=&s4=&s5="](http://hera.almg.gov.br/cgi-bin/nph-brs?d=NJMG&f=G&l=20&n=&p=1&r=1&u=http://www.almg.gov.br/njmg/chama_pesquisa.asp&SECT1=IMAGE&SECT2=THESOFF&SECT3=PLUROFF&SECT6=HITIMG&SECT7=LINKON&SECT8=DIRINJMG&SECT9=TODODOC&co1=E&co2=E&co3=E&co4=E&s1=Decreto&s2=44978&s3=&s4=&s5=)>. Acesso em 13 abr. 2010.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. *Economia e política das finanças públicas no Brasil*. São Paulo: Hucitec, 2009.

PIOVESAN, Armando; THEODORSON, G. A. *Pesquisa exploratória: procedimento metodológico para o estudo de fatores humanos no campo da saúde pública*. 1995. Disponível em:

<http://www.scielo.org/scielo.php?pid=S0034-89101995000400010&script=sci_arttext&lng=> Acesso em 17 abr. 2010.

REZENDE, Fernando. *Finanças públicas*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. *Finanças públicas*. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ROCHA, Cínara Maria Carneiro. *Orçamento público no Brasil: um estudo dos créditos adicionais*.

Disponível em <cgg-amg.unb.br/index.php/contabil/article/download/220/116>. Acesso em: 12 mar. 2010.

SANCHES, Osvaldo. A apreciação do Poder Legislativo na análise e aprovação do orçamento. *Revista de Informação Legislativa*. Brasília: jul./set. 1996.

_____. O processo orçamentário federal: problemas, causas e indicativos de solução. *Revista de Administração Pública*. Rio de Janeiro: jul./set. 1997.

SANTOS, Wanderley Guilherme. *Ordem burguesa e liberalismo político*. São Paulo: Livraria Duas Cidades, 1978.

SCHICK, Allen. *Federal budget: politics, policy, process*. New York: Brookings Institution, 2000.

SIMON, Robert A. *Comportamento administrativo*. São Paulo: Fundação Getúlio Vargas, 1971.

SOUZA, Marcos Tadeu Napoleão de. As políticas orçamentárias e os modelos de decisão. *Análise & Conjuntura*, Belo Horizonte, v. 8, n. 2/3, p. 87-101, Maio/Dez. 1993.

WILDAVSKY, Aaron. *Budgetin a comparative theory of budgetary processes*, Boston, Little, Brown and Company, 1975.

_____. *The politics of the budgetary process*, 2.ed., Boston, Little, Brown and Company, 1974.