

A CONTABILIDADE PÚBLICA NO BRASIL: Uma abordagem histórica da evolução do orçamento público

Daniel Santos de Matos¹
Hamilton Andrade de Carvalho²
Luciana da Silva Moraes³

RESUMO

Percebesse que o orçamento público como ferramenta para se controlar o bem público se torna indispensável para satisfazer as precisões e anseios da população em geral, visto que o orçamento público já atravessou diversas épocas, onde era aplicado diferentes tipos de administração, sendo elas o patrimonialista, o burocrático e o gerencial. O formato atribuído ao orçamento nos dias atuais foi obtido decorrente as transformações ocorridas na população, essas transformações sendo necessárias pela forma como era gasto o dinheiro público, a população passou a cobrar dos governantes mais transparência na administração pública. Diante disso a pesquisa teve o intuito de atingir os objetivos, através da pesquisa bibliográfica procurando mostrar de forma ampla, como ocorreu a evolução do orçamento público no Brasil, apresentando as formas que o governo já foi administrado, e as vantagens trazidas pela evolução orçamentária para a população em geral, e por fim apresentar como ocorre o processo orçamentário dentro do país nos dias atuais.

Palavras-chave: Evolução do orçamento público, administração patrimonialistas, burocrática e gerencial, governo.

¹ Acadêmico 8º semestre, Curso de Ciências Contábeis da Faculdade São Francisco de Barreiras. E-mail: danielcapita@hotmail.com

² Orientador – Bacharel em Ciências Contábeis, Esp. em Controladoria e Auditoria, professor e pesquisador da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis. E-mail: hamilton@fasb.edu.br

³ Co-orientador – Bacharel em Ciências Contábeis, Mestre em Gestão Ambiental, professora e pesquisadora da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis. E-mail: luciana@fasb.edu.br

INTRODUÇÃO

O Orçamento Público é uma lei que manifesta em termos financeiros a alocação de recursos públicos, sendo também um instrumento de planejamento que reflete as decisões políticas. Além de ter função de planejamento, também exibe funções financeiras, contábil e de controle.

Diante dos fatos apresentados este trabalho tem como objetivo geral fazer uma abordagem histórica da evolução do Orçamento Público, e a apresentar como ocorre o processo orçamentário dentro do nosso país dentro das três esferas existentes (União, Estados e Municípios) procurando também fazer algumas estimas a respeito da legislação no qual ele está fundamentado: a Lei do Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei de Orçamento Anual.

Verificando que muitas vezes percebe-se que o Orçamento Público deixa brechas para possíveis fraudes na administração pública, se vê a importância de abordar esse assunto, pois tendo conhecimento de sua origem e como se deu a sua evolução podemos fazer uma melhor análise do que ocorreu durante esses anos a respeito do tema, de tal modo tendo propriedade e domínio em saber se as alterações foram necessárias e se contribuíram de forma positiva com a população, principalmente essa análise sendo feita por nós contadores que podemos contribuir positivamente com a forma que se controla o patrimônio público em nosso país.

Se trata de um trabalho cuja metodologia se denomina bibliográfica pautada em livros, artigos e publicações afins.

1 A EVOLUÇÃO DOS MODELOS ADMINISTRATIVOS ATRELADOS AO ORÇAMENTO PÚBLICO

Sendo que o Estado nasceu da necessidade e da vontade da sociedade de se organizar.

Com as grandes mudanças ocorridas na sociedade o que é normal na era da informação onde a sociedade tem convivido com o avanço dos meios de comunicação, atrelado com a abertura de mercados antecidos de várias

transformações em todos os segmentos, se vê que parte da sociedade tem realizado esforços para compreender tais modificações, a fim de determinar estratégias que deixem ganhar oportunidades nesse mundo de transformações céleres. Diante desses fatos a Administração Pública tem buscado ostentar, cada vez mais, uma função de destaque no cenário mundial, no qual sua política de exposição de dados tem aliado elementos de responsabilidade social das entidades.

Visto que a população tem buscado participar da vida política e, em especial, de temas ligados à área social, possibilita ao cidadão entender melhor o papel do Estado como agente arrecadador de tributos e distribuidor destes através de programas de saúde, educação, habilitação, etc. Essa conscientização da sociedade tem provocado mudanças comportamentais na política, exigindo dos governantes, maior controle e transparência dos recursos públicos.

O poder público tem como prerrogativa constitucional assegurar o bem-estar do cidadão e garantir a efetiva realização de serviços essenciais, mas nem sempre o Estado se preocupou com a opinião ou deixou a população participar ativamente da sua administração, durante a história já houve outros métodos de se administrar o Estado, sendo elas a Administração Patrimonialista, Administração Burocrática e a Administração Gerencial, como citado logo a diante.

Segundo Bresser Pereira (*et al* 1995, p.9) assevera que existem três formas de administrar o Estado: a administração patrimonialista, a administração pública burocrática e a administração pública gerencial. Destas, a primeira não é pública, na medida em que não visa o interesse público. Típica do período que antecedeu o capitalismo industrial, sobretudo durante a vigência das monarquias absolutistas, a administração patrimonialista não distingue o patrimônio privado do patrimônio público.

O modelo denominado Patrimonialista em nosso país teve início a partir do período colonial, onde o Brasil se encontrava dependendo apenas das condições de patrimônio da coroa portuguesa, modelo esse que não fazia a distinção do que era do rei e o que era do patrimônio público, os recursos advindos do patrimônio pessoal ou público eram gastos de forma indistinta, além

disso não fazia nenhum controle em relação dos gastos públicos, assim atendendo apenas os interesses da classe predominante.

Para os pesquisadores e estudiosos da administração pública, entre eles Faoro (2001) diz:

O Patrimonialismo é a apropriação privada dos bens públicos, não apenas dos bens materiais, mas do próprio exercício do poder. O governante é um Senhor que tudo pode e o Estado é como se fosse sua propriedade particular. Assim, os cidadãos não têm direito de fato, recebem nesses aqui e ali, em lugar de exigir os serviços e benefícios que são devidos à sociedade. Troca-se cidadania por relações de favor pessoal minimizando assim os direitos, a justiça, a ética, o bem comum e os valores morais. Dessa forma vicejam a subserviência, o engodo, o banditismo político, a impunidade, o mau uso do dinheiro público e a miséria social.

Por isso podemos dizer que a administração pública patrimonialista se originou do patriarcalismo que significa a supremacia do homem sobre as relações sociais, e com ele, do poder doméstico organizado nas sociedades medievais, caracteriza-se por uma gestão do meio público firmada pela tradição onde o gestor toma suas decisões conforme sua vontade, onde prevalece a simpatia ou até sua antipatia, mantendo suas decisões oriundas do ponto de vista pessoal, por esse motivo deixando de existir a diferenciação do que é bem público do que é o bem privado.

1.1. SURGIMENTO DO MODELO BUROCRÁTICO

A Administração Pública burocrática surgiu como o intuito de combater a corrupção e o nepotismo do modelo patrimonialista, tendo como princípios inerentes a este modelo de administração da impessoalidade, o formalismo, a hierarquia funcional, a ideia de carreira pública e a profissionalização do servidor, tendo como objetivo principal evitar a corrupção separando o que é recursos privados do patrimônio público, mais ainda se vem se caracterizando por um serviço civil profissional, baseado na dominação racional-legal weberiana e em procedimentos administrativos fundada em normas rígidas.

Para Mota (2001, p.55) a burocracia é um sistema que busca organizar, de forma estável e duradora, a cooperação de um grande número de indivíduos, cada qual detendo função especializada. Com isso podemos observar que o

modelo patrimonialista é o procedimento Administrativo qual utilizamos hoje em dia seja no setor privado ou no setor público, onde se controla pessoas que realizando diversas atividades de diferentes importância, pessoas com diferente perfis, responsabilidades e habilidades, procurando prestar um serviço seja ele de qualquer tipo, ficando fácil identificar sua grande diferenciação com o modelo utilizado anteriormente, ou seja, o Patrimonialista, onde se via um trato totalmente distinto onde as decisões eram tomadas satisfazendo somente as precisões do gestor.

Já segundo Weber (1999) a burocracia é o exemplo mais bem sucedido da história da administração pública, caracterizada pela eficiência e rapidez na gestão dos negócios públicos.

É a forma mais racional de exercício de dominação, porque nela se alcança tecnicamente o máximo de rendimento em virtude de precisão, continuidade, disciplina, rigor e confiabilidade, intensidade e extensibilidade dos serviços, e aplicabilidade formalmente universal a todas espécies de tarefas [...] Toda nossa vida cotidiana está encaixada nesse quadro (...) (WEBER, 1999, p. 145).

Analisando por esse contexto a Administração Pública Burocrática foi criada como o objetivo de substituir a força praticada pelos regimes imperiais, tendo como fim a tentativa de controlar que os políticos não agissem contra os interesses coletivos da comunidade.

A Administração Burocrática ainda que possua grande mérito de ser efetiva e eficaz no controle dos abusos por parte dos governantes, corre o risco de transformar o controle a ela inerente em um verdadeiro fim do Estado, e não um simples meio para atingir seus objetivos. Com isso, a máquina administrativa volta-se para si mesmo, perdendo a noção de sua missão básica, que é servir à sociedade. O seu grande problema, portanto, é a possibilidade de se tornar ineficiente, auto referente e incapaz de atender adequadamente os anseios dos cidadãos.

Foi nesse cenário e pela necessidade de se ter uma evolução não só tecnológica, mas também comportamental, principalmente dos gestores público em relação aos gastos públicos, que emergiu primeiramente nos países centrais um novo rumo para a direção do patrimônio um novo padrão de administração pública conhecido com Gerencial ou o Gerencialismo, intimamente amparado as

ideias características da administração privada, o Gerencialismo aproveitou-se do avanço teórico e prático que o modelo empresarial podia proporcionar.

1.2. ADMINISTRAÇÃO GERENCIAL

Nessa terceira reforma como já citado a reforma gerencial que se confirmou a partir de 28 de outubro de 1998 onde uma série de atos normativos, afeiçoou o marco legal da nova modelagem dos orçamentos públicos. Modificações essas que abrangem a União, os Estados e Distrito Federal e Municípios e tem como principal objetivo o desenvolvimento de um paradigma de Administração Pública menos burocrática e mais gerencial com efetiva orientação para resultados. Para isto, dois pressupostos são apontados como básicos: a cobrança de resultados e a exposição da realidade de forma problematizada. A exigência de resultados leva em conta a avaliação que a sociedade faz das ações desenvolvidas pelos governos, aferidas em termo de benefícios efetivamente oferecidos ao cidadão.

Nesse contexto, argumenta Pimenta (1998) que a reforma Gerencial aumenta a eficiência e a efetividade dos órgãos ou agencias do Estado por meio de descentralização, fortalece a capacidade do Estado de promover o desenvolvimento econômico e social através da garantia dos contratos e assegurar o caráter democrático da administração pública com um serviço orientado para o cidadão-cliente e a responsabilização do servidor público pelos seus resultados.

A administração pública está passando por uma reformulação de estratégia de gerencia, que deverá ser colocada em funcionamento em uma nova estrutura administrativa reformada, assim buscando descentralizar e delegar autoridades e responsabilidades e em especial definir claramente a atuação e a atribuições aos setores do Estado.

Podemos observar claramente as diferenças do modelo burocrático quando comparados ao gerencial, enquanto o burocrático se concentra no processo não se atentando para os resultados o gerencial tem a função de orientar as ações em direção aos resultados, outra diferença que pode ser citada é a que a burocrática define os procedimentos para a contratação de pessoal,

compra de bens e serviços, na gerencial se busca esforços para lutar contra o nepotismo e a corrupção.

A administração pública gerencial que surgiu na segunda metade do século XX, tinha como prerrogativa essencial a eficiência, buscando levar o Estado a priorizar a qualidade como principal fundamento na prestação de serviços públicos e no desenvolvimento gerencial das funções das organizações por ele gerida, a Administração Gerencial está fortemente apoiada a Burocrática, conservando, mas flexibilizando alguns dos seus princípios fundamentais, como a admissão segundo rígidos critérios de mérito, a existência de um sistema estruturado e universal de remuneração, as carreiras, a avaliação constante de desempenho, treinamento ordenado, tendo como diferença primordial a forma de controle, que deixa de apoiar-se nos processos para concentrar-se nos resultados.

2. AS VANTAGENS TRAZIDAS PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BUROCRÁTICA E GERENCIAL, MOSTRANDO A EVOLUÇÃO DO ORÇAMENTO PÚBLICO DENTRO DO NOSSO PAÍS

Como é notável e facilmente percebido, a evolução da população em todas as partes do mundo e não sendo diferente no Brasil, sendo que está intimamente ligada a evolução das instituições democráticas, e a ampliação da economia e os progressos dos conhecimentos, principalmente no meio da economia e da administração, foi com esse cenário de evolução social que o modelo administrativo patrimonialista teve fim em nosso país, sendo também responsável, a revolução de 1930, que foi muito importante para dá fim há um modelo que tinha como principais características: a ausência de administração profissional, extensão do poder soberano, a não distinção do que era bem do Estado e o que era bem do monarca e ainda a corrupção e o nepotismo, vendo assim, que se tratava de um modelo ultrapassado para as grandes mudanças ocorridas dentro da população.

A Revolução de 1930 tanto colocou fim ao modelo patrimonialista, como deu uma nova ordenação política ao Estado. Isso a partir do primeiro governo de Vargas, o patrimonialismo passou a repartir o recinto com o novo modelo o burocrático, que começa a ser implantado no Brasil, dentro de um processo

histórico de expansão qualitativa e quantitativa, tanto da administração pública quanto da administração privada, demandada pelo desenvolvimento do capitalismo no país. Já no modelo burocrático tinha como principais características, o combate a corrupção e ao nepotismo patrimonialista, acesso ao serviço público por mérito, criação do concurso público, profissionalização, ideia de carreira, hierarquia funcional.

De acordo com Chiavenato (2003, p. 266-267), a burocracia, segundo Weber, traz consigo diversas vantagens. Primeiramente, devido a sua racionalidade, o que significa dizer que procura os meios mais eficientes para atingir as metas da organização. A precisão com que cada cargo é definido proporciona o conhecimento exato de cada responsabilidade. Como as atividades são organizadas em rotinas e realizadas metodicamente, e, conseqüentemente, tornam-se previsíveis, acaba por conduzir a confiabilidade entre as pessoas, evitando, assim o atrito entre elas. A rapidez nas decisões, obtida pela tramitação de ordens e papéis, e pela uniformidade de rotinas e regulamentos que colaboram para a redução de erros e custos. A facilidade de substituição daquele que é afastado e os critérios de seleção apenas por competência técnica garantem a continuidade do sistema burocrático, e este último evita o nepotismo. O trabalho é profissionalizado, assim os funcionários são treinados e especializados pelo seu mérito, trazendo benefícios para as organizações.

Diante disso, a administração burocrática trouxe consigo grandes mudanças ao modo como era gerido os recursos públicos, com ele os processos ficaram mais dinâmicos e eficientes, conseguindo alcançar mais rapidamente os objetivos almejados pelas organizações, que a cada ano ia se modificando e sendo mais exigidas pela população, que procurava entender e verificar se os recursos arrecadados pelo Poder Público estavam sendo aplicados de forma adequada, atendendo os anseios e precisões da população em geral.

Outra alteração bastante observada foi que como o referido modelo de administração, havia mais preocupação com a formação dos funcionários assim tornando o mais profissional, isso por meio de treinamento e especializações, sendo também lembrado que a forma de contratação passou a ser por mérito, muitas vezes por concursos públicos.

Nos dias atuais percebemos que a Administração Pública está em processo de transição, isso há alguns anos, observando que essa transição não tem condições de ser realizada da noite para o dia, visto que a administração gerencial está sendo constituída sobre a Administração Pública Burocrática,

procurando aproveitar as conquistas e os pontos positivos encontrados, no mesmo tempo descartando os aspectos que já não são relevantes.

2.1.A ADMINISTRAÇÃO GERENCIAL E SUA APLICABILIDADE NO BRASIL, E AS VANTAGENS TRAZIDAS PELA MESMA PARA O CONTROLE DOS GASTOS PÚBLICOS

A Administração Gerencial surgiu na segunda metade do Século XX, com o propósito de procurar ambientes capazes de afrontar a crise do Estado, como: estratégica para diminuir custos e tornar aqueles serviços a cargo do Estado mais eficientes; operar de maneira a resguardar o patrimônio público; e a insatisfação com a Administração Pública Burocrática.

Segundo Bresser (1996, p.5,) “após a segunda Guerra Mundial há uma reafirmação dos valores burocráticos, mas, ao mesmo tempo, a influência da administração de empresas começa a se fazer sentir na Administração Pública. As ideias de descentralização e de flexibilidade administrativa ganham espaço em todos os governos. Entretanto a reforma da Administração Pública só ganhará força a partir dos anos 70, quando tem início a crise do Estado, que levará à crise também a sua burocracia.

Em consequência, nos anos de 1980 inicia-se uma grande revolução na Administração Pública dos países centrais em direção a uma Administração Pública Gerencial. Os aspectos trazidos pela Administração Pública Gerencial, foi mais notáveis primeiramente, na Grã-Bretanha (1979) e nos Estados Unidos da América (1980), sendo também adotada por outros países como a França, Nova Zelândia, Austrália e Suécia, todos países com governos no enfoque democrata.

Dessa maneira a Administração Pública surgiu nesses países como contragolpe à expansão das funções econômicas e sociais do Estado, como também, ao desenvolvimento tecnológico e à globalização da economia mundial, assim percebemos que a Administração Pública Gerencial nasceu quando a burocrática não se aparecia apta a acatar os anseios democráticos nascidos na sociedade, uma vez que tinha como principal característica, procurava ser uma administração voltada para o atendimento do cidadão e aberta ao controle social.

Diante disso Bresser (1996, p.6), cita:

Têm-se características da administração gerencial quando do seu surgimento: aos poucos foram-se delineando os contornos da nova administração pública, descentralização do ponto de vista político, transferindo recursos e atribuições para os níveis políticos regionais e locais, descentralização administrativa, através da delegação de autoridade para os administradores públicos transformados em gerentes crescentemente autônomos, organizações com poucos níveis hierárquicos ao invés de piramidal, pressuposto da confiança limitada e não da desconfiança total, controle por resultados, a posteriori, ao invés do controle rígido, passo a passo, dos processos administrativos, e administração voltada para o atendimento do cidadão, ao invés de auto referida.

A administração Gerencial no Estado tem concepção democrática, que tem por objetivo desburocratizar toda a estrutura administrativa, busca adaptar-se as organizações públicas aos seus objetivos prioritários, que são os resultados, aceitando, dessa forma, a participação dos agentes privados ou das organizações da sociedade civil, a mesma então busca pelas ferramentas contidas no Estado atender dois anseios da população, sendo: adequar-se à revisão do Estado, variando de acordo com a realidade vivida em cada país, e atender às exigências das democracias da massa contemporâneas.

No Brasil começou a se falar de Administração Pública Gerencial por volta dos anos 30, que atravessava a segunda reforma, ocorrida em 1967, trazendo os princípios da Administração Burocrática clássica foram introduzidas no país com a criação do DASP – Departamento Administrativo de Serviço Público. A sua criação representou não apenas a primeira reforma administrativa do país, com a implantação da Administração Pública Burocrática, mas também a fixação dos princípios centralizadores e hierárquicos da burocracia clássica.

Em 1938, foi que se apresentou o primeiro sinal de Administração Pública Gerencial com a criação da primeira autarquia, surgindo assim a ideia de que os serviços públicos deveriam ser descentralizados e não satisfazer a todas as condições burocráticas da “administração direta” ou denominada central. Mas efetivamente a primeira tentativa de reforma gerencial da Administração Pública Brasileira só ocorreu no final dos anos 60, através do Decreto-lei 200, de 1967.

A reforma principiada pelo Decreto-lei 200 foi uma tentativa de superação da rigidez burocrática, podendo ser estimada como um primeiro período da Administração Pública Gerencial no Brasil, foi dada a descentralização mediante a autonomia da administração indireta, a partir do pressuposição da rigidez da

administração direta e da maior eficiência da administração descentralizada. Sendo que o decreto promoveu, a transparência das atividades de produção de bens e serviços para autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista, consagrando e racionalizando uma ocasião que já se apresentava no exercício.

Desenvolveram como princípios de racionalidade administrativa o planejamento e o orçamento, a descentralização e o controle dos resultados. Visto que nas unidades descentralizadas foram empregados pessoas através de processos celetistas, submetidos ao regime privado de contratação de trabalho. Vivia-se um momento de grande ampliação das empresas estatais e das fundações, através da sua grande flexibilização de sua administração buscava-se uma maior eficiência nas atividades econômicas do Estado.

O Decreto-Lei 200 trouxe consigo duas consequências que não se esperava, sendo que ao permitir a contratação de funcionários sem concurso público, favoreceu com a vivência de práticas patrimonialistas. Por esse motivo a reforma administrativa impulsionada pelo referido Decreto-lei 200 ficou pela metade e falhou, e com a crise política do regime militar, que se iniciou em meados dos anos 70, fortaleceu ainda mais os problemas da administração pública, conforme se percebia que a burocracia se tratava de um sistema autoritário e em completo processo de degeneração.

A reforma gerencial que aposta constatar ineficiências no serviço público aplicado no Brasil, desenvolveu-se um quadro teórico para a Reforma, apoiando-se em reformas inspiradas nos implementados nos anos 80, em certos países como na Grã-Bretanha, onde a referida reforma teve como propósito, a descentralização dos serviços sociais para estados e municípios, a delimitação mais precisa da área de atuação do Estado, estabelecendo-se uma distinção entre as atividades exclusivas que envolvem o poder do Estado e devem permanecer no seu âmbito.

Também as atividades sociais científicas que não lhe pertencem e devem ser transferidas para o setor público não-estatal, e a produção de bens e serviços para o mercado, a distinção entre as atividades do núcleo estratégico, que devem ser efetuadas por políticos e altos funcionários e as atividades de serviços que podem ser objeto de contratação externas, a separação entre a formulação de políticas e sua execução, maior autonomia e para as atividades executivas

do Estado que adotarão a forma de “agencias executivas” , assegurar a responsabilização, entre outros.

3. COMO OCORRE O PROCESSO ORÇAMENTÁRIO PÚBLICO NO BRASIL

Nos dias atuais decorrentes das diversas alterações ocorridas nas constituições, e perante as várias modificações históricas, comportamentais e políticas, o Sistema Orçamentário do nosso país tomou forma e é o mesmo utilizado há anos, mesmo muitas vezes não satisfazendo a vontade e os anseios da população em geral, dessa forma será apresentado como é constituído o Processo Orçamentário dentro do nosso país.

No atual cenário que vivemos, o Orçamento Público Brasileiro, passa por processos de elaboração, aprovação, execução, avaliação e controle do planejamento orçamentário nacional, compreendendo as três leis ordinárias, sendo todas elas de responsabilidade do Poder Executivo, devendo ser depois aprovado pelo Poder Legislativo.

Buscando ter como principal resultado apresentar um Orçamento Público com maior transparência, a Constituição de 1988 mudou a forma de elaboração deixando como elementos obrigatórios a elaboração dos referidos documentos:

- Plano Plurianual – PPA;
- Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO;
- Lei Orçamentária Anual – LOA

Diante disso estamos perante o processo orçamentário denominado ciclo orçamentário, que cumpre a possibilidade do Estado ligar o planejamento à execução orçamentária, que tem as seguintes fases: planejamento (elaboração e aprovação), execução, avaliação e controle.

Conforme Feijó (2008):

O ciclo orçamentário percorre, então, numerosos estágios que podem ser resumidos em quatro, extrapolando o próprio exercício financeiro, o qual, segundo a Lei 4.320/1964, começa em 1º de janeiro e encerra-se em 31 de dezembro de cada ano. O ciclo orçamentário começa antes do início do exercício financeiro, em vista do prazo que a Constituição Federal determina para envio do projeto de lei orçamentária ao Congresso Nacional, e termina após o encerramento

do mesmo, já que a avaliação somente poderá ser feita após a execução do orçamento. (FEIJÓ, 2008, pg. 130)

Segundo Paludo (2010) acrescenta que:

O ciclo orçamentário abrange as seguintes etapas: elaboração do projeto de lei orçamentária, apreciação, votação, sanção e publicação da lei orçamentária, execução da lei orçamentária e acompanhamento e avaliação da execução orçamentária.

Nos dias atuais o ciclo orçamentário não se destina somente a um exercício financeiro, que obedece a previsão e execução da receita e fixação e cumprimento da despesa do ano corrente. O processo orçamentário se inicia quando ocorre a abertura das agendas políticas, a cargo das eleições para o comando do Poder Executivo e dos assentos nas cadeiras do Poder Legislativo e termina no ano seguinte a execução de cada Lei Orçamentária Anual, quando da auditoria externa, onde no setor público é desempenhado pelo Tribunal de Contas da União, sendo o órgão que ampara o Congresso Nacional, no objetivo de fiscalizar os gastos ocorridos no patrimônio público.

3.1 PLANO PLURIANUAL – PPA

O Plano Plurianual – PPA é o aparelho de planejamento de médio prazo, que aloca as diretrizes, os objetivos e as metas do governo para o projeto e programas de longa duração, para um período de quatro anos. Nenhuma obra de grande aspecto ou cuja execução ultrapasse um exercício financeiro.

Conforme a Constituição Federal em seu artigo 165, parágrafo 1º estabelece “A Lei que instituir o Plano Plurianual estabelecerá, de forma regionalizada as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública Federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada”.

Em seguida no Artigo 35, parágrafo 2º, inciso I, da CF as normas a serem seguidas pela União, sobre o exercício financeiro, vigência, prazos, elaboração e organização:

“O Projeto do Plano Plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa”.

O Projeto de Plano Plurianual deve ser enviado pelo Poder Executivo ao Poder Legislativo até 31 de agosto e o Poder Legislativo terá até o dia 22 de dezembro para observar, emendar, votar, aprovar e devolver o Plano Plurianual ao Poder Executivo para conclusões de sanção e publicação.

3.2. LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS – LDO

A Lei de Diretrizes Orçamentárias assim como a Lei Orçamentária Anual é elaborada pelo Poder Executivo com a tutela do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão e coordenado pela Secretaria de Orçamento Federal.

Segundo Paludo (1964), a Lei de Diretrizes Orçamentárias é:

“Um instrumento de planejamento e o “elo de ligação ”entre o PPA e a LOA. Ela antecipa e orienta a direção e o sentido dos gastos públicos, bem como os parâmetros que devem nortear a elaboração do projeto de Lei Orçamentária para o exercício subsequente, além, é claro, de selecionar, dentre os programas do Plano Plurianual, que terão prioridades na programação e execução do orçamento anual subsequente”.

LDO tem como objetivo determinar as finalidades e precedências do governo para o ano seguinte, também tem o papel de nortear a elaboração da Lei Orçamentária Anual, além disso a mesma Lei fixa limites para os orçamentos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público e dispõe sobre os gastos com Pessoal, com o surgimento da Lei de Responsabilidade Fiscal fixou à Lei de Diretrizes Orçamentárias diferentes outros temas, como política fiscal, contingenciamento dos gastos, transferência dos recursos para entidades públicas e privadas e políticas monetária.

Podemos dizer que a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO é instrumento de ligação entre a o planejamento, ou seja o Plano Plurianual e a ação governamental Lei Orçamentária Anual, mais precisamente ela é

responsável pela interligação entre o que o governo planejou para os quatro anos de mandato e o que efetivamente vai conseguir em cada ano civil.

Como exemplifica Maia (2010, p. 20):

“Os planos do governo existe a meta de construir 1.000.000 (um milhão) de casas durante seus quatro anos de mandato. A Lei de Diretrizes Orçamentárias vai definir quantas casas serão construídas por ano, isto é, pode-se dividir o total de casas a serem construídas pelos quatro anos de mandato, sendo construídas dessa forma, 250.000 (duzentas mil) casas por ano, ou simplesmente definir que no primeiro ano serão construídas 400.000 (quatrocentas mil) casas, no segundo 300.000 (trezentos mil) residências, no terceiro ano, nenhuma casa, e no quarto ano mais 300.000 (trezentas mil) moradias.”

Tornando claro que o responsável pelo Poder Executivo tem domínio de determinar, conforme sua pretensão e seu interesse se irá realizar o programa e de que forma vai administrar, podendo até não realizar a Política Pública.

Na Constituição Federal – CF Artigo 165, parágrafo 2º descreve a Lei de Diretrizes Orçamentárias da Seguinte Forma:

“Lei de Diretrizes Orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento”

A Constituição ainda menciona no Artigo 35, parágrafo 2º, inciso II, em que norteia sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização:

“O projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias será encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa”.

Sendo assim o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias deve ser enviado pelo Poder Executivo ao Congresso Nacional até o dia 15 de Abril, assim o Congresso Nacional terá até o dia 17 de julho para apreciar, emendar, votar, aprovar e devolver ao Poder Executivo para fins de sanção e publicação,

ressaltando que o Congresso Nacional não poderá entrar em recesso parlamentar no período de julho enquanto não aprovar a Lei de Diretrizes orçamentárias – LDO.

O projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias deve ser enviado pelo Poder Executivo ao Congresso Nacional até o dia 15 de Abril, assim o Congresso Nacional terá até o dia 17 de julho para apreciar, emendar, votar, aprovar e devolver ao Poder Executivo para fins de sanção e publicação, ressaltando que o Congresso Nacional não poderá entrar em recesso parlamentar no período de julho enquanto não aprovar a Lei de Diretrizes orçamentárias – LDO.

Como relata na CF, em seu Artigo 57, parágrafo 2º: “A sessão legislativa não será interrompida sem aprovação do projeto de lei de diretrizes orçamentárias”.

3.3 LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL – LOA

Na Lei Orçamentária Anual é a lei que tem como objetivo concretizar o que foi proposto no plano plurianual, sendo que a mesma deverá obedecer as metas e prioridades fixadas pela LDO, transformando-as em fundos orçamentários ativos. Nessa lei que estarão estimadas as receitas que serão arrecadadas no exercício financeiro vigente e estabelecidas as despesas que o governo acredita atingir. Conforme a CF a Lei Orçamentária Anual compreende três orçamentos, sendo eles: o Orçamento Fiscal, Orçamento da Seguridade Social (previdência social, assistência social e saúde) e o Orçamento de Investimento das Empresas Estatais.

A Constituição Federal, em seu Artigo 165, parágrafo 5º e seus incisos relata sobre a Lei orçamentária Anual:

“A Lei Orçamentária Anual compreenderá:

- I. O **Orçamento Fiscal** referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- II. O **Orçamento de Investimento** das empresas em que a União, direta e indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a votos;
- III. O **Orçamento da Seguridade Social**, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração

direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantido pelo Poder Público”.

Podemos observar com isso que a LOA compreende os três tipos de orçamentos, sendo esse o Orçamento Fiscal, Orçamento Seguridade Social e o Orçamento de Investimento, sendo que o Orçamento Fiscal se refere aos Poderes de seus fundos, órgãos e entidade da administração direta e indireta, incluindo as Fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público. Assim entram no orçamento fiscal as autarquias, fundações públicas, parte das empresas públicas e algumas das sociedades de economia mista. Já o orçamento de seguridade social envolve as entidades e órgãos a ela vinculados, como saúde, previdência social a assistência social, da administração direta e indireta, assim como os fundos e fundações mantidos pelo Poder Público.

O Orçamento de Investimento virá compreender os investimentos realizados pelas empresas em que o Poder Público, direta ou indiretamente, segura a maioria do capital social com direito a voto, deixando de lado as receitas e despesas operacionais, abrangendo os investimentos das empresas estatais.

Conforme Feijó (2008, p.129) a LOA consiste em:

“Consiste em um instrumento de que dispõe o Poder Público para expressar, em determinado período de tempo, seu programa de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios a serem efetuados”

O Projeto de Lei Orçamentária Anual precisa ser enviado pelo Presidente da República ao Poder Legislativo até o dia 31 de agosto de cada ano, necessitando ser aprovado até o final da sessão legislativa. Sendo aprovada e promulgada a Lei do Orçamento Anual, as despesas nela contida passam a ser autorizadas estando a critério do gestor para avaliar a necessidade e o proveito de seu implemento no transcorrer do exercício financeiro. Compete advertir que essa regra não se aplica as despesas obrigatórias (pessoal e benefícios).

3.4 PROCESSO DE ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO PÚBLICO DA UNIÃO

Para se iniciar a elaboração do Orçamento Público, ou Orçamento Geral da União, é a aceção do Plano Plurianual – PPA, sendo essa organizada pela Secretaria de Planejamento e Investimento Estratégico, do Ministério do Planejamento, o PPA irá identificar as prioridades do plano de gestão durante os quatro anos. Com isso o Presidente da República encaminha uma proposta para apreciação e votação ao Congresso Nacional, o PPA tem que ser enviado ao Poder Legislativo até o dia 31 de agosto e devolvido para o Poder Executivo até o dia 22 de dezembro.

Com a aprovação do PPA pelo Poder Legislativo o governo federal se prepara para o segundo passo, que será enviar também ao Congresso Nacional a LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias, até o dia 15 de abril e será votada e aprovada até dia 17 de julho do ano em vigor. Sendo os deputados e senadores não poderão entrar em recesso parlamentar sem a aprovação da LDO, motivo disso é que é a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO que virá fixar quais serão as prioridades para no ano seguinte, depois disso tudo que for aprovado na LDO deve ser respeitado na elaboração da Leis Orçamentária Anual – LOA, assim finalizando o orçamento, a LOA terá o papel de revelar a origem o montante e o destino dos recursos a serem gastos no País.

4. METODOLOGIA

Entende-se metodologia como o conjunto de métodos escolhidos e empregados pelo pesquisador, que convém como um guia apto para conduzi-lo a execução de suas metas. Beuren (2004, p. 83) garante que: os procedimentos na pesquisa científica referem-se à maneira pela qual se conduz o estudo e, portanto, se obtêm os dados.

A pesquisa será baseada no método dedutivo, pois o trabalho se apoia em diversas biografias existentes na área do tema. Referente aos seus objetivos é tipificada como exploratória, de natureza aplicada, e suas características é de abordagem qualitativa e a pesquisa explicativa

Concernente a natureza trata-se de uma pesquisa básica, pois procura mostrar como se iniciou a evolução do orçamento público, tem como objetivo mostrar conhecimentos já usados e como ocorreu a evolução do mesmo.

Referente à Abordagem é uma pesquisa qualitativa, por que o ambiente natural é a fonte direta de coleta de dados e o pesquisador é o instrumento – chave.

Os instrumentos técnicos para coleta de dados e informações que discorrem sobre a temática serão realizados por meio de pesquisa bibliográfica e documental. Para tanto, a pesquisa se direcionará de acordo com seus objetivos, e os requisitos para alcançá-los serão evidenciados a partir do método a ser utilizado.

5. CONCLUSÃO

Os resultados esperados com esta pesquisa científica é sempre obter conhecimento sobre uma área específica e poder contribuir de forma positiva com a multiplicação do conhecimento, que deve ser sempre buscado e inovado com visões diferentes a respeito de diferentes temas existentes.

O objetivo do trabalho foi mostra como ocorreu a evolução orçamentária dentro do nosso país, sendo que uma vez quando temos conhecimento de como o mesmo se originou, podemos compreender por que o mesmo tomou os rumos que levou a formatação que hoje conhecemos, e até nos dando uma ideia para onde irá caminhar o orçamento público, visto que nos dias atuais a população passou a cobrar e exigir mais dos governantes, sobre a prestações de serviços que são de responsabilidade do governo oferecer a todos, essa responsabilidade adquirida através da arrecadação de impostos que tem como contrapartida para a população prestações serviços de qualidades, o que a sociedade espera e muitas das vezes não se concretiza.

Assim o estudo se torna importantíssimo desde que apresenta como se originou o orçamento público, até as transformações ocorridas ao longo dos anos, o trabalho busca então despertar o interesse da sociedade em geral para o assunto, principalmente dos profissionais atuantes na área, ou seja os contadores, para que não deixem que o processo orçamentário que conhecemos hoje estacione no tempo deixando de satisfazer as necessidades da população, que se modificam e se transformam decorrentes das grandes modificações ocorridas no mundo.

Assim devemos ser participativos no processo orçamentário do nosso país para que tenhamos qualidades nos serviços, vendo que o orçamento público é parte importante para definir isso.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ORÇAMENTO PÚBLICO. **Planejamento e orçamento**. 3º Quadrimestral, 1985.

BALEEIRO, Aliomar, **Uma introdução à Ciência das Finanças**. 10 ed. Rio de Janeiro, Forense. 1974.

BRASIL. Constituição Federal (1988). **Constituição Federal da República Federativa do Brasil**, de 15 de outubro de 1988. Disponível em <http://presidência.gov.br/legislação> Acesso em 20.04.2010.

BRASIL. Lei de Direito Financeiro (1964). **Lei 4.320**, de 17 de março de 1964. Disponível em <http://presidência.gov.br/legislação> Acesso em 20.04.2010.

BRASIL. Lei das sociedades por ações (1976). **Lei das S.A.:** lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976. 8. Disponível em <http://presidencia.gov.br/legislação> Acesso em 20.04.2010.

BRASIL. Manual Técnico do Orçamento (2009). **Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal – SOF**. Disponível em <http://portalsof.planejamento.gov.br> Acesso em 21.04.2010.

FEIJÓ, Paulo Henrique; PINTO, Liane Ferreira; MOTA, Francisco Glauber Lima. Curso de SIAFI – **Uma abordagem Prática da Execução Orçamentária e Financeira**. 2 ed. Brasília: Coleção Gestão Pública, 2008

GIACOMONI, JAMES, **Orçamento Público**, São Paulo. Editora Atlas. 14ª edição. 2009.

INSTITUTO BRASILEIRO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. **Consultas e pareceres de contabilidade municipal** Rio de Janeiro: IBAM, 1978.

_____ **Manual do Prefeito**. 9 ed. Rio de Janeiro: IBAM, 1992.

KOHAMA. Helio. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 5.ed., São Paulo, Atlas, 1996.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Orçamento Público e Administração Decreto nº 53914**, de 11 de maio de 1964. Define as atribuições do ministro de estado extraordinário para o planejamento e coordenação econômica, extingue órgãos da Presidência da República e dá outras providências.

PIRES, José Souto Dal Bem; MOTTA, Walmir Francelino. **A Evolução Histórica do Orçamento Público e sua Importância para a Sociedade Financeira e Orçamentária**. Rio de Janeiro. Elsevier, 2010. Disponível em <http://www.reflexaocontabil.com.br> acesso em 25 de março de 2010