

# Planejamento, Orçamento e Gasto com **Políticas Públicas**

Uma metodologia de apuração para Estados e Municípios

Sol Garson

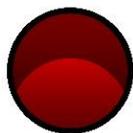


O tema do gasto público – seu montante e os resultados para a sociedade – tem frequentado a agenda de debates da academia e dos responsáveis pela formulação de políticas públicas. A preocupação com o tema cresceu devido às crises econômicas, quando escasseiam os recursos à disposição dos governantes e aumentam as demandas da sociedade, sob o impacto da queda de renda e mesmo da perda do emprego. Contribui também, no caso brasileiro, o reconhecimento da impossibilidade de extrair mais recursos da sociedade, face à elevada carga tributária. O livro Avaliação da Qualidade do Gasto Público e Mensuração de Eficiência, lançado em 2015 pela Secretaria do Tesouro Nacional, colocou o debate sobre a qualidade e a eficiência do gasto público como um dos grandes desafios ao desenvolvimento econômico atual: como atender a uma demanda crescente por serviços públicos de qualidade com recursos limitados? O estudo dos aspectos fiscais das políticas públicas tem particular importância, num país federativo, como o Brasil. Incluído no grupo de países que se organizam sob o modelo do federalismo cooperativo, face ao grau de autonomia desfrutado pelas diferentes esferas de governo independentes e com status igual, a coordenação entre os três níveis de governo é fator fundamental para o sucesso dessas políticas.



Planejamento, Orçamento e Gasto com

# Políticas Públicas



Série  
Ciências Jurídicas & Sociais

### ***Comitê Editorial***

---

**Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Liane Tabarelli**

PUCRS, Brasil

**Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Marcia Andrea Bühring**

PUCRS, Brasil

**Prof. Dr. Orci Paulino Bretanha Teixeira**

Ministério Público do Estado do Rio Grande do Sul

**Prof. Dr. Voltaire de Lima Moraes**

PUCRS, Brasil

**Prof. Dr. Thadeu Weber**

PUCRS, Brasil

**Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Fernanda Medeiros**

PUCRS, Brasil.

Planejamento, Orçamento e Gasto com  
**Políticas Públicas**

Uma metodologia de apuração  
para Estados e Municípios

Sol Garson

*φ editora fi*

**Diagramação:** Marcelo A. S. Alves

**Capa:** Lucas Fontella Margoni

**O padrão ortográfico e o sistema de citações e referências bibliográficas são prerrogativas de cada autor. Da mesma forma, o conteúdo de cada capítulo é de inteira e exclusiva responsabilidade de seu respectivo autor.**



Todos os livros publicados pela Editora Fi estão sob os direitos da Creative Commons 4.0 [https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/deed.pt\\_BR](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/deed.pt_BR)



Associação Brasileira de Editores Científicos

<http://www.abecbrasil.org.br>

Série Ciências Jurídicas & Sociais - 44

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

---

GARSON, Sol

Planejamento, orçamento e gasto com políticas públicas: uma metodologia de apuração para Estados e Municípios [recurso eletrônico] / Sol Garson -- Porto Alegre, RS: Editora Fi, 2018.

210 p.

ISBN - 978-85-5696-315-4

Disponível em: <http://www.editorafi.org>

1. Políticas públicas. 2. Orçamento. 3. Governo. 4. Estados e Municípios. I. Título. II. Série

---

CDD-340

Índices para catálogo sistemático:

1. Direito                    340

## Sumário

<b>Apresentação .....</b>	<b>9</b>
<b>Capítulo 1 .....</b>	<b>13</b>
<b>Federação Brasileira: Distribuição de Responsabilidades e Organização da Administração Pública</b>	
1.1 A Necessidade de Governo - As Falhas de Mercado .....	14
1.2 Falhas de Mercado e Funções de Governo .....	16
1.3 Funções de Governo - Atribuição de Responsabilidades numa federação e seu Financiamento .....	19
1.4 Atribuição de Responsabilidades na Federação Brasileira.....	28
1.5 Organização da Administração Pública no Brasil .....	42
<b>Capítulo 2.....</b>	<b>53</b>
<b>O Sistema Brasileiro de Planejamento e Orçamento .....</b>	<b>53</b>
2.1 Introdução .....	53
2.2 As Instituições Orçamentárias e o Processo Orçamentário.....	54
2.3 O Sistema de Planejamento e Orçamento.....	75
2.4 As Classificações Orçamentárias.....	123
<b>Capítulo 3.....</b>	<b>159</b>
<b>Apuração do Gasto com Políticas Públicas em Estados e Municípios</b>	
3.1 Introdução .....	159
3.2 Metodologia de Apuração do Gasto com Políticas Públicas.....	160
3.3 A Execução Orçamentária - da LOA à Apuração do Gasto Público....	164
3.4 Apuração do Gasto com a Política de Saúde do Governo do Estado de Pernambuco em 2016 .....	172
3.5 Apuração do Gasto com a Política da Educação da Prefeitura Municipal de Sobral em 2014 .....	190
<b>Bibliografia .....</b>	<b>203</b>

**Anexo 1. Mapa Despesas Estado de Pernambuco**

**Anexo 2. A Detalhamento por Subação**

**Anexo 3. Mapa Despesas Prefeitura de Sobral**

Você pode acessar e baixar os anexos diretamente da página:

[www.editorafi.org/315solgarson](http://www.editorafi.org/315solgarson)



## Apresentação

O tema do gasto público – seu montante e os resultados para a sociedade – tem frequentado a agenda de debates da academia e dos responsáveis pela formulação de políticas públicas. A preocupação com o tema cresceu devido às crises econômicas, quando escasseiam os recursos à disposição dos governantes e aumentam as demandas da sociedade, sob o impacto da queda de renda e mesmo da perda do emprego. Contribui também, no caso brasileiro, o reconhecimento da impossibilidade de extrair mais recursos da sociedade, face à elevada carga tributária.

O livro *Avaliação da Qualidade do Gasto Público e Mensuração de Eficiência*, lançado em 2015 pela Secretaria do Tesouro Nacional, colocou o debate sobre a qualidade e a eficiência do gasto público como um dos grandes desafios ao desenvolvimento econômico atual: como atender a uma demanda crescente por serviços públicos de qualidade com recursos limitados?

O estudo dos aspectos fiscais das políticas públicas tem particular importância, num país federativo, como o Brasil. Incluído no grupo de países que se organizam sob o modelo do federalismo cooperativo, face ao grau de autonomia desfrutado pelas diferentes esferas de governo independentes e com status igual<sup>1</sup>, a coordenação entre os três níveis de governo é fator fundamental para o sucesso dessas políticas.

---

<sup>1</sup> Veja-se Arretche 2012, para discussão sobre as relações entre a União e os governos subnacionais brasileiros. De acordo com a autora, a União tem autoridade normativa e poder de gasto, que lhe permitam afetar a agenda dos governos subnacionais, apesar da descentralização política, fiscal e de competências adotada na Constituição de 1988 (p.29).

Analisando, sob a perspectiva fiscal, as diferentes formas sob as quais se estruturam as áreas metropolitanas no mundo, Bird e Slack reconhecem que:

*“[...] A forma de financiamento do gasto público afeta diretamente a viabilidade de qualquer proposta de desenvolvimento ou objetivo de prestação de serviço e, por isto, é sempre uma questão chave em qualquer estratégia de cidade ou área metropolitana. A experiência sugere, em particular, que a capacidade de ‘autofinanciamento’ – quer dizer, estar livre, até certo ponto, em relação aos caprichos e desejos de terceiros – torna-se um fator crítico na determinação de que instituições metropolitanas vivem e prosperam e quais desaparecem ou morrem pela disputa entre os mantenedores financeiros em luta.” (BIRD; SLACK, 2003, p.265)*

Apesar da essencialidade do tema fiscal, é ainda extremamente escassa sua compreensão, particularmente pelo público formado nas diversas áreas das Ciências Sociais, onde se vêm desenvolvendo pesquisas de avaliação de políticas públicas. Essa avaliação passa, entre outros aspectos, pelo dimensionamento dos recursos aplicados, ou seja, do gasto público, essencial para a mensuração da eficiência dos programas que compõem essas políticas. Para esse dimensionamento, é necessária a compreensão de conceitos básicos das Finanças Públicas, o conhecimento dos instrumentos de planejamento e gestão orçamentária, com destaque para o conteúdo do Plano Plurianual - PPA, da Lei Orçamentária Anual - LOA e dos documentos de monitoramento, quando existentes, como os relatórios de acompanhamento do PPA, além dos Balanços Orçamentários e outros demonstrativos de execução orçamentária, que informam sobre o uso de recursos. Contribui para a falta de conhecimento a escassez de material que oriente os pesquisadores sem formação específica em Finanças Públicas e contabilidade pública. Este livro pretende começar a suprir essa carência, ao propor uma **Metodologia de Apuração do**

**Gasto para Avaliação de Políticas Públicas de Estados e Municípios.** A iniciativa de escrevê-lo partiu de minha experiência como Professora Colabora do Programa de Pós-graduação em Políticas Públicas, Estratégias e Desenvolvimento PPED, do Instituto de Economia da UFRJ, onde leciono a disciplina Orçamento Público e Gestão Fiscal Subnacional. Seu conteúdo se origina de pesquisa de pós-doutoramento, orientada pela Professora Doutora Renata Lebre La Rovere, com apoio da Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado do Rio de Janeiro - FAPERJ.

O trabalho está organizado em três capítulos, que seguem esta apresentação. No primeiro capítulo, após abordar conceitos básicos de Finanças Públicas, examina-se como se distribuem, no Brasil, entre a União, os estados<sup>2</sup> e os municípios, as competências constitucionais para legislar e as obrigações de implementar políticas públicas. O capítulo se encerra pela abordagem da organização administrativa do setor público, ou seja, da forma pela qual os entes federativos organizam sua atuação, tema que está estritamente relacionado à forma como utilizam recursos orçamentários.

O segundo capítulo trata do sistema de planejamento e orçamento brasileiro, com destaque para o Plano Plurianual - PPA e para a Lei Orçamentária Anual - LOA. Através de inúmeros exemplos do PPA e da LOA de estados e municípios, busca-se capacitar os leitores para a identificação de programas públicos nesses documentos, de forma a extrair informações para a análise e avaliação de políticas públicas. O capítulo se completa, examinando como está estruturado o sistema orçamentário, nos casos do Governo do Estado de Minas Gerais e da Prefeitura Municipal de Curitiba.

O capítulo final trata da metodologia de apuração do gasto público, a partir da pesquisa do marco de referência da política que

---

<sup>2</sup> Ao longo de todo o texto, salvo menção em contrário, o termo “estados” inclui o Distrito Federal.

se quer estudar – conjunto de leis e documentos que apresentam as orientações governamentais, da identificação dessas orientações nos Programas e Ações do PPA e da LOA, para então quantificar o gasto efetivamente realizado, em demonstrativos da execução orçamentária, bases de dados abertos, etc. O capítulo é complementado pela apresentação de outros dois estudos de caso, onde se apura o gasto com uma política pública específica: a política de Saúde do Governo de Estado de Pernambuco (2016) e a política de Educação da Prefeitura Municipal de Sobral (2014).

## Capítulo 1

### **Federação Brasileira: Distribuição de Responsabilidades e Organização da Administração Pública**

Ao sairmos à rua de uma cidade contemporânea, usufruímos de diversos serviços (de boa ou de má qualidade) que nos são postos à disposição. Todas as pessoas que rotineiramente passam por uma rua se beneficiam da iluminação, querendo ou não, achando ou não que isso é importante. Se mais pessoas passarem nessa rua num dia de procissão, elas se beneficiarão igualmente da iluminação. Na esquina, poderemos encontrar uma farmácia que oferece remédios básicos a preços abaixo do custo, que só podem ser adquiridos por pessoas cadastradas pela Secretaria Estadual de Saúde. Caminhando um pouco mais, topamos com uma loja de sapatos, que expõe seus produtos e convida os cidadãos a entrarem para provar. Eles entram se quiserem e decidem se querem ou não adquirir sapatos. Uma senhora se encanta com os sapatos vermelhos expostos na vitrine e aceita pagar o que a loja lhe pede: eles agora são apenas dela e a indecisa mocinha que também os cobiçava ficou “chupando o dedo”. Afinal de contas, o que distingue o caso da iluminação da rua, disponível a todos, do caso dos sapatos? Por que os governos mantêm farmácias populares? As atividades que a Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro desenvolve atualmente, em maior ou menor escala, são as mesmas que desenvolvia quando Machado de Assis (1839-1908) passeava pelas ruas da Cidade?

Este capítulo examina como se distribuem, na federação brasileira, as competências da União, dos estados e dos municípios para legislar e as obrigações de implementar políticas públicas, tomando por base a Constituição de 1988. Além disso, explora alguns aspectos da organização administrativa do setor público no Brasil, necessários para compreender a abrangência do orçamento público. Antes, no entanto, apresentam-se conceitos básicos de Finanças Públicas, que permitem compreender, entre outros aspectos, o que distingue as atividades do setor público daquelas assumidas pelo setor privado.

### **1.1 A Necessidade de Governo - As Falhas de Mercado**

Ao longo do século XX, observa-se uma ampliação da presença do Estado na economia, que assume a oferta de determinados bens e serviços e expande sua atividade regulatória, em particular nas novas áreas que surgem como decorrência do processo de urbanização (transporte público, saneamento, etc). Essa expansão se acelera por ocasião das guerras mundiais e em momentos de crise do sistema capitalista, como a de 1929 e a recente crise, que eclode em 2008. A vertente teórica da Economia conhecida como Economia do Bem-Estar busca, a partir da tradição neoclássica, explicar e delimitar o papel do Estado na economia. Afinal de contas, se o mercado opera de forma eficiente, como explicar a presença do Estado?

A Economia do Bem-Estar discute alternativas quanto à organização da economia: o que deveria ser produzido, como deveria ser produzido, para quem, a quem cabem as decisões - ao governo, às empresas, às famílias? (STIGLITZ, 1999, p.14). As alternativas, inclusive aquelas que envolvem diferentes combinações de participação do setor público e do setor privado na alocação de recursos, seriam julgadas em função de sua contribuição à eficiência econômica e à equidade social. Segundo Krugman e Wells (2012), os recursos de uma economia são usados

eficientemente quando utilizados de modo a explorar plenamente todas as oportunidades de melhorar a situação de cada um. A melhor alternativa de alocação de recursos do ponto de vista da eficiência seria encontrada quando ninguém puder melhorar sua posição no processo de trocas sem que alguém piore. Nesta situação, se atinge o “Ótimo de Pareto”<sup>1</sup>. Observe-se que eficiência não implica em equidade: uma alternativa que deixasse os ricos mais ricos sem alterar a situação dos pobres, por exemplo, seria considerada uma “melhora de Pareto”, não havendo qualquer preocupação com o aumento da desigualdade (STIGLITZ, p.59). Além disso, a avaliação do que seja uma situação superior em termos de bem-estar cabe ao indivíduo, o que é coerente com o princípio de soberania do consumidor, um dos pilares da teoria neoclássica.

Para a Economia do Bem-Estar, a operação descentralizada do mecanismo de mercado - um sistema em que as decisões sobre consumo e produção são tomadas por inúmeras firmas e indivíduos, sem a ingerência de qualquer autoridade central - sempre conduziria a uma alocação eficiente de recursos. Nestas circunstâncias, o papel do Estado deveria se restringir, basicamente, a atuar sobre a distribuição de renda. Essa teoria, no entanto, baseia-se em pressupostos bastante restritivos, como o da existência de um mercado competitivo ideal, em que uma infinidade de famílias, constituindo a demanda, e de pequenas firmas, do lado da oferta, dispõem de plena informação sobre mercadorias e preços, sendo tão pequenas que não os podem afetar. A contestação dessas hipóteses naturalmente abre novos espaços para a atuação do Estado. Trata-se das “falhas de mercado”, entre as quais a existência de monopólios em determinados mercados, a impossibilidade de os consumidores disporem de informação perfeita, as externalidades, onde a ação de um indivíduo ou de uma firma impõe um custo a outrem sem

---

<sup>1</sup> Vilfredo Pareto (1848-1923).

compensação, situações de desigualdade na distribuição de renda, a ocorrência de inflação e desemprego, além da existência dos chamados bens públicos, cujas características afastam as empresas de sua oferta.

Os governos buscam suprir essas falhas de diversas formas. Na presença de monopólios, podem exercer atividade regulatória ou constituir empresa pública que assumirá, ainda que temporariamente, a produção de um bem. Através da política monetária, o governo buscará controlar a inflação ou estimular a demanda. Nosso foco, neste livro, se volta para as ações que dependem da realização de despesas e são financiadas pela arrecadação de receitas pelos entes públicos, ou sejam, ações que são operacionalizadas através dos orçamentos públicos. Destacamos aqui a provisão de bens e serviços públicos, a transferência de renda e as medidas de estímulo à atividade econômica e ao emprego em geral.

## 1.2 Falhas de Mercado e Funções de Governo

Musgrave & Musgrave distinguem três funções a serem desempenhadas pelo governo, com uso do orçamento público: **a função alocativa, a função distributiva e a de estabilização** (MUSGRAVE & MUSGRAVE, p.3 a 14).

Através da **função alocativa**, o governo seria chamado a atuar sempre que o mecanismo de determinação dos preços no mercado não fosse capaz de assegurar que os recursos disponíveis na economia fossem utilizados de forma eficiente (REZENDE, 2001, p.18). Esse é o caso dos chamados bens públicos, como a iluminação pública. São bens que, uma vez disponibilizados para o consumo, podem deles se beneficiar quaisquer indivíduos, sem que isso afete o consumo por outros, ou seja, o consumo é **não rival**. Outra característica dos bens públicos é a **não exclusão**, significando que seria difícil excluir alguém do desfrute do bem, ao menos a um custo razoável. A impossibilidade de exclusão inibe o

funcionamento do mecanismo de mercado. Se todos podem se beneficiar do bem, querendo ou não, não há como supor que os indivíduos revelarão suas preferências e se disporão a pagar de forma voluntária. Em último caso, todos querem “pegar carona” e desfrutar do bem sem pagar. Apenas o governo se encarregará de oferecer tais bens, financiando-os de forma compulsória por impostos. Aqui, na realidade, o mecanismo de mercado é substituído pelo processo político: as preferências do eleitor recairão sobre o político que lhe “oferece” a combinação de provisão de recursos e tributação que julgue mais adequada.

Além dos bens públicos, há classes de bens que, embora possam e sejam, também, oferecidos pelo setor privado, têm características que sugerem sua oferta pelo Estado. Trata-se dos bens meritórios, em que o consumo por um indivíduo beneficia, via externalidades, outros indivíduos. O exemplo clássico é a Educação, cujo benefício não se restringe apenas ao indivíduo que a recebe, mas a todo o grupo de que participa (o país em que vive). No caso da Saúde, o efeito dos serviços transcende o paciente que os recebe, uma vez que pode impedir a disseminação de doenças, entre outros impactos.

A existência de externalidades seria outra razão a justificar a presença do governo. O exemplo clássico é a oferta de infraestrutura. Uma estrada que une regiões produtoras do Centro-Oeste brasileiro ao Porto de Santos beneficia, no mínimo, as comunidades que habitam a região que circunda seu trajeto, o que justificaria o investimento público em sua construção. No Brasil, as barreiras à entrada em determinadas indústrias, como os elevados montantes de investimento inicial requeridos e o longo prazo de recuperação do capital empregado, justificaram a criação de diversas empresas federais, a partir dos anos 50.

O governo pode atuar sobre a alocação de recursos através dos dois componentes de sua ação fiscal: seja realizando despesas com a provisão de bens e serviços públicos aos cidadãos (diretamente produzidos ou adquiridos do setor privado), seja

produzindo bens e vendendo através de suas empresas ou através de subsídios e da tributação, de forma a estimular (ou desestimular) o setor privado a produzir determinados bens.

De acordo com a teoria, a distribuição de renda que emerge da livre operação do mercado depende da dotação de fatores – trabalho, capital e terra e de sua contribuição ao produto – e de sua produtividade. Nada garante, no entanto, que a posição alcançada seja aquela que a sociedade considera justa. A determinação do que seja uma justa distribuição transcende, na realidade, considerações de ordem econômica. De toda forma, a teoria reserva, ao governo, competência para modificar o padrão distributivo alcançado. Através da **função distributiva**, o governo pode modificar a distribuição de renda, por exemplo, através de tributação progressiva (aplicando alíquotas mais altas a contribuintes de maior nível de renda) e/ ou da aplicação de alíquotas mais altas sobre bens de luxo, desde que destine os recursos arrecadados para subsidiar bens e serviços consumidos pelos cidadãos de renda mais baixa.

Da mesma forma que a operação do sistema de mercado não necessariamente garante uma justa distribuição de renda, nada assegura que o nível de emprego, os preços e o crescimento do produto se situem em níveis adequados e tenham comportamento estável ao longo do tempo. A crise de 29 e as discussões que se seguiram, centradas nos preceitos de Keynes, colocaram em evidência mais uma função de governo: **a função de estabilização**. Uma insuficiência de demanda agregada, que deve vir acompanhada de desemprego, pode ser compensada pelo governo com instrumentos de política fiscal, aumentando diretamente seus gastos ou reduzindo tributos, de forma a deixar mais recursos para cidadãos e empresas gastarem.

Além disso, através da política monetária, o governo pode reduzir os juros básicos ou os encaixes que os bancos são obrigados a manter no Banco Central. Menores juros estimularão o apetite daqueles que querem comprar a crédito. Menor

necessidade de encaixe bancários liberará os bancos para expandir empréstimos às empresas e às famílias. Em caso de excesso de demanda, o governo agiria de forma inversa. Embora não seja objeto deste livro, vale lembrar que o resultado final depende da forma como o setor privado reage às iniciativas do governo. Um aumento de gastos de governo para estimular a demanda, financiado por endividamento, pode levar as pessoas a pouparem, por acharem que, no futuro, o governo elevará impostos para amortizar suas dívidas.

### **1.3 Funções de Governo - Atribuição de Responsabilidades numa federação e seu Financiamento**

Até o momento, falamos de funções de governo, entendendo o governo como um bloco unitário. Este, no entanto, não é o caso do Brasil, onde a organização político-territorial toma a forma de federação, com três entes: União, estados<sup>2</sup> e municípios, todos considerados entes estatais com autonomia política, além de administrativa e financeira. A esses entes são atribuídas responsabilidades relativas às funções de governo, cujo exercício requer recursos adequados.

Shah (2007, p.6) inclui o Brasil no grupo de países que se organizam sob o modelo do federalismo cooperativo, destacando-se quanto ao grau de autonomia desfrutado pelas esferas de governo independentes, que coordenam suas políticas verticalmente - União com relação aos estados e municípios e os estados, em relação a seus municípios. Além disso, a cooperação pode se dar horizontalmente - entre entes federativos de mesmo nível - entre estados ou entre os municípios.

Conforme Shah (2007, p.9), a alocação, entre os vários níveis de governo, das funções relativas ao gasto, à regulação e à

---

<sup>2</sup> Como assinalado, ao longo deste livro, salvo menção em contrário, ao nos referirmos aos estados incluímos o Distrito Federal.

tributação é a questão fundamental de uma federação, onde a atribuição de funções deve ser seguida por seu financiamento: as competências tributárias de cada nível de governo devem ser guiadas pela distribuição de responsabilidades de gasto, incluindo as atividades regulatórias. A descentralização do gasto, portanto, requer a descentralização de competências tributárias, de forma a evitar que um elevado grau de dependência de transferências conduza a comportamentos indesejáveis. Se os Governos Subnacionais -GSN encontram farto financiamento por transferências do governo federal, eles podem não ter incentivos a controlar os custos da provisão de serviços. Da mesma forma, a fartura de transferências pode reduzir o esforço de arrecadação própria.

Diversos estudos, sobretudo na área da Ciência Política, discutem a forma como se dá a cooperação na federação brasileira. Arretche argumenta que a descentralização de competências, com designação formal de responsabilidades de governo - *policy-making*, não equivale a descentralização de autoridade decisória - a autonomia para tomar decisões sobre essas políticas - *policy decision-making* (ARRETCHÉ, 2012, p.147).

Neste capítulo, concentra-se a discussão na alocação de competências administrativas e de competências regulatórias. Apesar de evidenciar a importância que a história política de cada país tem na distribuição dessas competências, Musgrave (op. cit, p.446) destaca que há razões de ordem econômica que explicam por que certas funções devem ser atribuídas ao nível central (que chamaremos de federal) e outras aos governos subnacionais, no caso brasileiro, estados e municípios. Essa é a discussão do federalismo fiscal, preocupado em garantir níveis adequados de eficiência econômica e equidade.

Para Oates (1972, p.19), o problema teórico central do federalismo fiscal é a determinação do grau apropriado de descentralização, ou seja, é a determinação da estrutura ótima do setor público, em termos de atribuição de responsabilidades a

subconjuntos geográficos adequados da sociedade para tomarem decisões sobre funções específicas (apud GARSON, 2009, p.34). De acordo com o Teorema da Descentralização, apresentado pelo autor, uma infinidade de jurisdições se sobreporiam, uma vez que cada serviço público seria oferecido pela jurisdição que controlasse a área geográfica mínima capaz de internalizar custos e benefícios de sua provisão.

No caso da **função alocativa**, a teoria do Federalismo Fiscal prescreve que os serviços públicos serão ofertados de forma eficiente quando atenderem as preferências dos habitantes de um território que, deles se beneficiando, determinarão também o custo (os impostos) que se dispõem a pagar. A revelação dessas preferências, por se tratar de bens públicos, se faria, não pela operação de mercado, mas mediante um processo político de votação (MUSGRAVE, op.cit., p.446). De acordo com o princípio da subsidiariedade, definições sobre a composição e o nível do gasto público (e dos recursos para seu financiamento) deveriam caber ao nível de governo mais próximo da população, salvo em casos específicos. Entre estes, estaria o caso de áreas densamente urbanizadas, em que as fronteiras econômicas não coincidem com os limites políticos, como ocorre em regiões metropolitanas, caso em que serviços comuns deveriam ser atribuídos a instâncias metropolitanas, que administrariam os recursos para seu financiamento.

O alcance espacial dos benefícios explica que a provisão de serviços urbanos – limpeza pública, iluminação das áreas públicas, por exemplo - seja competência, sobretudo, dos governos locais – os municípios, no caso brasileiro. Da mesma forma, a defesa nacional, o controle das fronteiras são atribuições do governo federal. No caso dos transportes, a definição de atribuições de acordo com o alcance espacial fica bastante clara, com as vias urbanas a cargo de municípios, as estradas intermunicipais sob gestão estadual e as federais, sob competência da União.

A coordenação federativa das ações é essencial para a eficiência no uso de recursos públicos. No Brasil por exemplo, as ações voltadas à proteção ao meio ambiente ganharam forte reforço com a promulgação da Lei Complementar Federal nº 140, de 08 de dezembro de 2011<sup>3</sup>, que fixou normas para a cooperação entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios nas ações administrativas decorrentes do exercício da competência comum relativas à proteção das paisagens naturais notáveis, à proteção do meio ambiente, ao combate à poluição em qualquer de suas formas e à preservação das florestas, da fauna e da flora. Entre outros dispositivos, a Lei Complementar elege, como instrumentos de cooperação institucional, os consórcios públicos, convênios, acordos de cooperação técnica e outros instrumentos similares com órgãos e entidades do Poder Público, os fundos públicos e privados e outros instrumentos econômicos e admite a delegação da execução de ações administrativas de um ente federativo a outro. À semelhança da política nacional para a área da saúde, cria instâncias de discussão e decisão: a Comissão Tripartite Nacional e as Estaduais e a Comissão Bipartite do Distrito Federal “com o objetivo de fomentar a gestão ambiental compartilhada e descentralizada entre os entes federativos”.

No caso da **função distributiva**, a competência do governo central prevaleceria, de acordo com a teoria. A tentativa de um governo local de redistribuir renda pela imposição de impostos fortemente progressivos poderia estimular as pessoas mais ricas e/ou as empresas de maior porte a buscar outras jurisdições, matando a galinha dos ovos de ouro. Não há dúvida que essa prescrição deve ser vista mais entre as linhas gerais do que como um princípio. No mundo real, essa competição é limitada, fluxos migratórios encontram barreiras relacionadas à disponibilidade de postos de trabalho, entre outros aspectos. Shah (op.cit, p.11) argumenta que os governos nacionais frequentemente preferem

---

<sup>3</sup> Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp140.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp140.htm)

reforçar suas bases de poder, em lugar de priorizar a redistribuição de ricos para pobres de forma simétrica, em todo o território nacional.

As considerações acima explicam que, cada vez mais, governos subnacionais assumam responsabilidades relacionadas à redução da pobreza, se não sozinhos, em cooperação com outros níveis de governo. Diversas políticas federais para a área de Assistência Social preveem a cooperação intergovernamental. Sem dúvida, numa federação de grandes dimensões e de fortes desigualdades regionais, como a brasileira, a ação federal deve cumprir a importante função de redistribuição territorial da renda. Nada garante, no entanto, que essa redistribuição territorial alcance os mais pobres das áreas mais desfavorecidas. O resultado final dependerá do uso desses recursos, o que frequentemente está a cargo dos governos subnacionais, que podem divergir quanto a padrões de equidade e métodos para atingi-los. No Brasil, o governo federal transfere quase metade do Imposto de Renda- IR e do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, arrecadados sobretudo em regiões mais ricas, a estados e municípios, destinando maiores fatias, relativamente, aos entes considerados mais pobres. O impacto final, em termos de distribuição de renda, dependerá, no entanto, do uso que os governos estaduais e municipais façam dessas transferências.

A **função de estabilização** deveria ser desempenhada pelo nível central, dado o estreito relacionamento econômico entre as jurisdições e o fato de haver produtos e serviços cujo mercado não pode ser circunscrito ao nível local (ou mesmo nacional). Uma redução do nível de atividade econômica e de emprego que buscasse ser, ao menos, amenizada por aumento de gastos do governo municipal, poderia atrair desempregados de outros municípios, que continuariam a pagar impostos em suas jurisdições de origem. A decisão de um estado de limitar suas aquisições a empresas de seu território poderia implicar em

aumento de custos, além de embutir um fechamento de fronteiras internas questionável.

Ainda em favor da escala nacional para a função estabilização, argumenta-se que, além de serem, em princípio, economias abertas, as jurisdições subnacionais não dispõem de alguns instrumentos essenciais ao controle de variáveis macroeconômicas, como oferta de moeda e a taxa de câmbio (GARSON, 2009, p.36). No Brasil, a política adotada por diversos estados e mesmo municípios de concessão de incentivos fiscais para atração de empresas é fortemente questionada, levando à guerra fiscal.

A distribuição de responsabilidades entre os níveis de governo deve estar associada à sua forma de financiamento. Embora haja variados arranjos sobre a distribuição de competências para arrecadar recursos, as experiências variam bastante entre as federações. É consenso na literatura que, numa federação, a maior parte dos tributos deve ser coletada pelo nível central, responsável principal pelo manejo macroeconômico, por políticas de redistribuição de renda em maior escala e pela condução de políticas setoriais de caráter nacional (TERMINASSIAN, 1997, p.8, PRADO, 2007, p.14).

Os GSN contam basicamente com duas fontes de recursos: a receita tributária diretamente arrecadada e as transferências intergovernamentais<sup>4</sup>. No que diz respeito à receita tributária, a teoria prescreve que cabe ao governo central tributar, principalmente, as bases desigualmente distribuídas pelo país, as bases mais sensíveis a variações na renda, bem como as que tenham maior mobilidade, evitando o deslocamento de fatores de produção de uma jurisdição para outra e a competição tributária (guerra fiscal), que acabam resultando em redução de receitas

---

<sup>4</sup> Outras receitas incluem os recursos de operações de crédito. O financiamento com este tipo de recursos deve ser aplicado exclusivamente em despesas de capital, como o investimento na construção de um hospital público. O novo equipamento público beneficiará gerações futuras, justificando a contribuição destas para o pagamento da dívida assumida.

públicas (GARSON,2009, p.39), sem que se comprove o correspondente benefício. Tributos que incidem sobre diversos estágios da atividade econômica, como os impostos sobre o valor adicionado, dificilmente serão administrados a nível subnacional, sem que se incorra em elevados custos e distorções alocativas. Além disso, devem estar sob jurisdição federal alguns impostos regulatórios, como aqueles sobre o comércio exterior. Em desacordo com a teoria, o ICMS, o principal tributo da federação brasileira, apesar de ter por base o valor adicionado, é estadual.

Por outro lado, tributos que incidem sobre um único estágio do processo produtivo, ou sobre bases de pouca mobilidade, aqui incluídas as taxas pela prestação de serviços, devem compor a estrutura de financiamento dos gastos das unidades subnacionais (TER-MINASSIAN, 1997, p.9-10). Novamente desafiando a prescrição teórica, o ISS, incidindo sobre bens intangíveis e bases móveis, é municipal.

O descasamento entre a atribuição de competências tributárias – principalmente alocadas ao governo central e de responsabilidades pela provisão de bens e serviços públicos – crescentemente conferidos aos GSN, exige a estruturação de um sistema de transferências entre os diversos níveis de governo. Além de resolver o problema dessa “brecha vertical - BV”, o sistema de transferências deveria “fechar” a “brecha horizontal-BH”, compensando jurisdições que, embora de mesmo nível (municípios, por exemplo), apresentem desigual distribuição das bases tributárias (PRADO, op cit).

Além de ser um instrumento para aumentar a eficiência na administração tributária, o sistema de transferências intergovernamentais pode contribuir para a redistribuição de renda no território nacional, para a implementação de políticas públicas e para a compensação pelo efeito de externalidades. No caso em que se busca eficiência na gestão tributária, pode-se optar por deixar a arrecadação a cargo de um nível de governo superior, que então repassa aos demais parte da receita. Processa-se assim

uma verdadeira devolução tributária. No Brasil, são exemplos a partilha das receitas estaduais do IPVA e do ICMS, com os municípios. No caso do IPVA, 50% da receita estadual é artilhada com os respectivos municípios, de acordo com o local de licenciamento do veículo. No caso do ICMS, cabe aos municípios 25% da arrecadação estadual, transferida de acordo com um critério misto: 75% do total transferido ( $75\% \times 25\% = 18,75\%$ ) é rateado de acordo com o valor adicionado em cada município e os demais 25% do total transferido ( $25\% \times 25\% = 6,25\%$ ) de acordo com critérios variados, definidos por lei de cada estado. A primeira parcela configura um caso de devolução tributária, uma vez que receberá maior montante o município onde se processa mais atividade econômica (onde há mais valor adicionado). No Estado do Rio de Janeiro, por exemplo, o Município do Rio de Janeiro concentra cerca de 30% do valor adicionado em todo o estado<sup>5</sup>.

Os critérios da lei estadual para o rateio da segunda parcela, em geral, priorizam os municípios mais carentes, aumentando sua capacidade de prestar serviços a sua população. No entanto, em alguns estados, são usados, por exemplo, para incentivar o cuidado com o meio ambiente, o chamado “ICMS Verde”: as prefeituras que investem na preservação ambiental contam com maior repasse do ICMS.

As transferências redistributivas buscam reduzir desequilíbrios horizontais, ao beneficiar as unidades da federação que apresentem bases tributárias insuficientes em relação à demanda por bens e serviços públicos. A equalização fiscal baseia-se em transferências não vinculadas, deixando ao ente receptor a decisão sobre seu uso. O FPE e o FPM, transferências federais inscritas na Constituição, têm esse objetivo. Constituídos por parcelas do Imposto de Renda – IR e do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, cuja arrecadação se concentra no Sul e

---

<sup>5</sup> [www.sefaz.rj.gov.br](http://www.sefaz.rj.gov.br) e Prefeitura do Rio de Janeiro, Relatório de Transparência Fiscal 2015, p.2<http://www.rio.rj.gov.br/dlstatic/10112/4567869/4159633/RTF3Quad.2015Final.pdf>

Sudeste, é transferido sobretudo para estados do Norte e Nordeste. Embora não vinculados na origem, parte dos recursos do FPE e do FPM devem ser compulsoriamente aplicados em políticas setoriais de Educação e Saúde pelos estados e municípios.

A redistribuição de renda pelo território nacional não necessariamente implica em redistribuição pessoal de renda, podendo beneficiar mais determinados grupos sociais. Ao destinar recursos extraídos de jurisdições mais ricas para jurisdições mais pobres, as transferências redistributivas poderão beneficiar pessoas mais ricas de localidades pobres às expensas de pessoas pobres de localidades mais ricas. No Brasil, onde se verifica forte desigualdade intraurbana, cidades de porte médio nas periferias de regiões metropolitanas são fortemente prejudicadas pelo sistema de transferências, em particular as de cunho redistributivo.

As transferências podem compensar o efeito de externalidades, evitando que o benefício de uma política desenvolvida por um município, financiada pelos tributos pagos por seus munícipes, seja apropriado pelos residentes de outra jurisdição. Neste caso, recomendam-se transferências com contrapartida do beneficiário. O nível que transfere - governo federal, por exemplo - estaria, na prática, concedendo um subsídio para o financiamento de parte das despesas do governo subnacional. A construção de um hospital municipal que opere como referência de uma região deveria contar com recursos transferidos do nível de governo superior, para compensar o benefício apropriado pelos habitantes de outras jurisdições.

O Fundef, instituído pela Emenda Constitucional nº14/96 e substituído pelo Fundeb em 2007, procede a uma redistribuição de recursos para a Educação entre cada estado e seus municípios (cada estado tem seu Fundo). Constituído por 20% dos impostos estaduais e de parte das transferências constitucionais recebidas pelo estado e por seus municípios, rateia os recursos pelo número de matrículas de cada ente - o estado e cada um de seus municípios, compensando, ao menos parcialmente, os municípios

que ofereçam ensino fundamental a estudantes de outra jurisdição do mesmo estado. Além disso, ao incluir o governo estadual na partilha, procede a uma redistribuição vertical de recursos que visa estimular a municipalização do ensino fundamental. Se o montante de contribuições ao Fundo pelo estado e seus municípios, dividido pelo número de matrículas, for inferior a um gasto mínimo estabelecido por lei federal a cada ano, a diferença é suplementada pelo governo federal. Desta forma, o critério busca aproximar a capacidade financeira das unidades da federação para a provisão de educação.

#### **1.4 Atribuição de Responsabilidades na Federação Brasileira**

A distribuição de responsabilidades entre os entes na federação brasileira segue, no geral, as prescrições da teoria. No entanto, como lembra Rezende, “a enumeração de funções e a atribuição de competência legal para seu desempenho refletem, num momento dado, a configuração das forças políticas existentes na sociedade” (2001, p.49).

A atribuição de competências definida na Constituição federal envolve basicamente as competências administrativas e as legislativas dos diversos entes, distribuídas principalmente pelos Artigos 21 a 28 e 29 a 31. No âmbito legislativo, há competências privativas e concorrentes para legislar sobre os diversos temas necessários ao funcionamento da sociedade e à própria ação governamental. Admite-se ainda a competência supletiva para os estados, que podem suplementar, com matéria legal, legislação federal. No âmbito administrativo, ou seja, da provisão de bens e serviços públicos, incluindo sua organização e planejamento, distinguem-se as competências exclusivas e as comuns da União, estados Distrito Federal e municípios.

De acordo com Horta (2003, p.348-360), distinguem-se cinco planos:

- Competência geral da União – art.21, I a XXV, contemplando suas atribuições exclusivas de responsabilidades;
- Competências de legislação privativa da União – art.22, I a XXIX, parágrafo único;
- Competência comum da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios – art.23, I a XII, parágrafo único;
- Competência de legislação concorrente da União, dos estados e do Distrito Federal – art.24, I a XVI, § § 1º a 4º;
- Competência dos poderes reservados aos estados- art.25,§1º, que reserva aos estados as competências que não lhes sejam vedadas pela Constituição e art. 125, § § 1º a 4º, que diz respeito à organização da Justiça estadual.

Além disso, os municípios têm competências enumeradas nos arts. 29 a 31, § § 1º a 4º. O Quadro 1 detalha os mandamentos constitucionais, seguindo essa classificação. Na construção do Quadro, buscou-se relacionar, sempre que possível, competências gerais e as competências administrativas às competências legislativas.

O Quadro 1 discrimina as competências gerais da União, as competências administrativas exclusivas e comuns, bem como as competências legislativas privativas e concorrentes dos entes federativos.

## Quadro 1. Distribuição Constitucional de Competências Administrativas e Legislativas

	COMPETÊNCIA GERAL DA UNIÃO COMPETÊNCIAS COMUNS E	ENTE FEDERATIVO	ART.CF	INCISO, PARÁGRAFOS	COMPETÊNCIAS LEGISLATIVAS PRIVATIVAS, CONCORRENTES, SUPLEMENTARES	ENTE FEDERATIVO	ART.CF	INCISO, PARÁGRAFOS	
COMPETÊNCIA GERAL DA UNIÃO	atribuições relativas à defesa nacional: declarar guerra e paz, decretar estádio de sítio, estado de defesa e a intervenção federal e outras atribuições correlatas	U	21	II a VI	defesa territorial, defesa aeroespacial, defesa marítima, defesa civil e mobilização nacional; normas gerais de organização, efetivos, material bélico, garantias, convocação, mobilização de polícias militares e corpos de bombeiros militares	U	22	XXVIII XXI	COMPETÊNCIA LEGISLATIVA PRIVATIVA DA UNIÃO LEI COMPLEMENTAR PODERÁ AUTORIZAR OS ESTADOS A LEGISLAR SOBRE QUESTÕES ESPECÍFICAS DAS MATÉRIAS RELACIONADAS NO ARTIGO 22.
	manter a segurança pública através da polícia federal, polícia rodoviária federal e polícia ferroviária federal; executar os serviços de polícia marítima, aeroportuária e de fronteiras	U	144 21	144-I,II,III 21- XXII	competência da polícia federal e das polícias rodoviária e ferroviária federais	U	22	XXII	
	organizar e manter do Poder Judiciário, Ministério Público e Defensoria Pública do Distrito Federal e dos Territórios; organizar e manter a polícia civil, polícia militar e corpo de bombeiros militar do Distrito Federal, prestação de assistência financeira ao Distrito Federal para a execução de serviços públicos, por meio de fundo próprio;	U	21	XIII, XIV	organização judiciária, do Ministério Público e da Defensoria Pública do DF	U	22	XVII	
	manter relações com Estados estrangeiros e participar de organizações internacionais	U	21	I	emigração, imigração, entrada, extradição, expulsão de estrangeiros; nacionalidade, cidadania e naturalização; comércio exterior e interestadual;	U	22	XV XIII VIII	
	emitir moeda	U	21	VII	sistema monetário e de medidas, títulos e garantias dos metais	U	22	VI	
	administrar as reservas cambiais e fiscalizar as operações de natureza financeira	U	21	VIII	política de crédito, câmbio, seguros e transferência de valores; sistemas de poupança popular e sua captação e garantias; sistemas de consórcio e sorteios	U	22	VII, XIX,XX	

<p>elaborar e executar planos nacionais e regionais de ordenação do território e de desenvolvimento econômico e social; defesa contra calamidade pública; instituir sistema nacional de gerenciamento de recursos hídricos e definir critérios de outorga de direitos de uso; instituir diretrizes para desenvolvimento urbano, incluindo habitação, saneamento básico e transportes urbanos;</p>	U	21	IX, XVIII, XIX, XX	<p>águas, energia, informática, telecomunicações e radiodifusão; trânsito e transporte</p>	U	22	IV XI	
<p>manter o do serviço postal e correio aéreo nacional; explorar, diretamente ou mediante autorização, concessão ou permissão os serviços de telecomunicações, os serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens</p>	U	21	X, XI, XIIa	serviço postal	U	22	V	
<p>explorar, diretamente ou mediante autorização, concessão ou permissão os serviços e instalações de energia elétrica e o aproveitamento energético de cursos d'água, em articulação com estados onde se situam os potenciais hidroenergéticos</p>	U	21	XIIIb					

explorar, diretamente ou mediante autorização, concessão ou permissão: a navegação aérea, aeroespacial e a infraestrutura aeroportuária; os serviços de transporte ferroviário e aquaviário entre porto brasileiros e fronteira nacionais, ou que transponham os limites do estado ou Território; os serviços de transporte rodoviário interestadual e internacional de passageiros; estabelecer princípios e diretrizes para sistema nacional de viação	U	21	XII c, d, e, f XXI	regime dos portos, navegação lacustre, fluvial, marítima, aérea e aeroespacial diretrizes da política nacional de transportes;	U	22	X I X
organizar e manter os serviços oficiais de estatística, geografia, geologia, cartografia	U	21	XV	sistema estatístico, cartográfico e de geologia	U	22	XVIII
explorar os serviços e instalações nucleares e exercer o monopólio estatal sobre a pesquisa, a lavra, o enriquecimento e reprocessamento, a industrialização e o comércio de minerais nucleares e derivados	U	21	XXIII	atividades nucleares de qualquer natureza	U	22	XXVI
organizar, manter e executar a inspeção do trabalho	U	21	XXIV	organização do sistema nacional de emprego e condições para o exercício de profissões	U	22	XVI

<p>outras atribuições: conceder anistia; estabelecimento de áreas e condições para garimpagem; classificação indicativa de diversões públicas e de programas de rádio e televisão</p>	<p>U</p>	<p>21</p>	<p>XVII, XXV, XVI</p>					
---	----------	-----------	-----------------------	--	--	--	--	--

COMPETÊNCIA GERAL DA UNIÃO		ENTE	ART.C	INCISO,	COMPETÊNCIAS	COMPETÊNCIAS LEGISLATIVAS PRIVATIVAS, CONCORRENTES, SUPLEMENTARES	ENTE	ART.CF	INCISO, PARÁGRAFOS	
COMUNS E PRIVATIVAS		FEDERATIVO	F	PARÁGRAFOS			FEDERATIVO			
						direito civil, comercial, penal, processual, eleitoral, agrário, marítimo, aeronáutico, espacial e do trabalho	U	22	I	COMPETÊNCIA PRIVATIVA DA UNIÃO LEI COMPLEMENTAR PODERÁ AUTORIZAR OS ESTADOS A LEGISLAR SOBRE QUESTÕES ESPECÍFICAS DAS MATÉRIAS RELACIONADAS NO ARTIGO 22.
					desapropriação para fins de reforma agrária; desapropriação	U	184,185 22	II		
					requisições civis e militares, em caso de iminente perigo e em tempo de guerra	U	22	III		
					comércio interestadual	U	22	VIII		
					jazidas, minas, outros recursos minerais e metalurgia	U	22	XII		
					populações indígenas	U	22	XIV		
					normas gerais de licitação e contratação, em todas as modalidades para a administração pública direta e indiretamente, inclusive empresas públicas e sociedades de economia mista	U	22	XXVII		
					seguridade social	U	22	XXIII		
					diretrizes e bases da educação nacional	U	22	XXIV		
					registros públicos	U	22	XXV		
					propaganda comercial	U	22	XXIX		
COMPETÊNCIAS COMUNS: UNIÃO, ESTADOS E DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS	zelar pela guarda da Constituição, das leis e das instituições democráticas e conservar o patrimônio público	U,E, DF, M	23	I						COMPETÊNCIA LEGISLATIVA CONCORRENTE: UNIÃO, ESTADOS E DISTRITO FEDERAL.
	cuidar da saúde e assistência pública, da proteção e garantia das pessoas portadoras de deficiência; combate à pobreza e marginalização; previdência	U,E, DF, M	23 194, 195	23-II,23-X	previdência social, proteção e defesa da saúde; proteção e integração de portadores de deficiência; proteção à infância e à juventude	U, E, DF	24	XII,XIV, XV		

proteção do patrimônio histórico, artístico e cultural	U,E, DF, M	23	III,IV	proteção ao patrimônio histórico, cultural, artístico e paisagístico	U, E, DF	24	VII
proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas; preservar as florestas, a fauna e a flora;	U,E, DF, M	23	VI, VII	florestas, caça, pesca, fauna, conservação da natureza, defesa do solo e dos recursos naturais, proteção do meio ambiente e controle da poluição; responsabilidade por dano ao meio ambiente, ao consumidor, a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico	U, E, DF	24	VI, VIII
proporcionar os meios de acesso à cultura, à educação e à ciência;	U,E, DF, M	23	V	educação, cultura, ensino e desporto	U, E, DF	24	IX
fomentar a produção agropecuária e organizar o abastecimento alimentar;	U,E, DF, M	23	VIII				
promover programas de construção de moradias e a melhoria das condições habitacionais e de saneamento básico	U,E, DF, M	23	IX				
registro e fiscalização de concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos hídricos e minerais	U,E, DF, M	23	XI				
política de educação para a segurança do trânsito	U,E, DF, M	23	XII				

	COMPETÊNCIA GERAL DA UNIÃO COMPETÊNCIAS COMUNS E PRIVATIVAS	ENTE FEDERATIVO	ART.C F	INCISO, PARÁGRAFOS	COMPETÊNCIAS LEGISLATIVAS PRIVATIVAS, CONCORRENTES, SUPLEMENTARES	ENTE FEDERATIVO	ART.CF	INCISO, PARÁGRAFOS	
					direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico	U, E, DF	24	I	COMPETÊNCIA LEGISLATIVA CONCORRENTE UNIÃO, ESTADOS E DISTRITO FEDERAL
					orçamento	U, E, DF	24	II	
					produção e consumo	U, E, DF	24	V	
					juntas comerciais	U, E, DF	24	III	
					criação, funcionamento e processo do juizado de pequenas causas; assistência jurídica e defensoria pública	U, E, DF	24	X, XIII	
					procedimentos processuais; custas dos serviços forenses	U, E, DF	24	XI,IV	
					organização, garantias, direitos e deveres das polícias civis	U, E, DF	24	XVI	
					No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais. A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados.	U, E, DF	24	§ 1º e § 2º	COMPETÊNCIA SUPLEMENTAR DOS ESTADOS E DISTRITO FEDERAL
					§3º Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades. §4º A superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.	U, E, DF	24	§ 3º e § 4º	

COMPETÊNCIAS DOS MUNICÍPIOS	organizar e prestar, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, os serviços públicos de interesse local, incluído o de transporte coletivo, que tem caráter essencial	M	30	V					
	criar, organizar e suprimir Distritos, observada a legislação estadual; promover, no que couber, adequado ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano;	M	30	IV, VIII	legislar sobre assuntos de interesse local; suplementar a legislação federal e a estadual no que couber	M	30	I, II	
COMPETÊNCIAS DOS ESTADOS	São reservadas aos Estados as competências que não lhes sejam vedadas por esta Constituição.	E	25	§ 1º	*Art.32 , §1º Ao Distrito Federal são atribuídas as competências legislativas reservadas aos Estados e Municípios				
	Cabe aos Estados explorar diretamente, ou mediante concessão, os serviços locais de gás canalizado		25	§ 2º					
	Os Estados poderão, mediante lei complementar, instituir regiões metropolitanas, aglomerações urbanas e microrregiões, constituídas por agrupamentos de Municípios limítrofes, para integrar a organização, o planejamento e a execução de funções públicas de interesse comum.		25	§ 3º					

COMPETÊNCIA LEGISLATIVA DOS MUNICÍPIOS E DF\*

No que diz respeito à competência legislativa, predomina de longe a União, a quem se atribuem responsabilidades privativas na longa lista dos vinte e nove incisos do art.22, vários dos quais estão atrelados à competência geral União, detalhada ao longo dos vinte e cinco incisos que compõem o art. 21. No dizer de Horta (op.cit, p.348-349),

“É amplíssima a competência geral da União, particularizada nos vinte e cinco incisos do art.21, demonstrando este longo desdobramento a dimensão dos poderes federais-nacionais do Governo Federal e a diversidade da matéria que depende do impulso e da atividade da Federação, titular do ordenamento central”.

Embora, no âmbito da legislação concorrente, a competência da União deva se limitar a estabelecer normas gerais, admitindo a competência suplementar dos Estados (Art.24, §1º e 2º), é consenso que o nível de detalhamento usualmente adotado deixa pouco espaço para que os estados, de fato, legislem sobre diversos assuntos de seu interesse<sup>1</sup>.

No campo administrativo, a cooperação intergovernamental, objeto do parágrafo único do Art. 23, prevê a edição de leis complementares definidoras de normas para a ação coordenada dos entes federativos.

É comum argumentar-se que a Constituição falha quanto à clareza na definição de competências, sobretudo administrativas, o que acarretaria perda de eficiência na provisão de serviços públicos. De fato, há situações em que há superposição de ações, deixando serviços sem atendimento e outros duplicados, com prejuízo para o cidadão, que não sabe a quem se dirigir. Além disso, rivalidades políticas levam à competição por espaço entre

---

<sup>1</sup> De acordo com o Art.24, §3º, caso não exista lei federal sobre normas gerais, os estados exercerão a competência legislativa plena. De toda forma, a superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.

estados e seus municípios, seja na urbanização de áreas carentes, seja na segurança pública. As competências comuns – mais de um nível de governo envolvido na prestação de serviços– são apontadas como responsáveis por essas mazelas. Considerando, no entanto, as dimensões continentais do país, com áreas densamente povoadas, por um lado, e pequenos municípios em áreas remotas, por outro, justificam-se as competências comuns, desde que num ambiente de coordenação e cooperação. Essa cooperação tem sido buscada a partir do desenho das políticas públicas, estabelecido em documentos legais, planos e programas setoriais. Na Saúde, a cooperação resulta da forma como se veio estruturando essa política setorial, tanto no que diz respeito à participação dos entes federativos na operacionalização das ações como em seu financiamento. Entre outras coisas, exige-se a constituição de colegiados compostos por representantes dos diversos entes federativos, que traçam a forma de operacionalizar as ações. O financiamento, por outro lado, conta com a destinação obrigatória de recursos dos orçamentos da União, dos estados e dos municípios, em particular a partir da Emenda Constitucional nº 29/2000 e da Lei Complementar nº 141/2012.

A exemplo da Saúde, outras políticas públicas crescentemente se organizam em sistemas únicos, transpondo para outras áreas a experiência de cooperação do Sistema Único de Saúde – SUS. Em 2005, foi instituído o Sistema Único de Assistência Social – SUAS, para a gestão compartilhada da Assistência Social, compreendendo o cofinanciamento e a cooperação técnica entre os três entes federativos. Em 6 de julho de 2011, foi sancionada a Lei 12.435, que dispõe sobre a gestão descentralizada dos serviços, programas, projetos e benefícios de Assistência Social. No caso do meio ambiente, como anteriormente comentado, a cooperação foi reforçada pela Lei Complementar Federal nº 140/2011.

Além dos artigos que compõem o Título III – Da Organização do Estado (Arts. 21 a 25 e Art. 30), ao longo da Constituição

encontram-se diretrizes que orientam a distribuição de competências entre os entes federativos. Esse é o caso das ações de Seguridade Social, conceito inserido na Constituição de 1988, que compreende as ações de Saúde, Previdência e Assistência Social. De acordo com os Arts. 194 e 195, fica clara a atribuição de competência, aos três níveis da federação, para a provisão de serviços, que serão financiados com recursos de seus orçamentos específicos.

Com relação à Educação, examine-se o art. 211, que dispõe que, além de atuar em sua área específica, a União exerce “função redistributiva e supletiva, de forma a garantir equalização de oportunidades educacionais e padrão mínimo de qualidade do ensino mediante assistência técnica e financeira aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios”. Nesse sentido, a União aplica parte dos recursos que destina à Educação na complementação de gasto mínimo por aluno das redes estaduais e municipais de regiões mais pobres, além de realizar convênios com estados e municípios para diversos programas. É também o art. 211 que define áreas prioritárias de atuação de estados e municípios. Essa definição de competências é detalhada na Lei nº 9394/96, a Lei de Diretrizes e Bases da Educação, que determina aos estados “assegurar o ensino fundamental e oferecer, com prioridade, o ensino médio a todos que o demandarem” (LDB, Art.10-VI) e aos municípios “oferecer a educação infantil em creches e pré-escolas, e, com prioridade, o ensino fundamental” (LDB, Art.11-V).

No caso dos municípios, a responsabilidade privativa abrange os “serviços públicos de interesse local”, especificando apenas o transporte coletivo (no perímetro municipal). Embora não haja dúvida sobre alguns desses serviços, como a coleta de lixo e a limpeza pública, a iluminação pública, a conservação de logradouros e limpeza de galerias pluviais, nem sempre é pacífica a resolução de problemas que envolvem externalidades, como a disposição e tratamento de lixo, que às vezes exigem a cooperação entre municípios. A experiência de cooperação intermunicipal é

ainda recente e não disseminada pelo país, apesar das vantagens que parece apresentar em termos de eficiência na prestação de serviços, com a natural contrapartida de redução de custos. Arranjos envolvendo os diversos níveis da federação ganharam uma base jurídica mais sólida com a Lei nº 11.107, em 06 de abril de 2005, que estabelece normas gerais de contratação de consórcios públicos. Regulamentada pelo Decreto nº 6.017, de 17 de janeiro de 2007, a norma traz elementos importantes. Elimina a possibilidade de relacionamento direto e exclusivo da União com os municípios, ao determinar que a União somente participe de consórcio público em que também façam parte todos os estados em cujos territórios estejam situados os municípios consorciados. Desta forma, permite ampliar a cooperação intergovernamental - horizontal e vertical - na execução de projetos de interesse comum. (GARSON, 2009, p.202).

Nas regiões metropolitanas, o descompasso entre os limites jurisdicionais, que determinam a competência para tributar e para arrecadar receitas e a distribuição territorial da demanda por serviços públicos, que ignora esses limites, torna-se um fator de desequilíbrio permanente, a ser minorado por algum sistema de compensações ou de cooperação intergovernamental. A ação cooperativa em territórios ampliados para além das jurisdições municipais é particularmente importante no caso dos serviços de infraestrutura, onde claramente se manifestam economias de escala. Numa situação de excessiva rigidez do gasto, a insuficiência de fontes adequadas e sua instabilidade revelam-se um obstáculo às ações cooperadas. (GARSON, 2009, p.196).

No que diz respeito aos municípios, a competência para legislar sobre assuntos de interesse local e para suplementar a legislação federal e a estadual no que couber lhes confere poder para legislar sobre atribuições comuns, embora não especificadas no artigo 24. Este é o caso da Previdência e do Orçamento. Embora o mandamento do art. 24, XII se limite à União e aos estados, necessitam os municípios estabelecer normas legais relativas à

Previdência de seus servidores e ao orçamento municipal, respeitadas, é claro, as determinações constitucionais e de outros dispositivos legais.

## **1.5 Organização da Administração Pública no Brasil**

As entidades estatais - União, os estados e os municípios organizam sua atuação através da Administração Pública Direta, ou centralizada e Indireta, ou descentralizada. A atuação do Estado se processa através de seus órgãos, de suas entidades e dos agentes públicos.

A Administração Direta se constitui de órgãos sem personalidade jurídica, uma vez que eles apenas executam as atividades de sua competência. Assim, o ente estatal União opera diretamente através de seus órgãos – os Ministérios, por exemplo. O ente estatal União tem personalidade jurídica, mas o Ministério, não. De forma simétrica, os entes estatais estados e municípios têm, em seus respectivos governos, órgãos de sua Administração Direta, como as Secretarias de Estado e as Secretarias Municipais (entre outros), sem personalidade jurídica.

A Administração Direta inclui também diversos órgãos independentes, sem vinculação hierárquica, embora obedientes à Constituição Federal, como a Presidência da República, a Câmara de Deputados e o Senado (federais), as Assembleias Legislativas (estaduais), a Câmara Distrital do Distrito Federal e as Câmaras de Vereadores (municipais), as Chefias de Governo dos Estados e das Prefeituras, os Tribunais de Justiça (federal e estaduais), entre outros. Diretamente subordinados aos Chefes dos Poderes, encontram-se órgãos autônomos, como os Ministérios (União), as Secretarias de Estado e as Secretarias Municipais, entre outros.

A Administração Indireta se compõe de entidades com personalidade jurídica: as autarquias, as fundações, as empresas governamentais. As entidades da Administração Indireta têm em comum, portanto, o fato de serem criadas, ou terem sua criação

autorizada, por lei específica. Além disso, têm personalidade jurídica e patrimônio próprio.

## **As Entidades da Administração Indireta**

A Administração Indireta inclui um conjunto de pessoas administrativas vinculadas à respectiva Administração Direta. Assim, além dos princípios constitucionais a serem obedecidos pela Administração Pública Direta e Indireta da União, dos estados e dos municípios – princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, cabem destacar os postulados reativos à Administração Indireta, evidenciados por Carvalho Filho (2007, Capítulo 9):

- O princípio da reserva legal, que dispõe que somente por lei específica pode ser criada autarquia e fundação de direito público e autorizada a instituição de empresa pública, de sociedade de economia mista e fundação de direito privado;
- O princípio da especialidade, que restringe a atuação das entidades da administração indireta aos limites consignados em lei, ou seja, elas não podem atuar de forma genérica;
- O princípio do controle, de especial interesse, submete todas as entidades da administração indireta ao controle da administração direta do ente estatal a que se vincula. O decreto-lei nº 200/67, embora dispondo sobre a organização da administração federal, dá as diretrizes seguidas também pelos governos subnacionais. Em seu Art.19, determina que “todo e qualquer órgão da Administração Federal, direta ou indireta, está sujeito à supervisão do Ministro de Estado competente”, excetuados unicamente alguns órgãos submetidos à supervisão direta do Presidente da República (Conselho de Segurança Nacional, etc). Esse controle se estende sobre diversos aspectos. O controle político atribui a escolha e nomeação dos dirigentes das entidades da Administração Indireta à autoridade competente da Administração Direta. O controle administrativo e financeiro submete os agentes, as rotinas administrativas, as práticas contábeis e a gestão orçamentária e financeira das entidades à

fiscalização dos órgãos competentes da Administração Direta além do controle externo.

A seguir, detalham-se as características das autarquias, Fundações Governamentais, Sociedades de Economia Mista e Empresas Estatais.

## **Autarquias**

Entidades autárquicas são pessoas jurídicas de Direito Público criadas por lei específica. Têm patrimônio e receita própria e capacidade de autoadministração, porém seguem a legislação e as normas da entidade a que se subordinam e que as controlam. As autarquias desempenham serviços públicos típicos, em que diferem de empresas, que podem se dedicar a atividades econômicas. As entidades responsáveis pela previdência dos servidores de Estados e Municípios são, em geral, organizadas sob a forma autárquica. Da mesma forma, as entidades de ensino superior dos Estados podem se organizar de forma autárquica ou como fundações de direito público. Coerente com a exigência para sua criação, é somente por lei que podem ser extintas as autarquias, jamais por ato administrativo.

As autarquias são instrumentos de descentralização administrativa e financeira, não dispendo de autonomia, uma vez que devem seguir as normas legais da entidade que a criou. Assim, considera-se que, embora a autarquia tenha liberdade administrativa, ela não tem autonomia política. Sua situação difere dos entes federativos, como os municípios, cuja autonomia política lhes garante que não se subordinem à União e nem aos Estados.

O patrimônio das autarquias constitui-se de bens públicos, gozando da proteção que lhes é garantida por lei, como a impossibilidade de serem penhorados. Quanto ao regime de pessoal, seus servidores podem estar enquadrados no regime estatutário ou trabalhista.

Apesar de disporem geralmente de alguma fonte de receita própria, as autarquias não necessariamente conseguem dar cobertura a todas as despesas de que são incumbidas, dependendo, em geral, de recursos do Tesouro do ente estatal a que estão vinculadas. Essa vinculação é clara, quando se observa que o orçamento da autarquia compõe o orçamento do ente estatal, sendo uma das unidades orçamentárias do órgão ao qual se vincula. Assim, o orçamento de uma autarquia previdenciária estadual poderá compor o orçamento da Secretaria de Administração do estado, lado a lado com o de outras unidades orçamentárias da mesma Secretaria: uma Diretoria de Capacitação de Pessoal, por exemplo. A autarquia previdenciária receberá as contribuições previdenciárias dos servidores e as contribuições patronais, do Estado ou do Município empregador. No caso dos estados e de inúmeros municípios, o respectivo Tesouro ainda deve cobrir a insuficiência de recursos necessários para fazer face aos pagamentos de aposentados e pensionistas.

O controle sobre a autarquia contempla, portanto, os aspectos políticos, administrativos e financeiro. O controle político é exercido pela nomeação de seus dirigentes pelo Executivo, além da indicação de representantes do governo nas assembleias gerais e órgãos de administração ou de controle da entidade (como o Conselho Curador ou Conselho de Administração ou o Conselho Fiscal, responsável por fiscalizar os registros contábeis da entidade).

O controle administrativo é feito pelos instrumentos à disposição do órgão ao qual a autarquia está vinculada, como, por exemplo, a unidade de controle interno de uma Secretaria estadual ou municipal. O controle financeiro é garantido pela forma como está construído o orçamento, mas também pelo fato que os Tribunais de Contas têm competência para fiscalizar os atos e as contas dos administradores das entidades da Administração Indireta.

## Fundações Governamentais

Conforme assinala Carvalho Filho (2007), as fundações caracterizam-se basicamente pela figura de seu instituidor, que lhe confere a dotação patrimonial, mas também por seu fim social, em que se distanciam das sociedades mercantis, bem como pela ausência de fins lucrativos. As entidades fundacionais da Administração Indireta – as fundações públicas – são aquelas cujo instituidor é o Estado.

As fundações públicas podem ser constituídas como pessoas jurídicas de direito público, criadas por lei que define sua área de atuação e as atividades que desempenhará. São comuns as entidades fundacionais que atuam na área da educação (inclusive universidades), cultura, assistência médica e hospitalar, assistência social e pesquisa. As entidades fundacionais podem também ter personalidade jurídica de Direito Privado, caso em que a lei apenas autoriza sua instituição, que deve ser complementada por inscrição no registro competente – Registro Civil de Pessoas Jurídicas. Coerente com a diferenciação de exigências para sua criação, uma fundação pública constituída como pessoa jurídica de direito público é extinta por lei. Já a fundação com personalidade jurídica de Direito Privado terá, na lei, apenas a autorização para sua extinção.

As entidades fundacionais têm autonomia administrativa e patrimônio próprio, recebendo, em geral, recursos do ente federativo - União, Estados ou Municípios - para sua manutenção. Da mesma forma que as autarquias, os recursos de que dispõem as fundações são definidos em seu orçamento, sendo unidades orçamentárias do órgão a que se vinculam (uma fundação hospitalar estadual comporá o orçamento da Secretaria Estadual de Saúde, uma universidade constituída como fundação poderá compor o orçamento da Secretaria de Ciência e Tecnologia, ou de Educação). Normalmente, as entidades fundacionais estaduais e municipais, até mesmo pelos setores em que operam, dispõem de

pouca receita própria, sendo majoritariamente financiadas com recursos do Tesouro respectivo.

Da mesma forma que as autarquias, as fundações públicas estão sujeitas ao controle da Administração Direta a que se vinculam, seja no aspecto político, administrativo ou financeiro. A lei de sua criação ou seus estatutos estabelecem como são escolhidos seus dirigentes, mas é evidente que essa escolha deverá considerar a conveniência do ente estatal e do órgão a que se vinculam.

### **Sociedades de Economia Mista e Empresas Públicas**

As entidades empresariais, cuja criação é autorizada por lei, podem ser instituídas como empresas públicas ou sociedades de economia mista, para desenvolver atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços que o Estado considere relevantes para a coletividade. A criação dessas empresas requer, para sua efetivação, que se façam os registros adequados dos atos constitutivos da empresa. Sua extinção só poderá ocorrer se nova lei a determinar.

As empresas públicas são pessoas jurídicas de direito privado, podendo assumir qualquer forma jurídica. Seu patrimônio é próprio e composto de bens privados. Não gozam das prerrogativas dos bens públicos e podem, portanto, ser penhorados<sup>2</sup>. Seu capital pertence exclusivamente a pessoas administrativas de qualquer ente da federação e de qualquer natureza jurídica – privada ou pública. Essas empresas desenvolvem atividades econômicas ou prestam serviços públicos (a Companhia Municipal de Limpeza Urbana, da Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro, a Companhia Paulista de Trens Metropolitanos, do Governo do Estado de São Paulo são exemplos). A privatização das empresas estaduais, que acompanhou o

---

<sup>2</sup> Tal entendimento, no entanto tem suscitado opiniões divergentes.

processo de renegociação das dívidas estaduais ao final da década de 90, reduziu bastante a importância desse segmento na administração indireta dos Estados. Observe-se que, nos municípios, raros são os casos em que há sociedades de economia mista e empresas públicas, ao menos de porte razoável.

As sociedades de economia mista são entidades dotadas de personalidade jurídica de direito privado, criadas, em geral, para a exploração de atividade econômica (raramente para a prestação de serviços públicos), assumindo obrigatoriamente a forma jurídica de sociedade anônima, cujas ações com direito a voto pertencem, em sua maioria, ao ente federativo ou a entidade de sua Administração Indireta. Regem-se basicamente pela lei das sociedades por ações – Lei nº 6.404, de 15/12/1976, que inclui disposições exclusivas a essas sociedades (Arts.235 a 241). Estão ainda submetidas a outros diplomas legais. As companhias estatais abertas, que tenham valores mobiliários de sua emissão negociados em mercado, estão sujeitas às regras impostas pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM (Lei n. 6.385/76) e demais entidades fiscalizadoras do mercado. Este é o caso da Companhia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo – Sabesp.

As empresas públicas e as sociedades de economia mista são consideradas sujeitas a um regime híbrido, por alguns estudiosos. A Constituição de 1988 (Art.173, §1º, II) as sujeita ao regime jurídico próprio de empresas privadas quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários. Assim, os funcionários dessas empresas submetem-se ao regime jurídico das empresas privadas. Já no que diz respeito aos aspectos administrativos, estando vinculadas a entes estatais, submetem-se às normas de direito público. Seus funcionários só podem ser admitidos por concurso público. No que toca à licitação e contratação de obras, serviços, compras e alienações, deverão observar os princípios da administração pública (Art.173, §1º, III). Por fim, observe-se que a Lei nº 11.101, de 09/02/2005 veio esclarecer a posição das empresas públicas e das sociedades de

economia mista, excluindo-as da possibilidade de falência e execução<sup>3</sup>.

No que diz respeito à gestão orçamentária e financeira das empresas públicas e sociedades de economia mista, é importante destacar a diferenciação trazida pela Lei Complementar nº 101, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF. As disposições desta lei obrigam a União, os estados e os municípios, incluindo o Poder Executivo, o Legislativo (e o Tribunal de Contas), o Poder Judiciário e o Ministério Público. Estão sujeitos à LRF a administração direta, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes<sup>4</sup>. No Art. 2º, incisos II e III, a Lei define:

Empresa controlada: sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação;

Empresa estatal dependente: empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária;

As empresas estatais dependentes são tratadas da mesma forma que autarquias e fundações: elas são unidades orçamentárias do órgão a que estão diretamente ligadas. Elas podem ter receita própria, mas, em geral, a maior parte de seus recursos tem origem no Tesouro estadual ou municipal. Diferem, assim das demais empresas públicas e sociedades de economia mista independentes. No caso destas, apenas seu orçamento de

---

<sup>3</sup> No entanto, há polêmica entre os juristas, havendo os que acreditam que este dispositivo é inconstitucional, tendo em vista o citado Art.173, §1º, II, da Constituição.

<sup>4</sup> A empresa controlada é uma sociedade cuja maioria do capital com direito a voto pertence, direta ou indiretamente, a ente da federação. A empresa estatal dependente é uma empresa controlada que recebe, do ente controlador, recursos financeiros para despesas de pessoal e custeio ou de capital, excluído, no último caso, os recursos para aumento de participação acionária

investimento integra o Projeto de Lei Orçamentária Anual (vide Capítulo 2).

A LRF, em seu Capítulo VIII, sobre gestão patrimonial, apresenta a alternativa para empresas controladas disporem de maior autonomia. De acordo com o Art.47, a empresa controlada que firmar contrato de gestão em que se estabeleçam objetivos e metas de desempenho, na forma da lei, disporá de autonomia gerencial, orçamentária e financeira. Este dispositivo passou a constar da Constituição de 1988 (Art.37) a partir da Emenda Constitucional nº19/98. Não há, no entanto, dispositivo jurídico geral que regule a matéria e não se encontram informações sobre a frequência da adoção desta modalidade.

Um grupo particular compreende as entidades financeiras públicas estaduais que, de acordo com a Lei nº 4595/64 (Art24), estão sujeitas às disposições relativas às organizações financeiras privadas. Atualmente, cerca de vinte entidades estaduais estão em operação, compreendendo agências de fomento, dois bancos estaduais de desenvolvimento e um banco regional de desenvolvimento (cobrindo os três Estados do Sul). Essas entidades têm em comum a limitação de não estarem autorizadas a captar depósitos à vista do público. De acordo com estudo elaborado pelo IPEA/ABDE, a estrutura de *funding* é fortemente concentrada em recursos repassados pelo Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico e Social- BNDES, além de administrarem fundos estaduais, muitas vezes gerados por políticas de incentivos fiscais. Entre as entidades, há forte heterogeneidade, decorrente inclusive da diversidade de dinamismo econômico entre os Estados. A maior parte de seus ativos é composta por operações de crédito, embora, em alguns casos, ainda seja expressiva a participação de títulos e valores mobiliários. Em termos setoriais, as aplicações se concentram no setor industrial. Proibidas de emprestar para seu controlador, a participação do setor público entre os clientes restringe-se aos municípios que, no entanto, absorviam apenas 5%

da carteira de crédito em 2008 (embora no caso da Agência de Fomento do Estado de Paraná, esse percentual fosse de 98%). Os estados, em diferentes medidas, aportam capitais a estas entidades, sobre as quais parecem exercer forte controle, tendo expressiva presença de autoridades estaduais nos Conselhos de Administração.

## **Agências Reguladoras**

As agências reguladoras são uma espécie de autarquias, mas de regime especial. São autarquias, porque possuem as características básicas: criadas por lei, prestam serviço público, seus bens são públicos, etc. No entanto, possuem disposições que lhe são próprias, como uma maior liberdade técnica (alguns chamam de discricionariedade), pois podem criar direitos e deveres por mero administrativo (a lei daria apenas uma "delegação" ao Executivo em matérias altamente técnicas).

Elas têm ainda uma maior autonomia política, pois seus diretores dispõem de mandato fixo, via de regra não coincidente com o do Chefe do Executivo, durante o qual o só podem ser exonerados por justa causa.

Por fim, as agências reguladoras encerram uma função judicante, ou seja, julgam conflitos entre particulares a ela submetidos (concessionárias de serviços públicos). Por exemplo, a ANATEL julga lides envolvendo telefonias (OI, VIVO, CLARO, etc.)



## Capítulo 2

# O Sistema Brasileiro de Planejamento e Orçamento

### 2.1 Introdução

No capítulo anterior, exploramos conceitos básicos, com o objetivo de compreender o que norteia as atividades do setor público e em que elas diferem das desempenhadas pelo setor privado. Com esses conceitos, examinamos como se distribuem as competências legislativas e executivas na federação brasileira e de que forma se organizam, sob o ponto de vista administrativo, o governo federal, os estados e os municípios brasileiros. Este capítulo se detém no estudo do orçamento público, destacando os princípios que norteiam a configuração do atual **Sistema Orçamentário** brasileiro e a forma como se estruturam dois de seus instrumentos – o Plano Plurianual - PPA e a Lei Orçamentária Anual – LOA, de particular importância para a análise de políticas públicas. O conteúdo da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO será apenas brevemente descrito, para compreensão da inteira configuração do sistema. O capítulo finaliza com a apresentação do sistema orçamentário do Governo do Estado de Minas Gerais e da Prefeitura Municipal de Curitiba.

## 2.2 As Instituições Orçamentárias e o Processo Orçamentário

O orçamento de um país democrático, como o Brasil, é um documento aprovado por lei, contendo, basicamente as receitas previstas e as despesas que se pode realizar em um período de tempo, que denominamos exercício fiscal – um ano, por exemplo. Aprovada essa lei, o governo executa o orçamento, ou seja, usa os recursos de acordo com a lei aprovada e com as demais diretrizes legais. Esses são alguns momentos de um processo mais amplo – o processo orçamentário, através do qual se tomam decisões quanto à forma de captar e de usar recursos públicos.

O processo orçamentário se desenvolve de acordo com as instituições orçamentárias. Conforme North (1990, p.3-6), instituições são as regras do jogo, formais ou informais (códigos de conduta, convenções). Ao definir e limitar o campo de escolhas dos indivíduos, elas configuram estruturas de incentivos políticos, sociais, econômicos. As instituições orçamentárias – coleção de regras formais e informais que governam o processo orçamentário no âmbito do Executivo e do Legislativo estruturam o processo orçamentário em quatro estágios:

- Elaboração, pelo Executivo<sup>1</sup>, do projeto da LOA;
- Tramitação do Projeto de LOA no Legislativo, até sua aprovação;
- Execução do orçamento aprovado;
- Prestação de contas e submissão à auditoria dos Tribunais de Contas.

Ao configurar o processo decisório em cada um desses estágios, as instituições orçamentárias criam incentivos e restrições com que se defrontam os diferentes atores do setor público no Legislativo e no Executivo e os grupos de interesse da sociedade. Dessa interação, resultará uma maior ou menor propensão à

---

<sup>1</sup> Trabalhamos aqui com o exemplo do Brasil, onde o projeto de lei orçamentária é elaborado pelo Poder Executivo.

geração de situações de desequilíbrio fiscal. É importante distinguir instituições do conceito de organizações, também segundo North (op.cit.p.4-5), entendidas como grupos de indivíduos unidos por algum propósito. As organizações incluem corpos políticos (partidos políticos, o Congresso Nacional, as Assembleias Legislativas, as Câmaras de Vereadores, por exemplo), econômicos (empresas, sindicatos), sociais (igrejas, clubes), educacionais (escolas, centros de treinamento), entre outros.

A preparação do projeto da LOA de cada exercício fiscal pode ser precedida do planejamento de prazo mais longo, no qual se definiriam as grandes prioridades. O orçamento seria, nesse caso, o instrumento de execução dos planos. No Brasil, o PPA, instituído pela Constituição de 1988, deve estar na base da preparação do projeto da LOA dos anos compreendidos pelo Plano<sup>2</sup>.

A fase legislativa inclui a discussão do projeto de lei, a apresentação das emendas de parlamentares e sua discussão e a votação do texto final, para retorno ao Executivo, responsável pela execução do orçamento aprovado<sup>3</sup>. A riqueza dessa fase pode variar bastante, não apenas de um país para outro, mas, dentro de um país federativo, ser diferenciada entre os diversos níveis de governo.

No caso brasileiro, a fase de execução orçamentária é crucial na determinação de que parcela das despesas autorizadas serão efetivamente comprometidas. Regras mais flexíveis para a execução, permitindo aumentar ou reduzir dotações específicos, embora até certo ponto desejáveis para fazer face a eventos imprevistos, podem incentivar o excesso de gastos em algumas áreas, com prejuízo de outras. Mais do que isso: se a execução é suficientemente flexível, pode não valer a pena, para as

---

<sup>2</sup> Adicionalmente o sistema orçamentário inclui a Lei de Diretrizes Orçamentárias -LDO, que estabelece parâmetros para elaboração do projeto da LOA.

<sup>3</sup> As responsabilidades do Executivo e do Legislativo são as mesmas, no caso do PPA, da LDO e da LOA: o Executivo prepara os projetos de Lei, enviando-os ao Legislativo, para discussão e aprovação.

autoridades setoriais (Ministros, Secretários Estaduais e Municipais), desgastar-se nas fases anteriores, de elaboração e aprovação do projeto de lei, uma vez que tudo se redefine na execução. O acompanhamento da execução orçamentária traz informações, entre outras, sobre a efetiva alocação de recursos às diversas políticas públicas e sua forma de financiamento, figurando entre os passos indispensáveis para a construção de um sistema de avaliação de políticas públicas.

A prestação de contas e submissão à auditoria encerra o processo. A forma em que se apresentam as contas e, mais que isso, a seriedade com que são avaliadas e julgadas são determinantes no sentido de inibir ou, ao contrário, de estimular comportamentos irresponsáveis. No Brasil, a Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009 acrescentou dispositivos à LRF, determinando a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Além da União, alguns estados e municípios vêm desenvolvendo também sistemas de monitoramento e avaliação do PPA. Como resultado, em diversos casos já se dispõe de sistemas de buscas e de informações em dados abertos, que permitem apurar o gasto com os diversos Programas e Ações desenvolvidos pelos entes, saindo da dependência estrita da forma de apresentação do Balanço Orçamentário.

### **2.2.1 Instituições Orçamentárias - os Princípios Orçamentários na Legislação Brasileira**

Independente da legislação de cada país sobre os diferentes estágios do processo orçamentário, algumas instituições<sup>4</sup> têm particular importância no sentido de garantir, não apenas que o orçamento reflita as escolhas da sociedade, como também que sua

---

<sup>4</sup> Entendidas como regras do jogo, conforme anteriormente exposto

execução respeite a lei aprovada. Além disso, as instituições adotadas podem ser associadas, ou não à disciplina fiscal, conforme demonstrado por Alesina (1996) em estudo sobre países latino-americanos nas décadas de 80 e 90.

No Brasil, algumas importantes instituições orçamentárias são normalmente referidas como “princípios orçamentários”, constituindo-se em regras que se aplicam sobretudo às fases da elaboração do orçamento e de sua execução. Na realidade, pode-se considerar que regulam o Sistema Orçamentário como um todo, em suas três instâncias: o planejamento de médio prazo, com a elaboração do PPA, o qual define as prioridades para um período de 4 anos, a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, que traça as diretrizes para elaboração e execução de cada orçamento anual e a operacionalização do PPA, através da LOA, que compreende, para cada exercício fiscal, a autorização de gasto propriamente dita, com base em estimativa de receita.

O Quadro 2 sumariza os princípios mais importantes<sup>5</sup>, sua definição e legislação. Em seguida ao quadro, tecemos comentários, cuja leitura deve acompanhar as respectivas seções desse Quadro.

---

<sup>5</sup> Não é objeto do presente livro detalhar todas as normas que se referem a outras fases do processo orçamentário, em particular a tramitação legislativa e o controle da gestão ( prestações de contas, etc). Vejam-se Giacomoni 2009, Cap.5 e Albuquerque et alli 2008, Cap7, para detalhamento dos princípios, inclusive a discussão de outros, não destacados aqui .Também em Giacomoni, veja-se o capítulo sobre discussão, votação e aprovação da Lei do Orçamento.

**Quadro 1. Princípios Orçamentários**

PRINCÍPIO	DEFINIÇÃO	TEXTO DA LEI
<b>UNIDADE</b>		
<p>CF/88, Art.165, 5º</p> <p>Lei 4.320/64, Art.2º</p>	<p>Entes da federação devem possuir apenas um orçamento;</p> <p>Brasil: compreende Orçamento Fiscal, da Seguridade Social e de Investimentos das empresas controladas</p>	<p>CF/88 Art.165. [...]</p> <p>§5º A lei orçamentária anual compreenderá:</p> <p>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;</p> <p>II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;</p> <p>III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo poder público.</p> <p>Lei 4.320</p> <p>Art.2º A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade.</p>
<b>UNIVERSALIDADE</b>		
<p>Lei 4.320/64, Art.2º, 3º, 4º</p>	<p>Orçamento deve conter todas as receitas e todas as despesas do Estado;</p>	<p>Art.2º A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade.</p> <p>Art.3º A Lei de Orçamentos compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.</p> <p>Parágrafo único. Não se consideram para os fins deste artigo as operações de credito por antecipação da receita, as emissões de papel-moeda e outras entradas compensatórias, no ativo e passivo financeiros.</p> <p>Art.4º A Lei de Orçamento compreenderá todas as despesas próprias dos órgãos do Governo e da administração centralizada, ou que, por intermédio deles se devam realizar, observado o disposto no artigo 2º.</p>

PRINCÍPIO	DEFINIÇÃO	TEXTO DA LEI
<b>ORÇAMENTO BRUTO</b>		
Lei 4.320/64, Art.6º.	Receitas e despesas registradas por seus totais, sem deduções – “orçamento bruto”	<p>Art.6º Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções.</p> <p>§1º As cotas de receitas que uma entidade pública deva transferir a outra incluir-se-ão, como despesa, no orçamento da entidade obrigada a transferência e, como receita, no orçamento da que as deva receber.</p> <p>§2º Para cumprimento do disposto no parágrafo anterior, o cálculo das cotas terá por base os dados apurados no balanço do exercício anterior aquele em que se elaborar a proposta orçamentária do governo obrigado a transferência.</p>
<b>ESPECIFICAÇÃO</b>		
Lei 4.320/64, Art.5º.	Identificação de cada rubrica de receita e despesa: não há dotações globais; maior transparência permite controle pelo Poder Legislativo e público em geral	Art.5º A Lei de Orçamento não consignará dotações globais destinadas a atender indiferentemente a despesas de pessoal, material, serviços de terceiros, transferências ou quaisquer outras, ressalvado o disposto no artigo 20 e seu parágrafo único.

PRINCÍPIO	DEFINIÇÃO	TEXTO DA LEI
<b>ANUALIDADE</b>		
<p>Lei 4.320/64 Arts.2º, 34 e 45</p> <p>Conceito de créditos adicionais, referidos no Art.45, encontra-se nos Arts. 40 e 41</p>	<p>Vigência limitada no tempo, em geral um ano;</p> <p>Brasil: coincide com ano civil;</p> <p>Facilita programação dos agentes econômicos e controle pelo Poder Legislativo</p>	<p>Art.2º A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade.</p> <p>Art.34. O exercício financeiro coincidirá com o ano civil.</p> <p>Art.45. Os créditos adicionais terão vigência adstrita ao exercício financeiro em que forem abertos, salvo expressa disposição legal em contrário, quanto aos especiais e extraordinários.</p> <p><b>Conceito e Classificação de créditos adicionais:</b></p> <p>Art.40. São créditos adicionais, as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento.</p> <p>Art.41. Os créditos adicionais classificam-se em:</p> <p>I - suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária;</p> <p>II - especiais, os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica;</p> <p>III - extraordinários, os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.</p>
<b>EXCLUSIVIDADE</b>		
<p>CF/88, Art.165, 8º.</p> <p>Lei 4.320/64, Art.7º.</p>	<p>Lei orçamentária não conterà matéria estranha à previsão da receita e à fixação da despesa, exceto autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de créditos, inclusive ARO</p>	<p>Art.165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:</p> <p>[...]</p> <p>§8º A lei orçamentária anual não conterà dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.</p> <p>[...]</p>

PRINCÍPIO	DEFINIÇÃO	TEXTO DA LEI
		<p>Art.7º A Lei de Orçamento poderá conter autorização ao Executivo para:</p> <p>I - Abrir créditos suplementares até determinada importância obedecidas as disposições do artigo 43;</p> <p>II - Realizar em qualquer mês do exercício financeiro, operações de crédito por antecipação da receita, para atender a insuficiências de caixa.</p> <p>§1º Em casos de déficit, a Lei de Orçamento indicará as fontes de recursos que o Poder Executivo fica autorizado a utilizar para atender a sua cobertura.</p> <p>§2º O produto estimado de operações de crédito e de alienação de bens imóveis somente se incluirá na receita quando umas e outras forem especificamente autorizadas pelo Poder Legislativo em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las no exercício.</p> <p>§3º A autorização legislativa a que se refere o parágrafo anterior, no tocante a operações de crédito, poderá constar da própria Lei de Orçamento.</p>

PRINCÍPIO	DEFINIÇÃO	TEXTO DA LEI
<b>NÃO AFETAÇÃO DA RECEITA</b>		
CF/88 Art.167, IV, IX, §4º	Proibida vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvada a partilha constitucional de receitas tributárias, destinação à saúde e educação, garantia de Aro, prestação de garantia/contragarantia e pagamentos de débitos com a União.	<p>Art.167. São vedados:</p> <p>[...]</p> <p>IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, §2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no Art.165, §8º, bem como o disposto no §4º deste artigo;</p> <p>[...]</p> <p>IX- a instituição de fundos de qualquer natureza, sem previa autorização legislativa;</p> <p>[...]</p> <p>§4º. É permitida a vinculação de receitas próprias geradas pelos impostos a que se referem os arts. 155 e 156, e dos recursos de que tratam os arts. 157, 158 e 159, I, a e b, e II, para a prestação de garantia ou contragarantia à União e para pagamento de débitos para com esta.</p>
<b>EQUILÍBRIO</b>		
CF/88, Art.166, 3º, II e III Art.167, II, V	Despesa autorizada não superior ao total da receita estimada; conceito de equilíbrio; Art.167, III: regra de ouro; LRF ampliou instrumentos de equilíbrio orçamentário	<p>Art.166. Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum.</p> <p>[...]</p> <p>§3º As emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso:</p> <p>[...]</p> <p>II - indiquem os recursos necessários, admitidos apenas os provenientes de anulação de despesa, excluídas as que incidam sobre:</p> <p>a) dotações para pessoal e seus encargos;</p> <p>b) serviço da dívida;</p>

PRINCÍPIO	DEFINIÇÃO	TEXTO DA LEI
		<p>c) transferências tributárias constitucionais para Estados, Municípios e o Distrito Federal; ou  [...]</p> <p>III - sejam relacionadas:  a) com a correção de erros e omissões; ou  b) com os dispositivos do texto do projeto de lei.  [...]</p> <p>Art.167. São vedados:  [...]</p> <p>II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;  [...]</p> <p>III- a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta;  V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;  [...]</p>

PRINCÍPIO	DEFINIÇÃO	TEXTO DA LEI
<b>LEGALIDADE PUBLICIDADE</b>		
CF/88, Art.37, Art.165.  Decreto Lei 200, Art.86	Administração pública obedece aos princípios de <u>legalidade</u> , impessoalidade, moralidade, <u>publicidade</u> , eficiência; plano plurianual, diretrizes orçamentárias e orçamento anual devem ser aprovados por lei; RREO deve ser publicado 30 dias após encerramento de cada bimestre	CF/88 Art.37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: [...]  Art.165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: I - o plano plurianual; II - as diretrizes orçamentárias; III - os orçamentos anuais. [...] §3º O Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária  DL.200 Art.86- A movimentação dos créditos destinados à realização de despesas reservadas ou confidenciais será feita sigilosamente e nesse caráter serão tomadas as contas dos responsáveis,

### 2.2.2 A Unidade, a Universalidade e o Princípio do Orçamento Bruto

Independente de se constituírem como federativos, grande parte dos países tem avançado no processo de descentralização ou desconcentração, o que implica, em maior ou menor grau, em autonomia para a condução das ações sob responsabilidade de cada unidade administrativa. No caso brasileiro, os governos estaduais e municipais podem atuar, não apenas diretamente, a partir dos órgãos da administração direta - secretarias de estado e de município, por exemplo, como também por meio de entidades da administração indireta - autarquias, fundações, empresas estatais,

que dispõem de personalidade jurídica própria e orçamento específico<sup>6</sup>. Para que, de fato, reflita as prioridades dos cidadãos de cada jurisdição, é necessário que o orçamento estadual /municipal consolide os orçamentos dos diversos órgãos e entidades, atendendo ao **Princípio da Unidade**. A ampla cobertura não apenas dá transparência à alocação de recursos escassos, como é essencial à programação de seu uso. Assim, o orçamento deve, em princípio, cobrir todas as transações financiadas com os recursos públicos. A coordenação do uso dos recursos é necessária, embora não suficiente, para garantir resultados fiscais equilibrados ao longo do tempo. conforme anteriormente comentado, a partir da LRF, o orçamento consolidado compreende a administração direta, os fundos, as autarquias, as fundações e as empresas estatais dependentes<sup>7</sup>.

Disponer de um orçamento consolidado, no entanto, seria de pouco valor se os diversos órgãos e entidades não incluíssem, em seus orçamentos específicos, todas as receitas e despesas que administram, atendendo ao **Princípio da Universalidade**. Apesar de exigida pela Lei nº 4320/64, que dispõe sobre a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados e dos municípios, ao longo dos anos 90, diversos estados e municípios tratavam em separado as contas dos Fundos de Saúde. Embora esses Fundos tivessem seus orçamentos aprovados pelo Legislativo, suas receitas e despesas nem sempre compunham os orçamentos das Secretarias de Saúde, dificultando a avaliação da distribuição setorial da despesa.

Os **Princípios da Unidade e da Universalidade** são essenciais para garantir uma administração fiscal equilibrada. Os diversos órgãos e entidades descentralizadas só “enxergam”, em

---

<sup>6</sup> A análise das instituições orçamentárias terá por foco os estados e municípios, embora a maioria dos comentários se aplique à União

<sup>7</sup> assim entendidas as empresas controladas que recebam, do ente controlador, recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, os provenientes de aumento de participação acionária.(LRF, Art.2º, III)

geral, seu orçamento e, em particular, as despesas que lhes são autorizadas, nem sempre tendo clareza quanto à real disponibilidade de recursos, salvo os relativos a suas receitas próprias, quando existem. Mesmo estas podem estar fora de seu controle, se ingressarem no caixa único do Tesouro. Assim, havendo liberação para o comprometer seu orçamento, elas o farão, podendo ocorrer insuficiência de receita para dar cobertura às despesas realizadas. Apenas o órgão fazendário tem controle (a princípio) sobre a efetiva disponibilidade de recursos e somente sua ação coordenada à do órgão central de planejamento e orçamento pode evitar situações de déficit não previsto. Essa ação se estende por todos os órgãos e suas entidades descentralizadas, uma vez que estas são unidades orçamentárias, ou seja, unidades da administração estadual ou municipal às quais se conferiu orçamento.

Na linha do **Princípio da Universalidade**, embora comumente referido como **Princípio do Orçamento Bruto**, receitas e despesas devem constar do orçamento por seus totais. Deduções de receita e de despesa devem ser claramente explicitadas, de forma que, havendo interesse para o analista, ele possa apurar os valores líquidos das rubricas. Como exemplo, tome-se o caso do Fundeb. Os estados contribuem para o Fundo com 20% de seus impostos – ICMS, IPVA e ITCMD e de algumas transferências: FPM e outras. Quando apresentam seu orçamento, essas receitas estão registradas pelo total e as deduções para o Fundeb estão explicitadas em contas separadas. O Título VI da Constituição de 1988 - Da Tributação e do Orçamento determina que alguns impostos da União sejam partilhados com os estados e com os municípios e que alguns impostos e transferências dos estados sejam partilhados com seus respectivos municípios. Os orçamentos da União e dos estados omitiriam essas importantes transferências intergovernamentais, caso não apresentassem os valores brutos de cada receita e as respectivas deduções. Esse é o caso do ICMS, de cuja arrecadação, cada estado deve transferir

25% a seus municípios. O orçamento dos estados deve apresentar a receita total do imposto e discriminar, entre as despesas com transferências intergovernamentais, a parcela partilhada.

### 2.2.3 A Especificação de Receitas e de Despesas

A obrigatoriedade de inclusão, no orçamento, de todas as receitas e despesas é complementada pelo **Princípio da Especificação**, constante da Lei nº 4.320/64, Art. 5º, que proíbe destinar dotações globais, de forma indiferente, a despesas de pessoal, custeio e outras. Apesar disso certos programas de investimento, pelo Art.2º da mesma Lei, poderiam ser apresentados de forma global.

A especificação da despesa, não há dúvida, é importante para fins de controle e, para isso, ao longo da execução orçamentária, o gasto deve ser registrado de forma detalhada. Assim, quando um município destina recursos a projeto de uma estrada, o registro contábil da despesa efetuada permitirá saber se ela foi feita através da contratação de uma empresa - despesa de Investimentos, porém com “Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica” ou se com pessoal próprio, utilizando materiais comprados pelo próprio município. O que é válido para controle da execução da despesa, no entanto, nem sempre o é para a apresentação do orçamento. O detalhamento excessivo de cada rubrica orçamentária acaba por dificultar a visão de conjunto da destinação de recursos do orçamento. Além disso, ao elaborar o projeto de lei orçamentária, nem sempre está claro de que forma se produzirão alguns serviços a serem entregues à sociedade. A alimentação de presos será produzida na própria unidade, para isso gastando com pessoal, material de consumo, etc, ou comprando refeições prontas, ou seja, contratando serviços de empresas especializadas no fornecimento de refeições prontas? Para efeitos de compreensão e análise da estrutura orçamentária, a discriminação adotada a partir da Portaria Interministerial nº 163/2001, Art. 6º, admite que o

detalhamento mínimo apresente a categoria econômica da despesa – corrente ou capital, seu grupo de natureza – Pessoal e Encargos, Juros e Encargos da Dívida, Outras Despesas Correntes, Investimentos, Inversões e Amortização da Dívida e sua modalidade de aplicação – se a despesa será feita diretamente pelo ente da federação ou por terceiros, como outros entes, empresas privadas, etc<sup>8</sup>. Voltaremos a este assunto na seção referente às classificações orçamentárias.

#### 2.2.4 A Anualidade do Orçamento e o Planejamento

No Brasil, o orçamento aprovado contém a autorização de despesas (dada pelo Legislativo ao Executivo), com base numa estimativa de receita<sup>9</sup>. O “exercício financeiro” do orçamento coincide com o ano civil, de acordo com o **Princípio da Anualidade**. Os créditos orçamentários<sup>10</sup> não comprometidos dentro do exercício fiscal se tornam indisponíveis no encerramento do exercício, com poucas exceções<sup>11</sup>.

---

<sup>8</sup> Este Artigo, embora de uma Portaria, modificou o Art. 15 da Lei 4320, pelo qual a lei orçamentária deve discriminar a despesa em nível de elemento, assim entendido “o desdobramento da despesa com pessoal, material, serviços, obras e outros meios de que se serve a administração pública para consecução de seus fins.”

<sup>9</sup> No que diz respeito a algumas receitas, como as oriundas de operações de crédito, o orçamento pode ser de considerado uma autorização para captá-las. No Brasil, estados e municípios precisam adicionalmente de autorização em lei específica para contrair empréstimos. Já no que diz respeito às receitas tributárias, a competência de cada ente da federação pela instituição e cobrança de impostos é definida pela Constituição Federal. O orçamento apresenta a estimativa de arrecadação, com base nas normas legais e em parâmetros adotados para as variáveis que afetam cada componente da receita.

<sup>10</sup> O crédito orçamentário é a autorização legal para a execução de uma ação pública: um projeto de obras, uma atividade educacional, etc. A dotação orçamentária é o limite autorizado para uso nessa ação. O termo “verba”, ainda popularmente utilizado, foi abolido pela Lei nº 4.320/64 (Machado Jr, Costa Reis).

<sup>11</sup> A Constituição admite exceções em casos de créditos especiais, para despesas relativas a novas ações incluídas ao longo do exercício financeiro e de créditos extraordinários, destinados a despesas imprevisíveis (calamidade pública, etc), quando abertos nos últimos quatro meses do exercício. (Art. 40, 41 e 45 da Lei nº 4320/64 e CF §2º, Art.167). Quando abertos nos últimos quatro meses do exercício, o saldo não utilizado desses créditos será incorporado ao orçamento do exercício seguinte.

Pela regra geral, se a dotação para uma obra com conclusão prevista no exercício não for comprometida nesse período, ou se o for apenas parcialmente, ela deverá contar com nova autorização no orçamento do ano seguinte para sua continuidade. A Constituição de 1988 - Art.167, §1º sinaliza a continuidade, quando se trata de investimentos de mais longo prazo de implantação, ao exigir que, para seu início (o que pressupõe ter orçamento), constem no PPA. Mesmo assim, como veremos, o PPA é apenas indicativo e não obriga a alocação de recursos no orçamento anual. A LRF determina, em benefício da preservação do patrimônio, que os projetos em andamento tenham prioridade sobre os novos, “nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias” (Art. 45).

O **Princípio da Anualidade** requer uma capacidade de planejamento que, apesar de aparentemente trivial, nem sempre é encontrada em estados e municípios, o que traz perdas não desprezíveis de recursos aplicados em atividades e projetos descontinuados, ou nem sequer iniciados, ainda que necessários ao bem-estar da população. Falhas no planejamento muitas vezes retardam a liberação de recursos para que os órgãos e entidades iniciem o processo de despesa, utilizando as dotações constantes de seus orçamentos específicos. Se essa liberação se dá próximo ao final do exercício fiscal, a “corrida” para usar os recursos orçamentários acaba resultando em desperdício com aquisições nem sempre prioritárias, mas de tramitação mais rápida, que permitam usar todo o orçamento disponível. Situação mais dramática ocorre em áreas submetidas a pisos constitucionais de gasto, como os de Educação e Saúde. A obrigatoriedade de comprometer percentuais de receitas que ingressam no caixa ao longo do exercício requer programação acurada. Muitas vezes, as Secretarias responsáveis devem comprometer somas não desprezíveis de recursos no encerramento do exercício, recorrendo a abonos de pessoal e mesmo a gastos sem licitação para compor a cota obrigatória. Deve ficar claro que o problema não é a regra da

anualidade, mas a falta de capacidade de planejamento. Além disso, vinculações excessivas restringem a capacidade da população de opinar sobre a alocação dos recursos orçamentários. Um município com elevada população de idosos e reduzida participações de crianças e jovens deve aplicar, em Educação, 25% de seus impostos e transferências constitucionais e, em Saúde, 12%. Outro município, com distribuições opostas, tem a mesma obrigação. Como exercício, pode-se supor que o nível de bem-estar aumentaria se, no primeiro caso, se destinasse 25% à Saúde e 12% à Educação, ou algo em torno disto.

### 2.2.5 A Exclusividade da Lei Orçamentária

Entre os diversos temas que normalmente transitam pelo Legislativo dos três entes federativos, destacam-se os referentes aos projetos de leis orçamentárias. Anualmente, devem ser aprovadas uma LDO e uma LOA (com variado número de emendas em relação aos projetos originais). A cada quatro anos, é a vez do PPA.

Apesar de eventualmente a tramitação do Projeto poder se alongar, sua conclusão é uma certeza, o que leva a que as leis orçamentárias tornem-se veículos cobiçados para “carregar” propostas que nada têm com a matéria orçamentária, prejudicando a transparência da discussão. Por essa razão, data da Primeira República o **Princípio da Exclusividade**. A Constituição de 1988 (Art. 165, §8º) proíbe incluir, na lei orçamentária anual, dispositivos estranhos à previsão de receita e à autorização de despesas (“fixação” de despesas). Apenas duas exceções são admitidas: a própria LOA pode conter permissão para contratação de operações de crédito e autorização para que o Executivo possa, por decreto, abrir créditos suplementares, isto é redimensionar dotações originais da lei aprovada .

Embora seja importante conceder alguma flexibilidade para que, ao longo da execução do orçamento, o Executivo possa

adequar as dotações orçamentárias, a possibilidade de abrir créditos suplementares de acordo com os termos aprovados em cada Legislativo (Congresso, Assembleias Legislativas e Câmaras de Vereadores) acaba, muitas vezes, monopolizando a discussão do orçamento e desviando a atenção do tema principal - de como e quanto arrecadar e a que alocar os recursos. Mais que isso, no caso de estados e municípios, a chamada “margem de remanejamento” é objeto de intensa barganha entre o Legislativo e o Executivo que, buscando flexibilidade para conduzir a execução orçamentária ao longo do exercício fiscal, acaba muitas vezes acolhendo demandas de grupos específicos, que não necessariamente representam o conjunto dos cidadãos. É bem verdade que a abertura de créditos para reforçar uma dotação existente ou mesmo destinar recursos a nova ação tem suas fontes especificadas na própria Lei nº 4320/64, Art. 43, que incluem, entre outras, a anulação parcial ou total de outras dotações, as arrecadações em excesso ao previsto, o superávit financeiro de exercício anterior, ou seja, a sobra de arrecadação não comprometida, que só pode ser utilizada se incorporada a novo orçamento. No entanto, o cheque em branco passado ao Executivo lhe dá, em geral, a possibilidade de zerar dotações de uma ação e multiplicar ao infinito outras. Como o orçamento é apenas autorizativo<sup>12</sup>, não há obrigatoriedade de gastar os recursos nas diversas ações, tal como autorizado na LOA: o montante a gastar em cada ação, de fato, pode variar de zero a sua dotação total.

Não gastar não significa o poder de transferir, por decreto do Executivo, a autorização de gasto para outra ação: como visto acima, o remanejamento por decreto do Executivo só ocorre se o Legislativo conceder a permissão para créditos suplementares na própria lei orçamentária. Caso não o faça, obriga o Executivo, a cada demanda por crédito suplementar, a enviar projeto de lei específico para essa operação. Para evitar a barganha a cada nova

---

<sup>12</sup> Exceto no que diz respeito a emendas individuais ao projeto de LOA, conforme Art.166 §9º.

necessidade, o Executivo tende a negociar uma margem de remanejamento quando o projeto de lei é apreciado pelo Legislativo, pagando às vezes um alto preço por um limite que lhe parece satisfatório.

### 2.2.6 Limitações à Vinculação de Receitas

A atribuição de responsabilidades de gasto aos diversos níveis de governo, examinada no Capítulo 1, deve estar associada à sua forma de financiamento. A fonte básica de financiamento dos governos é o imposto. Em países federativos, como o Brasil, as transferências intergovernamentais, em particular as que resultam de partilhas de impostos de competência de um ente cedidos a outros entes, têm também grande importância. Para que os gastos de uma jurisdição – de municípios, por exemplo, possam refletir as demandas de seus habitantes, é necessário que os recursos estejam livres de vinculações prévias a gastos obrigatórios, de forma a permitir que a população possa definir, a cada momento, sua destinação.

Ao vedar “a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa”, a Constituição de 1988 (Art.167, IV) teria, a princípio, consagrado esse entendimento. No entanto, diversas são as ressalvas a esse **Princípio da Não Afetação de Receitas**, que acabam por tornar a estrutura de receitas dos três níveis de governo extremamente rígidas.

A primeira ressalva diz respeito às partilhas de recursos entre os diversos níveis da federação, objeto dos Arts. 158 e 159 da Constituição de 1988. Esses artigos determinam que parcelas de alguns impostos da União sejam transferidos aos estados e municípios e que parcelas de alguns impostos dos estados sejam transferidos aos municípios. Além disso, determina a partilha, com estados e municípios, da receita da União com a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE. Por fim, determina a destinação de parcela de impostos federais - Imposto de Renda e

Imposto sobre Produtos Industrializados aos Fundos Constitucionais, para financiamento do setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste. Essa redistribuição de receitas tem por finalidade dar estabilidade aos laços federativos, permitindo compensar, não apenas os desequilíbrios verticais - entre as competências para arrecadar tributos e obrigações de gasto de cada nível da federação, como também os horizontais - entre entes de mesmo nível: entre os estados e entre os municípios.

A segunda ressalva diz respeito à destinação de recursos para as ações e serviços públicos de Saúde e para a Educação, para manutenção e desenvolvimento do ensino. Tal determinação absorve parcela razoável das receitas de estados, que devem vincular, dos impostos e transferências constitucionais, 12% à saúde e 25% à educação. No caso de municípios, o percentual da saúde eleva-se para 15%.

### 2.2.7 O Equilíbrio Orçamentário

O orçamento constitui uma autorização para a realização de despesas, amparada pela expectativa de arrecadação de receitas. A Constituição de 1988 limita a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas ao montante de créditos orçamentários ou adicionais (Art. 167, II). De acordo com Ricardo Lobo Torres (2001), o **Princípio do Equilíbrio Orçamentário** - pelo qual a lei anual deve restringir as despesas ao montante das receitas estimadas,

“...ainda quando inscrito no texto constitucional, é meramente formal, aberto e destituído de eficácia vinculante: será respeitado pelo legislador se e enquanto o permitir a conjuntura econômica, mas não está sujeito ao controle jurisdicional. Não pode a Constituição determinar obrigatoriamente o equilíbrio orçamentário, posto que este depende de circunstâncias aleatórias...”(p.108)

Para o autor, a Constituição não consigna de forma explícita o **Princípio**, apenas o recomendando em dispositivos distribuídos ao longo do texto, de forma que seja adotado “sob a reserva do possível”. Nesse sentido, permite o endividamento, mesmo que sob limites. De fato, o déficit seria coberto pela possibilidade de entrada de recursos de Operações de Crédito, restrita, no entanto ao montante de Despesas de Capital, com ressalvas cercadas de cuidados para sua autorização legislativa (Art.167, III). É a chamada Regra de Ouro da Constituição.

Entende a grande maioria dos autores que as Operações de Crédito devam ser vinculadas à realização de Investimentos e Inversões Financeiras. Em seu apoio, a Teoria do Bem-estar justifica o financiamento com Operações de Crédito desde que destinado a despesas cujo benefício seja desfrutado por muitas gerações, que contribuiriam com seus impostos para amortizar o montante investido (a construção de uma arena esportiva alegraria gerações de esportistas).

No entanto, as Despesas de Capital compreendem também a Amortização da Dívida. Deve-se convir que a Amortização da Dívida, particularmente a contraída para a realização de Investimentos e Inversões deveria contar com recursos correntes, de forma a efetivamente concretizar a redistribuição do ônus dos investimentos entre as gerações futuras. Suportá-la de forma continuada com Operações de Crédito – perpetuando a rolagem da dívida - pode ser um indício de desequilíbrio fiscal.

### **2.2.8 Legalidade e Publicidade**

O Art. 165 exige que o PPA, a LDO e a LOA sejam instituídos por lei e que Lei Complementar (ainda hoje em tramitação) disponha sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização dos mesmos. No Art. 167, detalha diversas iniciativas – realização de despesas, assunção de obrigações, remanejamento de dotações orçamentárias, entre

outras, que precisam de respaldo em lei. De acordo com Ricardo Lobo Torres (2001),

“...Antes, o orçamento servia mais à autorização anual para cobrança de tributos que de instrumento legislativo de controle da Administração.”

No que diz respeito às exigências de publicidade, reforçadas pela LRF, não há dúvida que os entes da federação, em geral, atendem às exigências de disponibilização do conteúdo do PPA, LDO e LOA. Apesar da transparência, esse conteúdo é de difícil compreensão para o cidadão comum.

### 2.3 O Sistema de Planejamento e Orçamento

De acordo com o anterior Quadro 1, que apresenta as competências constitucionais dos entes federativos, o orçamento é campo da legislação concorrente. Assim, o **Sistema de Planejamento e Orçamento** brasileiro toma por base legislação federal, que subordina todos os entes federativos - União, estados e municípios: as diretrizes da Constituição de 1988 se juntam a leis, Portarias Ministeriais, entre outros. Essas normas podem ser complementadas, no nível estadual e municipal, por legislação local e orientações dos Tribunais de Contas, estes sobretudo referentes à execução orçamentária. Em nível federal, destacam-se<sup>13</sup>:

- a Lei 4320, de 17 de março de 1964, que estabelece normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal;
- O Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, que definiu a estrutura da organização da Administração Pública Federal, posteriormente estendida aos estados, municípios e Distrito Federal e criou o Ministério do Planejamento e Coordenação-

---

<sup>13</sup> Esta seção toma por base Garson 2016 a.

Geral, atribuindo-lhe como competência a programação orçamentária e a proposta orçamentária anual da União;

- A Constituição de 1988, particularmente seu Título VI- Da Tributação e Do Orçamento, artigos 165 a 169;
- A Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, que incorporou conteúdos às leis orçamentárias, reforçou a necessidade de compatibilizar esses conteúdos e definiu procedimentos de transparência, controle e fiscalização da gestão fiscal.

A Constituição de 1988 inovou ao estruturar, na seção referente aos Orçamentos<sup>14</sup>, um sistema orçamentário, com três instrumentos, estabelecidos por leis de iniciativa do Poder Executivo. Como citado, o sistema compreende:

- O PPA, instrumento de planejamento de médio prazo, contemplando um período de quatro anos;
- A LDO, que define, a cada ano, parâmetros e eventos que podem afetar variáveis fiscais (receitas, despesas, dívida pública), a serem usados na elaboração do projeto da LOA<sup>15</sup>. Além disso, destaca, do PPA, as prioridades e metas que orientarão, naquele ano, a alocação de recursos no projeto da LOA. A partir da LRF, a LDO passou a apresentar novos conteúdos relativos, não apenas à elaboração do projeto de LOA, mas também à execução da LOA, isto é, do Orçamento aprovado, com o objetivo de garantir o equilíbrio fiscal;
- A LOA, o único instrumento anteriormente existente<sup>16</sup>, onde se alocam as receitas – tributos, transferências intergovernamentais e outras, às despesas com a prestação dos serviços públicos e investimentos e com o cumprimento das obrigações de

---

<sup>14</sup> Título VI - DA TRIBUTAÇÃO E DO ORÇAMENTO, Capítulo II, Seção II - Dos Orçamentos

<sup>15</sup> O projeto da LOA é a proposta, a ser encaminhada pelo Poder Executivo ao Legislativo. A LOA é o Orçamento ou seja a Lei Orçamentária aprovada para o exercício.

<sup>16</sup> A Constituição de 1824 já determinava a apresentação, pelo Ministro da Fazenda, de um orçamento, elaborado a partir das informações dos demais Ministros, todos subordinados ao Imperador. Atualmente, a Lei nº 4320, 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”.

Estado<sup>17</sup>(Previdência dos servidores, dívida pública, etc). A LOA contém a receita prevista para o exercício fiscal e a despesa autorizada<sup>18</sup>, ou seja, uma “autorização para gastar”, não uma “obrigação de gastar”.

Como observa Faria (2011, p.673), a Constituição de 1988 elenca planos nacionais e regionais de desenvolvimento e planos setoriais de caráter plurianual – Educação, Cultura, Reforma Agrária, que, norteados as políticas de âmbito nacional, devem ser elaborados de acordo com o Plano Plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional (art. 165, §4º). Entende o autor, no entanto, que o legislador constituinte não quis dizer que os planos nacionais, regionais e setoriais se subordinem ao PPA, mas tão somente que deve haver coordenação entre os instrumentos.

No caso dos municípios, a política urbana deve estar expressa no Plano Diretor municipal, instrumento básico da política de desenvolvimento e expansão urbana. A Lei nº 10.257/2001, conhecida como Estatuto das Cidades, prevê que o Plano Diretor, aprovado por lei municipal, seja “parte integrante do processo de planejamento municipal, devendo o Plano Plurianual, as diretrizes orçamentárias e o orçamento anual incorporar as diretrizes e as prioridades nele contidas” (Art. 40 1º§). Tal ligação, no entanto, é pouco clara ou mesmo inexistente na maioria dos municípios.

Em geral, no âmbito subnacional, não é frequente traduzir políticas públicas em planos de maior fôlego e muito menos fazê-los aprovar por lei. O Plano Diretor das cidades, quando construído com rigor, seria uma exceção a essa regra. Seguindo a trajetória federal, diversos estados e uns poucos municípios fizeram aprovar

---

<sup>17</sup> “Estado” aqui se refere ao ente estatal geral, diferente de “estado”, grafado com minúscula, a menos que se refira a um estado específico: Estado do Rio de Janeiro.

<sup>18</sup> A Autorização do Legislativo orientará o Executivo, responsável por conduzir a execução do Orçamento.

leis que definem sua política para o tema da mudança do clima, associadas ou não a Planos específicos.

O PPA, a LDO e a LOA devem manter estreita correspondência. O Projeto de Lei - PL que dará origem ao PPA (lei aprovada) de cada administração é submetido ao respectivo Legislativo e deve ser votado até o final do primeiro exercício fiscal, cobrindo o segundo, terceiro e quarto ano desta administração e o primeiro ano da seguinte. A este PPA (e suas possíveis revisões) se vinculam as LDOs e as LOAs de cada um dos quatro anos.

A Figura 1 apresenta essa ligação, exemplificada para as administrações federal e estaduais e para as administrações municipais. Ao iniciar-se, cada administração se encontra sob o planejamento elaborado na administração anterior. No primeiro ano de cada administração, executa-se o orçamento encaminhado pela administração anterior, correspondente ao último ano PPA elaborado por esta administração. Da mesma forma, o último ano do novo PPA da nova administração ocorrerá sob a administração seguinte.

**Figura 1. Correspondência PPA, LDO e LOA – União, Estados e Municípios**

ADMINISTRAÇÃO FEDERAL, ESTADUAL - 2011-2014				ADMINISTRAÇÃO FEDERAL, ESTADUAL - 2015-2018				
2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
PPA2012-2015				PPA 2016-2019				
LOA 2012, com base na LDO 2012	LOA 2013, com base na LDO 2013	LOA 2014, com base na LDO 2014	LOA 2015, com base na LDO 2015	LOA 2016, com base na LDO 2016	LOA 2017, com base na LDO 2017	LOA 2018, com base na LDO 2018	LOA 2019, com base na LDO 2019	

ADMINISTRAÇÃO MUNICIPAL - 2013-2016				ADMINISTRAÇÃO MUNICIPAL - 2017-2020				
2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
PPA2014-2017				PPA 2018-2021				
LOA 2014, com base na LDO 2014	LOA 2015, com base na LDO 2015	LOA 2016, com base na LDO 2016	LOA 2017, com base na LDO 2017	LOA 2018, com base na LDO 2018	LOA 2019, com base na LDO 2019	LOA 2020, com base na LDO 2020	LOA 2021, com base na LDO 2021	

A legislação e as normas gerais relativas ao PPA, LDO e LOA diferem, principalmente quanto à amplitude das regras, sendo a LOA, a mais longeva, mais regulada. Ao instituir o PPA e a LDO e renovar as disposições sobre a LOA, a Constituição de 1988 previu a edição de Lei Complementar que disporá sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do

PPA, da LDO e da LOA. Apesar da importância da matéria, iniciado o ano de 2017, a tramitação desse Projeto de Lei ainda não se havia concluído<sup>19</sup>.

As seções a seguir detalham o conteúdo e forma (s) de apresentação do PPA, da LOA e da LDO, com maior detalhe para os dois primeiros, com o objetivo de orientar o leitor em pesquisas sobre o gasto em políticas públicas específicas implementadas por estados e municípios. Busca-se, assim, responder a perguntas como:

- De que trata o PPA? Qual seu conteúdo?
- Em que bases se estrutura o PPA?
- De que forma o PPA apresenta as diferentes políticas públicas a serem implementadas pelo estado/município?
- Em que medida o PPA define parâmetros para o acompanhamento do Plano – indicadores de Programas, metas para Ações, Iniciativas ou Objetivos?
- Há sistemática de acompanhamento do PPA?
- De que forma o PPA se relaciona à LDO e LOA?
- Existe algum mecanismo pelo qual os resultados da execução orçamentária orientem revisões, quando existem, do PPA?
- Além do monitoramento do PPA, existe alguma sistemática de avaliação dos resultados, ao menos em algumas áreas de políticas públicas?
- Como se estrutura a LOA?
- Pode-se identificar, na LOA, os atributos dos Programas do PPA, como Objetivos, Metas? Ou a LOA apresenta apenas valores para os gastos autorizados para cada Ação?
- Como apurar, na LOA, o montante de recursos alocado a uma determinada política pública (gastos autorizados)?

Como primeiro passo do processo orçamentário, deve o Executivo encaminhar, ao Legislativo, um PL, tanto para o PPA, como para a LDO e a LOA. Quanto à forma de apresentação, os três PLs são constituídos pelo texto do PL, cujos artigos, no caso do PPA

---

<sup>19</sup> Art. 165, § 9º. Veja-se Afonso 2016, sobre a urgência da reforma.

e da LOA, guardam alguma uniformidade entre estados e entre municípios e pelos Anexos ao PL, que podem variar em forma de apresentação e riqueza de informações.

No caso do PLOA, seu conteúdo - texto e anexos devem atender, no mínimo ao disposto no Art. 2º da Lei 4320/64. No caso do PLDO, os textos dos PLs devem tratar, no mínimo, dos temas exigidos pela Constituição de 1988, Art. 165, §2º e pela LRF, Art. 4º. Já seus anexos são padronizados e normatizados pela STN. A maior diferença se encontra na forma de apresentar o PL do PPA.

### 2.3.1 O Plano Plurianual

#### 2.3.1.1 O Conteúdo do PPA

De acordo com o § 1º do Art. 165 da Constituição de 1988, a lei do PPA deve estabelecer , de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e metas<sup>20</sup>:

- Para as despesas de capital e as que delas decorrerem e
- Para as despesas com programas de duração continuada

Apesar de aparentemente claro, o entendimento sobre o **conteúdo do PPA** não é uniforme entre os estados e municípios, havendo ainda controvérsias em torno do que incluir no Plano.

Ao mencionar que o PPA deve incluir, não apenas as despesas de capital, mas também “as que delas decorrem”, a Constituição apenas reitera o que deveria ser naturalmente considerado no planejamento, mas nem sempre ocorre: a demanda adicional de gastos correntes necessários ao funcionamento e manutenção do crescimento do patrimônio

---

<sup>20</sup> O texto constitucional refere-se explicitamente à administração pública federal, para definir o conteúdo do PPA, assim como o da LDO e da LOA. Pelo princípio da simetria constitucional, estados e municípios também se submetem a estes mandamentos, razão pela qual excluímos a especificação “federal”, “da União”, quando tratamos desses temas.

público que resultará dos investimentos a cada exercício fiscal<sup>21</sup>. No entanto, estas despesas, quando incluídas, não são facilmente identificáveis.

As despesas relativas aos "programas de duração continuada" compreendem os gastos com a prestação de serviços públicos, de caráter permanente, que se originam, em geral na(s) administração(ões) anterior(es) e atravessam aquela em que se planejam os anos próximos. Entre uma infinidade de itens, os estados e municípios aí computam despesas com pessoal e outras de custeio, como as referentes à Educação (limpeza, luz, telefone das escolas, material didático, uniformes, etc), à Saúde (refeições de hospitais, medicamentos, assistência técnica para os equipamentos, limpeza, etc) , à Segurança Pública (alimentação, combustíveis dos veículos, uniformes dos agentes). No caso dos municípios, a pavimentação de ruas e limpeza de galerias pluviais, iluminação de logradouros públicos, coleta de lixo contratada com empresas terceirizadas, etc.

Resumindo, de acordo com o Art. 165 da Constituição de 1988, o PPA deve compreender o planejamento da continuidade da prestação de serviços (de duração continuada) e, se for o caso, o aperfeiçoamento e/ou a expansão do patrimônio público, bem como da oferta de novos serviços, resultantes de investimentos<sup>22</sup>.

---

<sup>21</sup> Da mesma forma, em geral não é claro se um novo equipamento público gerará alguma receita adicional para o governo, seja por taxas cobradas por algum serviço ou tarifas. A dimensão dos recursos envolvidos e o momento em que serão necessários também variam. Uma estrada não deverá demandar gastos de manutenção muito altos nos primeiros anos, ainda que a administração tenha atenção com a manutenção do patrimônio público. Observe-se que essas despesas não necessariamente serão arcadas pelo poder público. Uma estrada pode ser mantida por meio de concessões ao setor privado, que pode até mesmo participar no investimento para sua construção. Nesse caso, a despesa estaria sendo transferida aos usuários, cobrada por meio de pedágio, pela concessionária.

<sup>22</sup> A abrangência do PPA, cobrindo praticamente todas as despesas de uma administração, tem sido alvo de críticas. Com razão, alguns argumentam que o PPA, na maioria dos casos, principalmente em municípios, mas também nos estados, acabou se tornando um mero orçamento quadrienal sem muita finalidade, uma vez que é meramente indicativo, servindo de referência para a LOA, mas não autorizando a realização de despesas. Para outros, caberia simplificar o seu conteúdo, abrangência e apresentação, de modo que passe a ser um documento político que reflita o plano de governo apresentado durante a campanha política pelo candidato eleito para o Executivo. Caberia ao PPA

Dispõe o *caput* do Art. 165 que o PPA deve estabelecer **diretrizes, objetivos e metas** da administração Pública para as despesas incluídas no PPA. No PPA de alguns entes federativos, as **diretrizes** são enunciadas sob a denominação “macro-objetivos”, diretrizes estratégicas, ou termo análogo. Já os **objetivos** são definidos para cada Programa que compõe o Plano (o Programa coordena as ações governamentais, como abaixo será detalhado). As **metas** dizem respeito a quantidades: quanto oferecer de bens, serviços, quanto fazer de cada atividade, quanto avançar em cada projeto que se pretende desenvolver. Assim, um governo que prestigia o desenvolvimento da vocação turística de um município, poderá traduzir essa **diretriz** da administração apresentando, em seu PPA, um Programa para o setor - desenvolvimento do turismo, cujo **objetivo** é tornar a cidade um destino prestigiado para o turismo de esporte, lazer e cultura. Para as ações a desenvolver no âmbito desse Programa, poderá estabelecer como **metas** a construção de certo número de centros culturais, a reforma de quadras esportivas públicas, entre outras iniciativas.

Outro ponto a destacar do *caput* do Art. 165 é a exigência de regionalização do planejamento. No caso da União, o entendimento que prevalece é de considerarem as 5 macrorregiões definidas pelo IBGE: Norte, Nordeste, Centro-Oeste, Sul e Sudeste. Adotam-se, também, critérios específicos, como a localização dos biomas em programas de gestão ambiental, entre outros.

Entre estados e municípios, não há uma padronização de critérios para a regionalização do território, o que facilitaria a disponibilização de dados estatísticos para estudos para avaliação de carências de serviços públicos, em particular os produzidos pelo IBGE. Um mesmo estado ou município pode definir regionalizações específicas, em seu PPA e LOA, para o planejamento de cada política - a atenção à Saúde, Educação,

Segurança pública, por exemplo - sem guardar coincidência com sua divisão administrativa. Entre os municípios, um critério de regionalização pode servir ao ordenamento urbano - por grupos de bairros, por exemplo, embora não seja usado nas demais políticas.

Vale observar que nem todas as ações públicas são passíveis de regionalização, principalmente quando se trata de atividades meio, como as legislativas, o planejamento, a administração tributária e financeira, além daquelas ligadas a obrigações de Estado, como a gestão previdenciária. Mesmo no caso de prestação de serviços diretos à população, como Saúde e Educação, há atividades de administração geral do setor e de concepção de políticas públicas que não são passíveis de regionalização. Tais especificidades aconselham extremo cuidado em pesquisas que buscam identificar áreas de um estado ou município priorizadas por uma administração, pois parte dos recursos alocados a essas áreas pode estar identificadas por região e parte registrada em rubricas gerais.

### **2.3.1.2 Conceitos Básicos para a Elaboração do PPA**

Na ausência da Lei Complementar de que trata o § 9º do Art.165<sup>23</sup>, não há modelo consagrado para a forma de elaboração e de apresentação do PPA. Em geral, estados e municípios adotam metodologias que se aproximam da utilizada, a partir de 2000 e até 2011, pela União<sup>24</sup>. É importante notar que, até 2001, os municípios sequer elaboravam o PPA, restringindo-se a apresentar o Orçamento Plurianual de Investimentos - OPI, tal como exigido

---

<sup>23</sup> Como citado, a LC disporá, entre outros assuntos sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual;

<sup>24</sup> O Governo Federal adotou nova estrutura para o PPA 2012-2015. [http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/spi/publicacoes/Orientacoes\\_para\\_Elaboracao\\_do\\_PPA\\_2012-2015.pdf](http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/spi/publicacoes/Orientacoes_para_Elaboracao_do_PPA_2012-2015.pdf), acessado em 01/02/2012

pela Emenda Constitucional nº 1, de 1969<sup>25</sup>. O OPI, embora pretendesse introduzir uma visão de prazo mais longo no sistema orçamentário, acabara se convertendo, em particular para os governos subnacionais, em instrumento sem qualquer valor, que não merecia nenhuma atenção do Executivo, que o elaborava e nem do Legislativo, interessado nos números do orçamento anual. Vale lembrar que, ao longo do período autoritário, o Legislativo não tinha nenhuma ingerência efetiva sobre o orçamento.

As normas de elaboração do PPA da União, o qual se tornou a matriz utilizada, com alguma variação, por estados e municípios, passaram por um longo processo de maturação desde o Plano Plurianual 1991-1995<sup>26</sup>. Em 29 de outubro de 1998, o Decreto nº 2829 definiu normas de elaboração e execução do Plano Plurianual 2000-2003 e dos orçamentos **da União**, a serem aplicadas a partir do exercício financeiro de 2000. Determinava a norma que as **ações finalísticas**, que proporcionam um bem ou serviço para atendimento direto a demandas da sociedade, fossem estruturadas em **Programas**, visando atingir objetivos estratégicos definidos para o Plano. A preocupação com a viabilidade financeira do Plano estava presente na exigência de estimativa de previsão de recursos, que orientaria inclusive a busca de parcerias e de fontes alternativas de financiamento.

De acordo com o Art. 2º, “cada **Programa** deveria conter:

- I. objetivo;
- II. órgão responsável;
- III. valor global;
- IV. prazo de conclusão;
- V. fonte de financiamento;

---

<sup>25</sup> O OPI de estados e municípios, aprovado por lei, por sua vez, era o herdeiro do Quadro de Recursos e de Aplicação de Capital - QRAC, previsto na Lei 4320/64. O QRAC apresentava as receitas e despesas de capital para um período mínimo de três anos e era aprovado por decreto.

<sup>26</sup> Para um histórico conciso do planejamento federal no Brasil, veja-se Albuquerque et alli, 2008, Capítulo 4.

- VI. indicador que quantifique a situação que o programa tenha por fim modificar;
- VII. metas correspondentes aos bens e serviços necessários para atingir o objetivo;
- VIII. ações não integrantes do Orçamento Geral da União necessárias à consecução do objetivo;
- IX. regionalização das metas por Estado”.

A elaboração do Plano era considerada um momento de um ciclo de gestão, que incluía um modelo de gerenciamento com definição de responsabilidades, a ser apoiado por sistema informatizado.

O Decreto nº 2829 determinava ainda que a União, cada estado, o Distrito Federal e cada município estabelecesse sua estrutura de Programas, diferentemente do que ocorrera até então, quando todos os entes tinham que classificar suas ações na estrutura padrão definida pela Portaria nº 9/74, a chamada Classificação Funcional- Programática.

Para generalizar o uso do gerenciamento por **Programas**, a serem estabelecidos em atos do próprio ente, em 14 de abril de 1999, a Portaria MOG nº 42/99, detalhou os conceitos de Programa, Projeto, Atividades, Operações Especiais<sup>27</sup>. De acordo com o Art. 2º, entende-se por:

*“a) **Programa**, o instrumento de organização da ação governamental, visando à concretização dos **objetivos** pretendidos, sendo mensurado por **indicadores** estabelecidos no plano plurianual”;*

*“b) **Projeto**, um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um **produto** que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo”. São exemplos: construção de escolas, equipamento de postos de saúde.*

---

<sup>27</sup> Esse conteúdo constava inicialmente da Portaria nº 117, de 12/11/1998, do Ministério Planejamento. Embora esta tenha sido revogada pela Portaria SOF nº 42/99, o conteúdo foi mantido no novo texto. As Portarias encontram-se em : <http://www.orcamentofederal.gov.br/>

“c) **Atividade**, um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um **produto** necessário à manutenção da ação de governo”. São exemplos: conservação de logradouros e praças públicas, manutenção de unidades de atendimento a idosos.

“d) **Operações Especiais**, as despesas que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto, e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços”. São exemplos: amortização da dívida pública, pagamento de precatórios, transferências constitucionais de estados para municípios.

Dessa forma, os **Programas** devem expressar as respostas do governo a um problema da sociedade, atendendo demandas, através das projetos e atividades relacionados às políticas públicas.

Observe-se que as **Operações Especiais** não se relacionam a nenhum **Programa**. Entre elas, encontram-se as despesas com o serviço da dívida (amortização e encargos: juros, comissões, etc), as transferências constitucionais e outros encargos (pagamentos de sentenças judiciais, ressarcimentos, indenizações, por exemplo). Com esse entendimento, diversos estados e municípios não incluem, no PPA, as despesas com as **Operações Especiais**, seguindo, o entendimento da União para elaboração de seu próprio Plano. Este é um ponto importante e o analista deve buscar informação sobre a abrangência do PPA, logo ao iniciar seu estudo. Essa informação não costuma ser destacada e somente ao folhear o documento é que se saberá se as **Operações Especiais** compõem ou não o PPA do ente<sup>28</sup>.

---

<sup>28</sup> Deve ficar claro que, embora essas despesas com possam não integrar o PPA, elas necessariamente estarão presentes na lei orçamentária anual- vejam-se princípios da universalidade e do orçamento bruto. <sup>28</sup> De forma simplificada, suponha-se que o Estado X estime, para os 4 anos do PPA, uma receita total de R\$ 1 Bilhão. Caso, nesse período, deva destacar R\$ 100 milhões para as transferências constitucionais a seus municípios, para o serviço da dívida (pagamento de amortização e juros) e para o pagamento de sentenças judiciais, o total de recursos a alocar no PPA será de, no máximo, R\$ 900 milhões.

Segundo a metodologia adotada pela União e disseminada para estados e municípios, os **Programas** são implementados a partir de **Ações** que se desenvolvem num período de tempo delimitado – **os Projetos**, como a construção de uma estrada ou de ações de caráter permanente – **as Atividades**, como a manutenção das escolas.

Segundo Pares e Silveira (2005, p.214), que estiveram à frente da construção dessa metodologia, pelo governo federal,

“O programa é um conjunto articulado de ações (relativas a investimentos, despesas correntes e outras ações não orçamentárias) para o alcance de um objetivo, o qual é concretizado em resultados (solução de problemas ou atendimento de demandas da sociedade) mensurados pela evolução de indicadores no período de execução do programa, possibilitando, assim, a avaliação objetiva da atuação do governo.”

### 2.3.1.3 Elementos Essenciais para a Elaboração do PPA

Apesar de não haver metodologia padronizada, pode-se argumentar que o planejamento das ações de governo deve se basear numa avaliação da situação inicial das demandas e dos problemas a solucionar, assim como das possibilidades materiais de fazê-lo. Além disso, a elaboração do Plano deve ser um momento de um ciclo de gestão, que inclui sua implementação, monitoramento, avaliação e revisão.

Podem-se considerar como elementos essenciais à elaboração do PPA, a **Base Estratégica** e os **Programas**. No caso de estados e municípios, diferentes métodos são utilizados para construir a **Base Estratégica** (quando isso ocorre). Entre os extremos, encontram-se os que partem direto para construção e/ou revisão dos Programas do PPA anterior e os que concentram seus esforços iniciais em planejamento estratégico, considerando os desafios e as oportunidades do estado ou município em períodos até mais longos que os do PPA. Embora seja evidente a restrição

orçamentária para qualquer ente, nem sempre há preocupação em projetar cenários sobre as possibilidades de financiamento do Plano que se quer desenhar.

A discussão em nível estratégico, quando existente e disponível ao público, pode trazer esclarecimentos sobre as políticas do estado/município e merecem atenção para a pesquisa de políticas públicas, podendo incluir:

- Orientações estratégicas do governo, explicitando as diretrizes gerais e os macro-objetivos da administração para o período coberto pelo PPA;
- Avaliação da situação econômica e social do estado/município no momento de elaboração do Plano e as perspectivas, ao menos, para os quatro anos do PPA;
- Avaliação do passado recente e prospecção da situação fiscal do ente, em particular de sua capacidade para investir em novos projetos e manter/ expandir as atividades existentes;
- A possibilidade de parcerias com outros entes de governo e com a iniciativa privada e os impactos que as ações de governo terão sobre o território e sobre outros atores do setor público e privado. Em alguns estados, consta do PPA, embora em destaque, as aplicações de recursos “não orçamentários”, a serem efetivadas por outros entes federativos e pelo setor privado, incentivados pelas ações previstas no PPA;

O PPA 2016-2019 do Estado de São Paulo, por exemplo, baseia-se em quatro Diretrizes e onze Objetivos Estratégicos que “que representam as mudanças sociais, econômicas e na gestão pública para as quais o PPA deve contribuir e que resumem as prioridades políticas do Governo”. O Estado dedica o primeiro volume do documento do PPA para exposição do texto da lei, metodologia de elaboração do Plano e discussão da base estratégica, perspectivas, condicionantes e oportunidades que nortearam a construção do PPA e a associação entre estratégia e os Programas. Reserva o segundo volume aos Programas, com respectivos objetivos, produtos, indicadores e metas.

Alguns estados e municípios lastreiam seus PPAs em planos de longo prazo, como o Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado – PMDI de Minas Gerais ou o Plano Estratégico de Desenvolvimento - Pernambuco 2035.

Os **Programas** são a unidade básica do PPA. Em linha com o Decreto nº 2829/98, os Programas da União deveriam ter, como atributos mínimos:

- Objetivo
- Público-alvo
- Valor a aplicar
- Ações, com respectivas metas
- Indicadores, com valor no início de sua implementação e ao final do ppa

Os **Programas** devem ser desenhados de forma a atender uma demanda ou uma carência da sociedade, isto é, um problema social. A definição do problema deve indicar a parcela da população afetada pelo mesmo, ou seja, o **público-alvo**. A solução do problema será o **objetivo** do Programa, a ser buscado por meio da coordenação de **Ações**, não raro desempenhadas por diversas áreas. Assim, um Programa será implementado a partir das **Ações** que o compõem. A capacidade operacional dos diversos órgãos e entidades responsáveis por essas **Ações** e a disponibilidade de recursos definirão a magnitude das **metas** de cada **Ação**. As **metas** estabelecidas para as diversas **Ações**<sup>29</sup> de um **Programa** indicarão em que grau se poderá caminhar para a solução do problema, o que será medido por meio dos **indicadores** do **Programa** como um todo.

Como exemplo, tome-se um **Programa** constante do PPA de um estado / município relativo ao ensino fundamental. A Figura abaixo detalha bastante o Programa, explicitando, não apenas seu

---

<sup>29</sup> A uma mesma ação se podem atribuir diversas metas, conforme os produtos/ serviços que se espera obter.

**objetivo** e os **indicadores**, ou seja onde se quer chegar, mas também cada **Ação**, com seus **produtos** e respectivas **metas** anuais, além de valores indicativos.

**Figura2. Programa do PPA e seus Atributos**

PPA 2002/2005 PROGRAMAS FINALÍSTICOS							
<b>PROGRAMA:</b> Manutenção e Revitalização do Ensino Fundamental							
<b>OBJETIVO:</b> Assegurar a igualdade nas condições de acesso, permanência e êxito do aluno matriculado no Ensino Fundamental							
Indicador	Índice Mais Recente			Índice Final PPA			
Taxa de evasão escolar no ensino fundamental	15%			5%			
Taxa de repetência escolar no ensino fundamental	20%			8%			
Percentual de crianças fora da escola na faixa etária de 7 a 14 anos	5%			0%			
<b>Dados Financeiros em R\$ médios/2001</b>							
	<b>2002</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>TOTAL</b>		
	8.622.000	8.822.000	8.911.200	9.220.320	35.575.520		
Ação	Unidade de Medida	Tipo	2002	2003	2004	2005	total
Aquisição de Equipamentos para Escolas Novas/reformadas NOVAS SALAS EQUIPADAS	Unidade	P	Meta Física 4	4	14	14	36
			Valor 80.000	80.000	330.000	330.000	820.000
Aquisição de equipamentos para implantação de laboratórios de informática LABORATÓRIOS DE INFORMÁTICA IMPLANTADOS	Unidade	B	Meta Física 2	2	0	0	4
			Valor 100.000	100.000	0	0	200.000
Aquisição de gêneros alimentícios e preparo de refeições REFEIÇÕES DISTRIBUÍDAS	Unidade	A	Meta Física 5.830.000	5.896.000	5.995.000	6.446.000	24.167.000
			Valor 2.120.000	2.144.000	2.180.000	2.344.000	8.788.000
Desenvolvimento das atividades curriculares do ensino fundamental ALUNOS MATRICULADOS	Unidade	A	Meta Física 26.500	26.800	27.100	28.000	108.400
			Valor 20.954.500	22.020.000	22.574.450	23.961.220	89.510.170
Distribuição de livros didáticos LIVROS DISTRIBUÍDOS	Unidade	B	Meta Física 79.500	80.400	84.150	87.900	331.950
			Valor 397.500	402.000	420.750	439.500	1.659.750
Realização de obras de construção de escolas ESCOLAS CONSTRUÍDAS	Unidade	B	Meta Física 0	0	1	1	2
			Valor 0	300.000	300.000	600.000	1.200.000
Reforma de unidades escolares de ensino fundamental ESCOLAS REFORMADAS	Unidade	P	Meta Física 2	2	2	2	8
			Valor 300.000	300.000	300.000	300.000	1.200.000

O nível de detalhamento acima raramente é encontrado. Nem sempre os Programas do PPA estão detalhados por **Ações**. O detalhamento das **Ações** pode ser deixado apenas para a LOA. No caso de valores, o PPA é considerado apenas indicativo. As **Ações** do PPA, quando explicitadas no Plano, não necessariamente comporão a LOA de cada ano<sup>30</sup>. É frequente ter-se apenas valor para o total do **Programa**, ou as parcelas para o primeiro ano e para os três seguintes, reservando os valores por **Ação** apenas à LOA.

<sup>30</sup> Por outro lado, de acordo com a Constituição 88 e com a LRF, Art. 5º, § 5º, “A lei orçamentária não consignará dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no plano plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão, conforme disposto no § 10 do art. 167 da Constituição”.

Assim, as informações que se pode esperar minimamente encontrar nos PPAs são: os Programas, com seus objetivos, públicos-alvo, valores e indicadores.

Os **Programas** que constituem o PPA são, em geral, divididos em três categorias:

- **Finalísticos** – compreendem o conjunto de ações que resultam em bens ou serviços ofertados diretamente à população. Um **Programa** de excelência em Educação, além de incluir a operação das unidades educacionais, poderá contemplar o desenvolvimento de sistemas informatizados para a matrícula e controle do rendimento escolar, o treinamento de profissionais, entre outros. Um **Programa** de urbanização de favelas poderá incluir não apenas as ações de urbanização propriamente ditas: demarcação de vias, infraestrutura de distribuição de água e de saneamento, iluminação pública, como também a construção de equipamentos urbanos – postos de saúde, creches, escolas. Poderá ainda contemplar a instalação equipamento voltados para a preparação para o trabalho: oficinas de informática, entre outros. Os **Programas finalísticos** devem compreender, portanto, não apenas a manutenção dos serviços existentes, como seu aperfeiçoamento e expansão;
- **De Apoio Administrativo** - englobam ações de natureza tipicamente administrativa, que colaboram para o alcance dos objetivos dos programas finalísticos: pagamento de pessoal ativo, despesas de manutenção dos equipamentos públicos (como luz, gás, telefone, limpeza, segurança), combustíveis e manutenção de veículos, gastos com informática e outros.
- **De Apoio às Políticas Públicas** - incluem ações de prestação de serviço ao próprio ente, como a administração de tributária, a compilação e disponibilização de informações estatísticas, a concepção e gestão de políticas públicas.

A denominação das categorias de **Programas** não é padronizada entre os entes federativos. Ainda que sob diferentes nomes, em geral, cobrem as duas primeiras categorias. Em estados e municípios, não é frequente classificar Programas na terceira categoria: por vezes, as ações relacionadas ao apoio às políticas

públicas estão incluídas nos **Programas Finalísticos** do órgão responsável, como a Secretaria de Fazenda, de Planejamento, etc.

**Um ponto importante para o pesquisador diz respeito ao conteúdo do Programa Administrativo (ou sua denominação local).** O destaque de despesas em um **Programa Administrativo**, apartando-as dos **Programas Finalísticos** e de **Apoio às Políticas Públicas** a que estão ligadas, como quase sempre é feito, dificulta, ou mesmo inviabiliza, a avaliação do total de recursos destinados pelo PPA às diversas áreas de atuação, em particular, a políticas públicas específicas. Como ter clareza, por exemplo, sobre os recursos que pretende uma administração destinar à assistência ao idoso (supondo que exista Programa específico), nos 4 anos do PPA, se os gastos de pessoal e, pelo menos em parte, os de operação das unidades de atendimento ao idoso estão alocados ao Programa Administrativo (mesmo que específico da Secretaria de Assistência Social/Saúde) e não ao **Programa Finalístico** respectivo? Num segundo momento, por ocasião da elaboração dos orçamentos para cada ano compreendido pelo PPA, poderão ser detalhadas as despesas do **Programa Administrativo**, mas, ainda assim, as dificuldades de avaliação podem não ser totalmente eliminadas. Elas podem ser minoradas quando, por força de lei, se precisa deixar claro quanto é gasto em determinadas atividades. É o que ocorre com algumas despesas na área de Educação. Para fins de cumprimento de limites constitucionais de aplicação na Manutenção do Ensino Fundamental - MDE e de limites referentes a gastos do Fundeb, são destacados na LOA, entre outros, os gastos de pessoal com ensino infantil, fundamental e médio, nos quais se podem usar recursos do Fundo<sup>31</sup>, separando-os dos gastos de pessoal do ensino superior.

---

<sup>31</sup> Os recursos do Fundeb devem ser aplicados na manutenção e desenvolvimento da educação básica pública, conforme estabelecido nos §§ 2º e 3º do art. 211 da Constituição Federal ( municípios, em educação infantil e ensino fundamental e estados, no ensino fundamental e médio), sendo que o mínimo de 60% do total deve ser destinado à remuneração dos profissionais do magistério (professores e profissionais que exercem atividades de suporte pedagógico).

O PLPPA compreende, além dos diversos artigos, os anexos, contendo o detalhamento dos **Programas** e, em alguns casos, demonstrativos que facilitem a compreensão. O PL enviado ao Poder Legislativo é acompanhado de uma mensagem do Governador ou Prefeito, que pode trazer informações esclarecedoras para o analista. No entanto, uma vez aprovada a lei, o PL costuma ficar indisponível, com todo seu conteúdo, que nem sempre comporá o texto PPA (lei aprovada).

Os anexos à Lei do PPA de cada estado e município podem diferenciar-se em forma, em número e em conteúdo. Todos devem apresentar um anexo de **Programas**, em que eles são detalhados, havendo alguns pontos em comum.

A ordem de apresentação dos Programas varia, podendo ser ordenados por órgão. Nesse caso, em estados, estarão discriminados os Programas Finalísticos da Secretaria de Saúde, de Educação, de Transportes, de Segurança, Legislativo, Judiciário, Ministério Público, Gabinete do Governador, entre outros. No caso de municípios, a discriminação pode ser similar, lembrando que não dispõem de Judiciário e nem de Ministério Público. **Essa formatação pode facilitar a pesquisa, quando se tem em mira políticas setoriais como Saúde, Educação, Segurança, em que a ação de governo se concentra em poucos órgãos/entidades. Diverso é o caso de políticas transversais, como a relacionada com a mudança do clima, que exige esforços de diferentes áreas: Transportes, Agricultura, Meio Ambiente, Saúde, Educação, Energia, entre outras.** Além disso, por gozar de autonomia para se organizarem, diferentes municípios, por exemplo, desenvolvem atividades semelhantes através de órgãos com diferentes denominações: num, a coleta de lixo pode ser competência de uma “Secretaria de Obras e Serviços Públicos”, enquanto noutro, esse serviço é prestado pela “Secretaria de Gestão Ambiental”. Também entre estados, as denominações dos órgãos variam.

O **Programa Administrativo** (ou seu equivalente) pode ser único, mas desdobrado por órgãos. Além do anexo de Programas, podem ser apresentados quadros-resumo que facilitam a compreensão do PPA, como a lista de **Programas** e **Ações**, sua distribuição por órgão (Secretaria de Obras, de Fazenda e outras), por objetivos estratégicos, etc.

De acordo com o Art. 30 da Portaria MOG nº42/99,

“A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios estabelecerão, em atos próprios, suas estruturas de programas, códigos e identificação, respeitados os conceitos e determinações desta Portaria. “

Essa autonomia para estruturar o PPA em Programas requer a criação de um cadastro de **Programas** e **Ações** (ou outros atributos) definido por cada ente, ou seja, **Programas** e **Ações** passam a ser também identificados por números específicos, facilitando sua busca no PPA e na LOA (voltaremos a isso, na seção de classificações orçamentárias abaixo).

### 2.3.1.4 Monitoramento e Avaliação dos Programas do PPA

**Os artigos da Lei do PPA trazem informações importantes para o pesquisador, cabendo verificar se e como cobrem os temas:**

1. **Mudanças no Plano:** que tipos de mudanças na Lei aprovada requererão consulta e aprovação do Legislativo e quais delas podem ser feitas a partir de Decreto do Poder Executivo. Sendo o **Programa** a unidade básica do PPA, a **inclusão de novo Programa no Plano** requer apreciação do Legislativo. Ou seja, para incluir um novo **Programa** no PPA aprovado, deverá o Poder Executivo encaminhar, ao Poder Legislativo, um Projeto de Lei de Revisão do PPA. Já a **inclusão de uma nova Ação em Programa existente** pode ser feita via LOA, se a Lei aprovada para o PPA assim o determinar. A título de exemplo, suponha que o Governo de um estado tem, em seu PPA aprovado, um **Programa** para o ensino médio e deseja destinar recursos a um vigoroso projeto de treinamento de docentes. Se a Lei do PPA

autorizar, essa **Ação** passa a compor o PPA a partir do momento em que o Executivo a inclui no PLOA de um exercício e o Legislativo aprova a inclusão (ou seja, a partir do momento em que a Ação passa a constar da LOA).

2. **Sistemática de gestão do Plano**, incluindo seu **monitoramento** e apresentação de **relatórios de avaliação**: diversos estados e municípios se comprometem com o monitoramento e com a avaliação de resultados ao longo do período, por meio de relatórios de avaliação a serem apresentados em período em geral definido na Lei do PPA. O conteúdo dos relatórios, no entanto, acaba sendo definido pelo próprio Executivo, o que lhe confere boa margem de manobra sobre o que apresentar ou não. **Esses relatórios costumam ser disponibilizados ao público e podem, em muitos casos, são a única fonte para pesquisar a efetiva implementação das políticas públicas expressas nos Programas.**

Vale aqui ter claros alguns conceitos relativos a monitoramento e avaliação. De acordo com Januzzi (2016), o monitoramento pode ser entendido como a atividade gerencial de acompanhamento das atividades e processos, para verificação do cumprimento de metas. Pode contemplar os processos, produtos e mesmo os resultados, dependendo dos indicadores utilizados. Diferente é o monitoramento analítico,

“...um exercício sistemático de análise de informações sobre fluxos de desembolsos financeiros, de realização de atividades-meio, de entrega de produtos e de inferência de efeitos dos programas nos seus públicos-alvo, segundo critérios clássicos de avaliação de políticas públicas - como eficácia, eficiência e efetividade.” (Januzzi 2011, p.41)

Para que se realizem atividades de **monitoramento** e **avaliação do PPA** seria básico apresentar as metas e indicadores da Lei original, cotejando os resultados de cada ano e os acumulados com as previsões. Quando houvesse redimensionamento de metas, isso deveria ser indicado, permitindo saber: o que se pretendia fazer nos quatro anos, o que

foi feito a cada ano e o que resta a fazer. Dificilmente, no entanto, essas informações estão disponíveis, ao menos de forma clara. Além disso, raramente se cotejam metas (quantidades) e despesas (valores comprometidos). Mesmo quando se produz um detalhado relatório de monitoramento do PPA, este se limita a comparar metas/indicadores projetados com os realizados, sem menção a dados financeiros. Já no Balanço Orçamentário, cada Programa e Ação deve apresentar a Despesa Autorizada (orçada), cotejando-a com Despesa comprometida<sup>32</sup>. Raramente a quantidade de produtos, resultados e montantes de recursos são postos face a face.

### 2.3.1.5 O PPA da União – Mudança Metodológica

A metodologia atualmente adotada pelo governo federal trouxe uma série de novidades, das quais destacamos aqui apenas aquelas que podem auxiliar na compreensão dos PPAs subnacionais, uma vez que apenas alguns estados e municípios a adotaram, em geral parcialmente. A mudança metodológica, iniciada no PPA 2012/2015 foi revista no PPA 2016/2019.

O objetivo da nova estrutura é conferir um caráter mais estratégico ao PPA, com a criação dos **Programas Temáticos, que retratam a agenda de governo organizada pelos temas de políticas públicas**. Ao Orçamento, fica reservada a dimensão operacional do Plano. Desta forma, o Plano se estrutura em três dimensões, conforme a Figura abaixo (Ministério do Planejamento, 2015, p.5).

---

<sup>32</sup> Despesa empenhada, liquidada e paga, conceitos a serem detalhados no Capítulo 3.

Figura3. Estrutura do PPA da União 2016-2019



De acordo com as Orientações para Elaboração do Plano Plurianual 2016-2019,

- “Dimensão Estratégica: precede e orienta a elaboração dos Programas Temáticos. É composta por uma Visão de Futuro, Eixos e Diretrizes Estratégicas.
- Dimensão Tática: define caminhos exequíveis para as transformações da realidade que estão anunciadas nas Diretrizes Estratégicas, considerando as variáveis inerentes à política pública e reforçando a apropriação, pelo PPA, das principais agendas de governo e dos planos setoriais para os próximos quatro anos. A Dimensão Tática do PPA 2016-2019 é expressa nos Programas Temáticos e nos Programas de Gestão, Manutenção e Serviços ao Estado. Esta dimensão aborda as entregas de bens e serviços pelo Estado à sociedade.
- Dimensão Operacional: relaciona-se com a otimização na aplicação dos recursos disponíveis e a qualidade dos produtos entregues, sendo especialmente tratada no Orçamento”.

Cada **Programa Temático** tem, entre outros atributos, uma contextualização, indicadores, valor global. O Programa tem ainda um conjunto de **Objetivos**, relativos à estratégia do governo para a respectiva política pública, identificando o órgão responsável. O **Objetivo** passa a ser o elemento de ligação do **Programa Temático** com as suas fontes de financiamento: **Ações**

**Orçamentárias** e financiamentos extraorçamentários<sup>33</sup>. Ou seja, os **Objetivos** podem se transformar em **Ações Orçamentárias** ou não. Aos **Objetivos** estão associadas **metas**, que podem ser qualitativas ou quantitativas.

Outra categoria utilizada no PPA2016-2019 é a **Iniciativa**, atributo do **Programa** que elenca os meios necessários para alcançar os **Objetivos** e suas **metas**, “explicitando o “como fazer” ou as entregas de bens e serviços resultantes da atuação do Estado ou os arranjos de gestão (medidas normativas e institucionais), a pactuação entre entes federados, entre Estado e sociedade ou a integração de políticas públicas, necessários ao alcance dos **objetivos**” (“Orientações...”).

Além dos Programas Temáticos, o PPA federal conta com os Programas de Gestão, Manutenção e Serviços ao Estado, que apresentam as ações de apoio à gestão e à manutenção da atuação governamental.

No PPA 2016-2019, a conexão entre o Plano e o Orçamento se dá por meio da ligação entre **Objetivos** e **Ações Orçamentárias**, de forma a facilitar a identificação da contribuição das **Ações Orçamentárias** para o alcance dos **Objetivos**, ou seja, revelar o que o governo pretende despende em cada linha principal de política pública.

---

<sup>33</sup>No PPA 2012-2015, essa ligação ocorria por meio das iniciativas;

O PPA federal explicita os recursos financeiros orçamentários (esferas “Fiscal e Seguridade Social e “Investimentos das Estatais) e recursos que não estão no orçamento, que podem ser originários de agências oficiais de crédito (exemplos: Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal, Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES, etc.), de fundos administrados pelo Governo (ex: FAT - fundo de Amparo ao Trabalhador), de incentivos ou renúncias fiscais, de parcerias com o setor privado, entre outras possibilidades.

Diferentemente da Lei Orçamentária Anual (LOA), o PPA não apresenta os Programas classificados como Operação Especial. <https://www.portalsof.planejamento.gov.br>

### **2.3.2 A Lei de Diretrizes Orçamentárias**

Da mesma forma que o PPA, a exigência de uma Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO surgiu com a Constituição de 1988. Como observam Figueiredo e Limongi, a Constituição recuperou, para o Poder Legislativo, poderes subtraídos por governos militares. Dentre eles, destaca-se “a redefinição de sua participação no processo orçamentário e no controle das finanças públicas”, ampliando sua capacidade de emendar o orçamento enviado pelo Poder Legislativo<sup>34</sup>. Nesse contexto, insere-se a instituição da LDO, como instrumento que possibilita que o Legislativo oriente a elaboração da proposta orçamentária, a cargo do Poder Executivo. A discussão antecipada dos parâmetros e das diretrizes a serem adotadas para a elaboração do Projeto de LOA buscava minimizar o risco de ter uma proposta que, embora consistente, se distanciasse muito das demandas que, no entender do Poder Legislativo, seriam as mais adequadas.

#### **2.3.2.1 O Conteúdo da LDO**

Atualmente, o conteúdo da LDO é regulado por dispositivos da Constituição Federal e da LRF. Os dispositivos da Constituição Federal dizem respeito a orientações para a elaboração do PLOA e a temas que afetam receitas e despesas e, portanto, o Orçamento governamental. Os novos conteúdos da LDO acrescentados pela LRF relacionam-se principalmente à execução orçamentária, isto é, às regras que serão adotadas para a gestão do orçamento, ao longo de cada exercício fiscal. Embora considerando que a sustentabilidade fiscal é elemento indispensável à continuidade das políticas públicas, como o foco deste livro é a apuração do gasto

---

<sup>34</sup> LIMONGI, FIGUEIREDO, ANPOCS. O artigo citado, no entanto, contrapõe, a esse fortalecimento do Congresso, a manutenção de “muitos dos poderes legislativos com os quais o poder Executivo foi dotado ao longo do período autoritário”.

com políticas públicas, destacaremos apenas elementos do conteúdo da LDO diretamente relacionados a esta finalidade.

De acordo com o § 2º do Art. 165 da Constituição de 1988, a LDO a) compreende as **metas e prioridades**, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente; b) orienta a elaboração da **lei orçamentária anual**; c) dispõe sobre **alterações na legislação tributária** e d) estabelece a **política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento**.

As **metas e prioridades** que acompanham a LDO, normalmente em Anexo específico, devem ser buscadas no PPA. Em geral, nesse Anexo destacam-se, dentre os Projetos e Atividades que compõem os Programas do PPA, aqueles prioritários para o exercício fiscal a que se refere a LDO, com suas respectivas metas. Dessa forma, a LDO estabelece uma ponte entre o aquilo que foi planejado e sua operacionalização, ou seja, uma ponte entre o PPA e a LOA.

O PLDO, encaminhado pela maioria dos estados e municípios até 15 de abril de cada ano, deve ser discutido e votado até o encerramento da 1ª sessão legislativa, em final de junho, a tempo da LDO aprovada orientar a elaboração do Projeto de LOA para o exercício seguinte - 2018<sup>35</sup>.

No primeiro ano de gestão, no entanto, este procedimento deve ser adaptado. Ao encaminhar o PLDO, no primeiro semestre, o governo (da União, dos estados e dos municípios) ainda não tem um PPA aprovado, sequer o terá elaborado (vide Figura 1 anterior). Por isso, não tem ainda condição de propor metas e prioridades para o exercício seguinte<sup>36</sup>. Elas só deverão ser propostas quando o PLPPA for encaminhado, no segundo semestre. A alternativa usada

---

<sup>35</sup> Assim, o PLDO 2018, seria encaminhado em 15 de abril de 2017 e sua tramitação seria concluída até 30 de junho de 2017, de forma a orientar a elaboração do PLOA 2018. Este, em geral, seria encaminhado por estados e municípios em 30 de setembro de 2017, concluindo a tramitação em final de dezembro deste ano.

<sup>36</sup> Nesse primeiro ano, vigora o PPA, assim como a LOA, elaborados pela gestão anterior (embora mudanças possam ser feitas ao longo dessa administração).

por muitos entes, inclusive da União, é, no texto do PLDO, remeter esse anexo ao PLPPA: o Anexo de Metas e Prioridades do PLDO é então encaminhado como um dos anexos do PLPPA (enviado ao Legislativo pela União em agosto e, pelos estados e municípios, em geral, em setembro do primeiro ano da gestão). A alternativa usada por outros entes é enviar Anexo de Metas e Prioridades junto com o PLDO, listando prioridades muito gerais, que pouco contribuem para o conhecimento das políticas da administração. Cabe alertar que, mesmo nos demais anos da administração, não há certeza de que o Anexo de Metas e Prioridades traga informações valiosas para conhecer as prioridades de gasto. De toda forma, esse Anexo pode ser mais uma fonte de informações para pesquisas sobre políticas públicas.

De acordo com a LRF, Art.4º, a LDO disporá sobre **normas de controle de custos e avaliação de resultados dos Programas**. Apesar de sua essencialidade, esse é um tema que tem ainda recebido pouca atenção, embora a União e alguns Estados já comecem a desenvolver sistemas para avaliação de custos. Esse cenário poderá melhorar, uma vez que, entre as ações relativas à implantação do novo Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP, em fase de conclusão em 2017, inclui-se a implementação de sistema de custos<sup>37</sup>.

Para o detalhamento dos demais conteúdos da LDO, veja-se o Capítulo 17 de GIAMBIAGI e ALÉM (2016) e o Capítulo 2 de Albuquerque et al. (2013).

### **2.3.3 A Lei Orçamentária Anual**

#### **2.3.3.1 A Estrutura da LOA**

Entre as novidades trazidas pela Constituição de 1988, encontra-se a nova estrutura da LOA, composta agora por três

---

<sup>37</sup> A conclusão da implantação do novo PCASP tem sido adiada, podendo tardar mais.

orçamentos. Pelo § 5º do Art. 165, a LOA passou a compreender três esferas:

- “I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;
- III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo poder público.”

Embora o texto constitucional se refira apenas à União, suas diretrizes, como visto, se aplicam aos estados e municípios.

O Orçamento Fiscal compreende as Receitas e Despesas de todos os Poderes, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações públicas e empresas públicas dependentes que atuam no Legislativo, Judiciário, Educação, Segurança, Saneamento, entre outras áreas. Excetuam-se as receitas e despesas relativas à Saúde, Previdência e a Assistência Social, compreendidas no Orçamento da Seguridade Social. Estas passaram a ter um tratamento diferenciado, com o objetivo de dar transparência à atuação dos governos nessas três áreas e evidenciar os recursos a serem usados na cobertura de direitos assegurados, em 1988, pelo Art. 6º da Constituição:

- “ São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição”.

No que diz respeito aos recursos para financiar a Seguridade Social, veja-se o Art. 195 da Constituição, no Capítulo II do Título VIII (Da Ordem Social):

“A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais.....”

De acordo com Lochaguin (2011,p.201),

“Ao longo da década de 1980, o Brasil experimentou diversas medidas para tentar estabilizar sua situação econômica e obter sobre ela maior controle. Uma das causas do descontrole era a multiplicidade dos orçamentos públicos que, além de não permitir conhecer a exata situação das finanças do Estado, ainda era responsável por diversas práticas que alimentavam o endividamento, a inflação e o desequilíbrio econômico

.....  
.....

Esta situação não é mais autorizada pela Constituição Federal, que unificou os orçamentos públicos, embora os tenha dividido entre documentos diferentes, em razão de peculiaridades do dispêndio público quem em cada caso se apresente. Não se trata, porém, senão de um desdobramento aparente.....”

O Orçamento Fiscal e o da Seguridade Social, portanto, compreendem todas as receitas e despesas dos órgãos e entidades da administração direta e indireta, dos fundos e das fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, bem como das empresas dependentes. Formalmente, a distinção entre as rubricas do Orçamento Fiscal e da Seguridade é feita nos artigos da LOA, que detalham, do total do Orçamento, qual a parcela relativa às contas da Seguridade. Além disso, algumas tabelas de Anexos ao PLOA apresentam quadros demonstrativos das receitas e das despesas de cada orçamento. Como diversos órgãos (Secretarias, Legislativo, etc) podem ser responsáveis, tanto por ações do Orçamento Fiscal,

quanto da Seguridade, os quadros do PLOA que apresentam a despesa por órgão fazem essa distinção, em diversos casos, apenas colocando um código, por exemplo, F/S (Fiscal/Seguridade) ao lado de cada dotação. É dessa forma, por exemplo, que o Estado do Rio de Janeiro apresenta, na LOA (assim como no PLOA), o detalhamento da despesa por Programa de Trabalho - PT. A Figura abaixo traz excertos do orçamento estadual do Fundo Especial do Corpo de Bombeiros para 2016, que executa ações na área de Segurança Pública (Orçamento Fiscal) e da Saúde (Orçamento da Seguridade).

**Figura4. Orçamento Fiscal e Orçamento da Seguridade Social**

ESPECIFICAÇÃO		ESF	FR	TOTAL	PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS	JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA	OUTRAS DESPESAS CORRENTES	INVESTIMENTOS	INVERSÕES FINANCEIRAS	AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA
<b>06 Segurança Pública</b>				219.636.911	63.566.293	----	119.853.600	36.217.018	----	----
06.122 Administração Geral				129.576.293	63.566.293	----	66.010.000	----	----	----
06.122.0002 Gestão Administrativa				129.576.293	63.566.293	----	66.010.000	----	----	----
06.122.0002.0467 Despesas Obrigatórias de caráter Primário				310.000	10.000	----	300.000	----	----	----
		F	232	310.000	10.000	----	300.000	----	----	----
06.122.0002.2010 Prest Serv entre Órg Est/ Aqus Comb e Lubrif				15.000.000	----	----	15.000.000	----	----	----
		F	232	15.000.000	----	----	15.000.000	----	----	----
06.122.0002.2300 Fornecimento de Aliment ao Bombeiro Militar				30.710.000	----	----	30.710.000	----	----	----
		F	232	30.710.000	----	----	30.710.000	----	----	----
<b>10 Saúde</b>				64.420.411	----	----	42.420.411	22.000.000	----	----
10.182 Defesa Civil				64.420.411	----	----	42.420.411	22.000.000	----	----
10.182.0299 Ampliação da Capacidade do CBMERJ				64.420.411	----	----	42.420.411	22.000.000	----	----
10.182.0299.1941 PREVENÇÃO AO CANCER DE PELE NOS GMAR CBMERJ				100.000	----	----	100.000	----	----	----
		S	101	100.000	----	----	100.000	----	----	----
10.182.0299.1951 EQUIPAMENTO E MANUTENÇÃO HOSPITAL CBMERJ				100.000	----	----	100.000	----	----	----
		S	101	100.000	----	----	100.000	----	----	----
10.182.0299.2674 Operacionalização do Sistema de Saúde Interno				64.220.411	----	----	42.220.411	22.000.000	----	----
		S	230	64.220.411	----	----	42.220.411	22.000.000	----	----

De acordo com o Capítulo 1, as empresas estatais dependentes necessitam de recursos de seu controlador para as despesas correntes - pessoal e custeio, como para os investimentos e, por isso, integram o Orçamento Fiscal e o da Seguridade, ao lado das autarquias, fundações e fundos. O orçamento dessas entidades, embora individualizado, compõe o do órgão ao qual se vinculam. Já as empresas públicas independentes devem ter, no PLOA e portanto na LOA aprovada, apenas seu Orçamento de

Investimento, uma vez que o controlador costuma ser o principal responsável por aportar recursos para financiá-los, mesmo que parcialmente. As despesas correntes dessas empresas não constam desse orçamento e nem de outro demonstrativo do PLOA, uma vez que elas não dependem do ente controlador para financiar sua operação<sup>38</sup>. Veja-se a seguir o Orçamento de Investimentos das Empresas, na LOA 2016 do Estado de Pernambuco, com destaque para três projetos do orçamento de investimentos da Companhia Pernambucana de Gás – COPERGÁS. O quadro indica, entre outras informações, a que órgão ela se vincula – Secretaria de Desenvolvimento Econômico, qual o montante de investimentos autorizados para 2016 e que fontes de recursos deverão ser utilizadas para seu financiamento, parte das quais será aportada pelo Estado, através da Secretaria de Desenvolvimento Econômico.

---

<sup>38</sup> No caso da União, as empresas do Setor Produtivo Estatal Federal elaboram, a cada exercício, seu Programa de Dispêndios Globais – PDG, que compreende todas as fontes de recursos e todos os dispêndios previstos para o ano de referência, a ser aprovado por decreto do Presidente da República.

Figura 5. Orçamento de Investimento das Empresas

ORÇAMENTO INVESTIMENTO DAS EMPRESAS 2016		 GOVERNO DE PERNAMBUCO							
QUADRO DOS CRÉDITOS ORÇAMENTÁRIOS		R\$ 1,00							
RECURSO DE TODAS AS FONTES									
<b>ÓRGÃO: 26000 - SECRETARIA DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO</b>									
<b>UNIDADE ORÇAMENTÁRIA: 00607 - Companhia Pernambucana de Gás - COPERGÁS</b>									
<b>Programa: 0544 - EXPANSÃO DA REDE DE DISTRIBUIÇÃO DE GÁS NATURAL</b>									
<b>Tipo do Programa: Finalístico ( Interinstitucional )</b>									
<b>Objetivo:</b> Atender a demanda de gás canalizado, visando a geração de economia, melhoria da infra-estrutura e da qualidade de vida das populações atendidas pelo programa.									
RESUMO DO PROGRAMA DE GOVERNO									
FUNTE	VALORES POR GRUPO DE DESPESA								
	1-Pessoal e Encargos	2 - Juros e Encargos da Dívida	3 - Outras Despesas Correntes	4- Investimentos	5 - Inversões Financeiras	6 - Amortização da Dívida	9 - Reserva de Contingência	TOTAL	
0241	0	0	0	90.392.000	0	0	0	90.392.000	
0243	0	0	0	28.809.000	0	0	0	28.809.000	
<b>TOTAL</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>119.201.000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>119.201.000</b>	
<b>Projeto: 2753 - Ampliação da Rede de Distribuição de Gás Natural na RMR</b>				<b>QUADRO DE DOTACIONES ORÇAMENTÁRIAS</b>					
<b>Finalidade:</b> Otimizar o atendimento das demandas crescentes de gás natural para os diversos mercados na RMR.				<b>NATUREZA DA DESPESA</b>					
<b>Função:</b> 25-ENERGIA				<b>VALOR</b>					
<b>Subfunção:</b> 753-PETRÓLEO				0241	4	4	90	00	15.443.000
				<b>TOTAL DA AÇÃO</b>				15.443.000	
<b>Projeto: 2755 - Ampliação da Rede de Distribuição de Gás Natural para o Interior do Estado</b>				<b>QUADRO DE DOTACIONES ORÇAMENTÁRIAS</b>					
<b>Finalidade:</b> Atender a demanda de gás natural canalizado para os diversos mercados no interior do Estado, através de uma energia limpa e competitiva.				<b>NATUREZA DA DESPESA</b>					
<b>Função:</b> 25-ENERGIA				<b>VALOR</b>					
<b>Subfunção:</b> 753-PETRÓLEO				0241	4	4	90	00	52.245.000
				0243	4	4	90	00	28.809.000
				<b>TOTAL DA AÇÃO</b>				81.054.000	
<b>Projeto: 2798 - Expansão da Oferta de Gás Natural ao Segmento Residencial</b>				<b>QUADRO DE DOTACIONES ORÇAMENTÁRIAS</b>					
<b>Finalidade:</b> Atender a demanda de gás canalizado para o segmento residencial propiciando mais economia e qualidade de vida.				<b>NATUREZA DA DESPESA</b>					
<b>Função:</b> 25-ENERGIA				<b>VALOR</b>					
<b>Subfunção:</b> 753-PETRÓLEO				0241	4	4	90	00	22.704.000
				<b>TOTAL DA AÇÃO</b>				22.704.000	

### 2.3.3.2 A Passagem dos Programas do PPA ao Orçamento Anual

De acordo com Pares e Silveira (2005, p.213), o sistema orçamentário instituído pela Constituição de 1988 deveria integrar o orçamento anual a um horizonte mais amplo de planejamento:

“O novo modelo de planejamento baseia-se na integração dos instrumentos de planejamento, orçamento e gestão.

Os orçamentos passam a ser consequência da visão estratégica plurianual, assegurada pelos programas que integram, simultaneamente, o plano e os orçamentos anuais.

Todos os recursos do orçamento são alocados aos programas que estão previstos no PPA, na forma de ações orçamentárias...”

Assim, no modelo adotado pela maioria de estados e municípios, os Programas do PPA desdobram-se em Ações. A essas Ações, são alocados recursos na LOA. Os valores das despesas autorizadas na LOA devem ser consistentes com os Objetivos e Metas do PPA para o exercício fiscal<sup>39</sup>.

Em alguns casos, os Programas do PPA não estão detalhados nas Ações que os compõem, de forma que estas só são explicitadas na LOA (Estado de São Paulo, PPA 2016-2019) ou mesmo na LDO (Município de Curitiba). Em outros casos, os Programas do PPA dividem-se em subações, como no caso do Estado de Santa Catarina<sup>40</sup>. Caso o estado/município adote o modelo do PPA 2016-2019 da União, a LOA trará Ações Orçamentárias associadas a Objetivos do PPA (vide seção 2.3.1.5), embora nem todos os Objetivos tenham uma Ação orçamentária associada.

Observe-se que as Ações do PPA (quando discriminadas no Plano) poderão não ter recursos orçamentários alocados até mesmo em nenhum exercício da LOA. Há casos em que há locação de recursos na LOA, porém diferente do previsto no PPA para o exercício (quando estes forem especificados no PPA). Isso pode ocorrer sobretudo com Projetos, ou seja, com operações limitadas no tempo, como a construção de um novo abrigo para população de rua. As Atividades, que têm duração continuada, como a

---

<sup>39</sup> A LOA e o PPA são discutidos e votados separadamente. Assim, a despesa autorizada para uma Ação da LOA pode não ser consistente com o PPA aprovado. Em alguns casos, a própria lei do PPA autoriza o Poder Executivo a fazer essa adequação. No entanto, isso nem sempre ocorre, pelo entendimento de que o PPA é um valor de referência, não autorizando despesas.

<sup>40</sup> A Lei do PPA 2016-2019 do Estado SC define: I- programa: instrumento de organização da ação governamental, com vistas ao enfrentamento de um problema, que articula um conjunto coerente de subações necessárias e suficientes para enfrentar o problema, de modo a superar ou evitar as causas identificadas, sendo classificado como: a) programas temáticos: proporcionam bens ou serviços ofertados diretamente à sociedade, cujos resultados sejam passíveis de mensuração e de aferição por indicadores; e b) programas de gestão, manutenção e serviços ao Estado: aqueles voltados aos serviços típicos de Estado, ao planejamento, à formulação de políticas setoriais, à coordenação, à avaliação ou ao controle dos programas temáticos, resultando em bens ou serviços ofertados ao próprio Estado, podendo ser compostos inclusive por despesas de natureza tipicamente administrativas; e II-subação: caracteriza-se por um instrumento de programação que contribui para atender ao objetivo de um programa.

manutenção dos abrigos existentes tendem a ter garantido algum espaço orçamentário, principalmente em áreas protegidas por vinculações constitucionais e legais, como Saúde e Educação.

Na LOA, as Ações tomam a forma **Programas de Trabalho** específicos (termo usado na Lei nº 4320/64) – Atividades, Projetos e Operações Especiais (vide 2.3.1.2) - dos órgãos/entidades que compõem a administração pública.

Como anteriormente observado, diversos entes não apresentam, no PPA, as Operações Especiais (despesas com serviço da dívida, transferências constitucionais, sentenças judiciais, etc). Pelo princípio da universalidade, no entanto, a LOA deve conter todas as receitas e todas as despesas do Estado.

As Figuras 6 e 7 abaixo são excertos do PPA 2014-2017 da Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro - PCRJ<sup>41</sup> e da LOA 2014. A primeira foi extraída do PPA 2014-2017 e detalha o Programa 0304 - Porto Maravilha, composto por 3 Ações, sendo duas da categoria Projeto e uma Atividade, de revitalização da área. As Ações 1726 e 1924, Projetos, têm produtos identificados - desapropriação de interesse público e operação de capital social integralizado, cuja unidade de medida é a unidade, ou seja, número de desapropriações realizadas e de operações de integralização de capital social. Já para a Ação 2603 não foi identificado produto, uma vez que se trata da atividade de administrar o processo de revitalização do Cais do Porto da Cidade do Rio de Janeiro. Essa é a metodologia adotada pela PCRJ. A Figura 7, da LOA 2014, apresenta o orçamento aprovado para cada Ação no exercício fiscal de 2014. Para a Ação 1726, foi aprovado o valor simbólico de R\$1.000,00, apenas garantindo que a rubrica conste do orçamento. Para a Ação 2603, foi aprovado o montante de R\$2.113.277 e, para a Ação 1924, o montante de R\$335.781.632.

---

<sup>41</sup> PPA disponível em

<http://www2.rio.rj.gov.br/smf/banco/pdforc/ppa/2014-2017/lei5686anexos.pdf>

LOA 2014 disponível em

[http://www2.rio.rj.gov.br/smf/banco/pdforc/loa/lei5687\\_2014-volo1.pdf](http://www2.rio.rj.gov.br/smf/banco/pdforc/loa/lei5687_2014-volo1.pdf)

Figura 6. PPA 2014-2017 da Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro

<b>Área de Resultado:</b>	0004 - HABITACAO E URBANIZACAO						
<b>Programa:</b>	0304 - PORTO MARAVILHA						
<b>Objetivo Geral:</b>	Implementar a operacao urbana consorciada da Regiao Portuaria do Rio de Janeiro, nos termos da Lei Complementar 101/2009.						
<b>Público Alvo:</b>	POPULACAO CIRCULANTE NA REGIO						
<b>Tipo Programa:</b>	ESTRATEGICO						
<b>Ação:</b>	1726 - PROJETO DE REVITALIZACAO DO CAIS DO PORTO DO RIO DE JANEIRO						
<b>Tipo:</b>	Projeto						
<b>Objetivo Especifico:</b>	Administracao do processo de revitalizacao do cais do porto da cidade do Rio de Janeiro, atraves de recursos proprios ou de parcerias com outras entidades privadas ou publicas.						
<b>Produto</b>	UNIDADE DE MEDIDA	REGIONALIZACAO	2014	2015	2016	2017	TOTAL
3412 - DESAPROPRIACAO DE INTERESSE PUBLICO REALIZADA	UNIDADE	Municipio	1	1	1	1	4
<b>Ação:</b>	1924 - PARTICIPACAO NO CAPITAL DA COMPANHIA DE DESENVOLVIMENTO URBANO DA REGIO DO PORTO DO RIO DE JANEIRO - CDURP						
<b>Tipo:</b>	Projeto						
<b>Objetivo Especifico:</b>	Prover os recursos para a participacao do municipio no capital da Companhia de Desenvolvimento Urbano da Regiao do Porto do Rio de Janeiro - CDURP.						
<b>Produto</b>	UNIDADE DE MEDIDA	REGIONALIZACAO	2014	2015	2016	2017	TOTAL
3398 - OPERACAO DE CAPITAL SOCIAL INTEGRALIZADO	UNIDADE	Municipio	1	1	1	1	4
<b>Ação:</b>	2603 - REVITALIZACAO DO CAIS DO PORTO DO RIO DE JANEIRO						
<b>Tipo:</b>	Atividade						
<b>Objetivo Especifico:</b>	Administrar o processo de revitalizacao do Cais do Porto da Cidade do Rio de Janeiro, atraves de recursos proprios ou atraves de parcerias com outras entidades privadas ou publicas.						

Figura 7. LOA 2014 da Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro

DEMONSTRATIVO DA DESPESA POR ÓRGÃO / UNIDADE ORÇAMENTARIA  
11 - SECRETARIA MUNICIPAL DA CASA CIVIL

1101 - GABINETE DA SECRETARIA MUNICIPAL DA CASA CIVIL

R\$ 1

CATEGORIA DE PROGRAMACAO	ESF.	FONTE	MOD APLOC	GRUPOS DE NATUREZA DA DESPESA						TOTAL	RECURSOS DO TESOURO	RECURSOS DE OUTROS FONTES
				1-PESSOAL E ENC. SOCIAIS	2-JURIDICO E ENC. DA UNDA	3-OUTRAS DESP. CORRETEIS	4-INVESTIMENTOS	5-MANUTENCAO DE FUNCIONAR	6-AMORTIZACAO DA UNDA			
01	ADMINISTRACAO			49.388.000			176.238.128	3.787.787		226.393.917	226.393.917	
0412	ADMINISTRACAO GERAL			49.388.000			153.316.889	3.685.787		206.370.676	206.370.676	
041220303	DESENVOLVIMENTO ECONOMICO ESTRATEGICO						1.000			1.000	1.000	
041220303.771	APOIO A AUTORIDADE PUBLICA OLIMPICA - APO	F	100	71			1.000			1.000	1.000	
041220304	PORTO MARAVILHA						2.112.277	1.000		2.113.277	2.113.277	
041220304.170	PROJETO DE REVITALIZACAO DO CAIS DO PORTO DO RIO DE JANEIRO	F	100	90			1.000			1.000	1.000	
041220304.430	REVITALIZACAO DO CAIS DO PORTO DO RIO DE JANEIRO	F	100	90			2.112.277			2.112.277	2.112.277	
15	URBANSISMO						143.091.000	335.791.632		478.782.632	478.782.632	
15461	INFRA-ESTRUTURA URBANA						143.091.000	335.791.632		478.782.632	478.782.632	
15461030	PORTO MARAVILHA							335.791.632		335.791.632	335.791.632	
15461030.430	PARTICIPACAO NO CAPITAL DA COMPANHIA DE DESENVOLVIMENTO URBANO DA REGAO DO PORTO DO RIO DE JANEIRO - CDURP	F	100	90				24.561.615		24.561.615	24.561.615	
					F	112	90			311.220.017	311.220.017	

No caso do Estado de São Paulo, conforme Figuras abaixo, o PPA 2016-2019 apresenta, para cada Programa, o órgão e o montante estimado da despesa para os quatro anos, os Objetivos Estratégicos (do PPA) para o qual o Programa contribui, o Objetivo

do Programa, seu Público-alvo e a regionalização. Distingue acertadamente Indicadores de Resultado para o Programa e Indicadores de Produto para as Metas<sup>42</sup>. As Ações só são detalhadas na LOA. Destacaram-se, no PPA o Programa 0800 - Gestão Pedagógica da Educação Básica no PPA 2016-2019 e alguns de seus Produtos e, na LOA 2016, parte das Ações, denominadas na LOA Programas de Trabalho - PTs que compõem esse Programa 0800. Observe-se que o gasto previsto nesses PTs é todo de Pessoal, relativo aos profissionais do magistério do ensino fundamental e ensino médio.

**Figura 8. Estado de São Paulo - PPA 2016-2019 - Programa e Atributos - Indicadores de Resultado**

<b>Programa: 0800 - GESTÃO PEDAGÓGICA DA EDUCAÇÃO BÁSICA</b>				
<b>Finalístico</b>				
Órgão: 08000 - SECRETARIA DA EDUCAÇÃO				
				Valores em R\$ 1,00
<b>Despesas</b>	<b>Total</b>	<b>Correntes</b>	<b>Capital</b>	
<b>Valor Global</b>	65.629.069.129,00	65.553.811.819,00	75.257.310,00	
<b>Recursos Orçamentários:</b>	65.629.069.129,00	65.553.811.819,00	75.257.310,00	
<b>Recursos Não Orçamentários:</b>				
01-SÃO PAULO SEM POBREZA E COM MENOR DESIGUALDADE SOCIAL				
02-POPULAÇÃO EDUCADA E CAPACITADA AO DESENVOLVIMENTO PESSOAL E PROFISSIONAL, INDEPENDENTE DE CONDIÇÕES FÍSICAS, PSICOLÓGICAS, COR, ETNIA, GÊNERO, IDENTIDADE DE GÊNERO, ORIENTAÇÃO SEXUAL, RENDA E IDADE				
08-ECONOMIA PAULISTA COMPETITIVA, VOLTADA PARA A INOVAÇÃO TECNOLÓGICA, O INCREMENTO DA PRODUTIVIDADE E A GERAÇÃO DE EMPREGOS DE BOA QUALIDADE				
<b>OBJETIVOS ESTRATÉGICOS ASSOCIADOS</b>				
<b>OBJETIVO DO PROGRAMA</b>				
ASSEGURAR ENSINO DE QUALIDADE A TODOS OS ALUNOS DA REDE ESTADUAL, COM VISTAS AO PLENO DESENVOLVIMENTO DE SUAS HABILIDADES E COMPETÊNCIAS, ASSIM COMO DE VALORES CULTURAIS E ÉTICOS, CONTRIBUINDO PARA SUA CONSTITUIÇÃO PLENA COMO PESSOA E CIDADÃO, QUALIFICADO PARA O MERCADO DE TRABALHO E CAPAZ DE GERAR VALOR PARA A SOCIEDADE.				
<b>PÚBLICO ALVO:</b>		POPULAÇÃO DO ESTADO DE SÃO PAULO		
<b>ABRANGÊNCIA ESPACIAL:</b>		Estado		
<b>INDICADORES DE RESULTADO DE PROGRAMA:</b>				
	<b>VALOR MAIS RECENTE</b>	<b>PERÍODO DE REFERÊNCIA</b>	<b>FONTE DA INFORMAÇÃO</b>	<b>META AO FINAL DO PPA</b>
IDESP – ÍNDICE DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO DO ESTADO DE SÃO PAULO: ANOS FINAIS (unidade)	2,62	2014	SEE-IDESP	2,75
IDESP – ÍNDICE DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO DO ESTADO DE SÃO PAULO: ANOS INICIAIS (unidade)	4,76	2014	SEE-IDESP	5,99
IDESP – ÍNDICE DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO DO ESTADO DE SÃO PAULO: ENSINO MÉDIO (unidade)	1,93	2014	SEE-IDESP	2,09

<sup>42</sup> para os Objetivos estratégicos, o PPA define Indicadores de Impacto.

Figura 9. Estado de São Paulo - PPA 2016-2019 - Programa e Indicadores de Produto

Programa: 0800 - GESTÃO PEDAGÓGICA DA EDUCAÇÃO BÁSICA				
Finalístico				
PRODUTO: ENSINO FUNDAMENTAL OFERECIDO AOS ALUNOS				
INDICADOR DE PRODUTO:	VALOR MAIS RECENTE	PERÍODO DE REFERÊNCIA	FONTE DA INFORMAÇÃO	META AO FINAL DO PPA
NÚMERO DE MATRÍCULAS NO ENSINO FUNDAMENTAL DA REDE ESTADUAL (unidade)	2.031.921	05/2015	SEE-SISTEMA DE CADASTRO DE ALUNOS	1.665.000
PRODUTO: ENSINO MÉDIO OFERECIDO AOS ALUNOS				
INDICADOR DE PRODUTO:	VALOR MAIS RECENTE	PERÍODO DE REFERÊNCIA	FONTE DA INFORMAÇÃO	META AO FINAL DO PPA
NÚMERO DE MATRÍCULAS NO ENSINO MÉDIO DA REDE ESTADUAL (unidade)	1.496.000	05/2015	SEE-SISTEMA DE CADASTRO DE ALUNOS	1.538.000
PRODUTO: INTERVENÇÃO PEDAGÓGICA NOS ANOS INICIAIS DO ENSINO FUNDAMENTAL				
INDICADOR DE PRODUTO:	VALOR MAIS RECENTE	PERÍODO DE REFERÊNCIA	FONTE DA INFORMAÇÃO	META AO FINAL DO PPA
NÚMERO DE ALUNOS ATENDIDOS PELO PROGRAMA LER E ESCREVER (unidade)	1.643.000	05/2015	SEE-SISTEMA DE CADASTRO DE ALUNOS	1.600.000
PRODUTO: MATERIAIS E RECURSOS DIDÁTICO-PEDAGÓGICOS DISPONIBILIZADOS				
INDICADOR DE PRODUTO:	VALOR MAIS RECENTE	PERÍODO DE REFERÊNCIA	FONTE DA INFORMAÇÃO	META AO FINAL DO PPA
PERCENTUAL DE ESCOLAS QUE RECEBERAM O CADERNO DO ALUNO NO 1º MÊS DE AULA DO SEMESTRE (%)	100	05/2015	SEE-DIRETORIAS DE ENSINO	100

Figura 10. Estado de São Paulo – LOA 2016 - Programa de Trabalho

Orçamento do Estado 2016		Governo do Estado de São Paulo		
	AÇÃO	GRUPO DE DESPESA	FONTE DE RECURSO	
12.368.0800.5161	DESENVOLVIMENTO E GESTÃO DO ENS. FUNDAMENTAL-PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO-FUNDEB			6.844.200.518
		PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS		6.844.200.518
			TESOURO DO ESTADO	6.844.200.518
PRODUTO:	ENSINO FUNDAMENTAL OFERECIDO AOS ALUNOS			
INDICADOR DE PRODUTO:	NÚMERO DE MATRÍCULAS NO ENSINO FUNDAMENTAL DA REDE ESTADUAL (unidade):			
Descrição da Ação:	Oferta de ensino fundamental, através da realização de despesas com os profissionais do magistério, em efetivo exercício de suas atividades no ensino fundamental público (disponibilização de aulas, recuperação, reforço e aprofundamento escolar) vinculadas aos recursos do FUNDEB - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação.			
	AÇÃO	GRUPO DE DESPESA	FONTE DE RECURSO	
12.368.0800.5757	DESENVOLVIMENTO E GESTÃO DO ENSINO MÉDIO-PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO-FUNDEB			3.673.144.693
		PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS		3.673.144.693
			TESOURO DO ESTADO	3.673.144.693
PRODUTO:	ENSINO MÉDIO OFERECIDO AOS ALUNOS			
INDICADOR DE PRODUTO:	NÚMERO DE MATRÍCULAS NO ENSINO MÉDIO DA REDE ESTADUAL (unidade):			
Descrição da Ação:	Oferta de ensino médio, através da realização de despesas com os profissionais do magistério em efetivo exercício de suas atividades no ensino médio público (disponibilização de aulas, recuperação, reforço e aprofundamento escolar), vinculadas aos recursos do FUNDEB - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação.			

Para identificar os Programas e Ações do PPA na LOA é necessário utilizar codificação abrangente, que vai além da numeração, própria a cada ente, para seus Programas e Ações: trata-se das “Classificações Orçamentárias”, tema da próxima seção. Antes, no entanto, para trabalhar os conceitos expostos examinaremos exemplos de sistema de planejamento e orçamento de dois entes federativos: o Estado de Minas Gerais e a Prefeitura Municipal de Curitiba.

## **2.3.4 O Sistema de Planejamento e Orçamento do Governo do Estado de Minas Gerais**

### **2.3.4.1 Bases do PPA**

A lei 21.968, de 14 de janeiro de 2016, dispõe sobre o Plano Plurianual de Ação Governamental 2016-2019 - PPAG, instrumento de planejamento de médio prazo do Governo do Estado de Minas Gerais. O PPAG é o instrumento de médio prazo, que tem como base os objetivos de longo prazo estabelecidos no Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado 2016-2028 (PMDI). A construção do PMDI 2016-2028 e do PPAG 2016-2019 integram o ciclo de planejamento no estado, incorporando os debates nos Fóruns Regionais, com participação da sociedade civil e de representantes do governo estadual e municipal.

Para considerar as diversas realidades regionais, foi criado o conceito de Território de Desenvolvimento, dividindo-se o estado em 17 territórios. O debate nos Fóruns Regionais pautou-se pelos Eixos e Áreas definidos pelo PMDI 2016-2028. Eixos são linhas que agregam programas, políticas, ações e iniciativas governamentais. São eles: Desenvolvimento Produtivo, Científico e Tecnológico; Educação e Cultura; Infraestrutura e Logística; Saúde e Proteção Social; Segurança Pública; e Governo. Os cinco primeiros são de natureza finalística e o último tem como objetivo dar suporte à Administração Pública. Dentro de cada Eixo, existem diferentes Áreas, isto é, grupos de diretrizes ou problemas que possuem características e temáticas parecidas, buscando coordenar esforços para o alcance dos Objetivos Estratégicos da Área.

### **2.3.4.2 Apresentação do PPA**

O PPAG 2016-2019 define o escopo de atuação do Estado através de Programas e Ações, que apresentam metas financeiras e

físicas a serem alcançadas. Os valores financeiros estabelecidos no PPA são apenas referenciais, não vinculando os valores das despesas que constarão das leis orçamentárias e de seus créditos adicionais.

Os Programas e Ações estão estruturados por Eixos e Territórios de Desenvolvimento, tendo como base o PMDI 2016-2028. Cada Programa está vinculado a um único Eixo e tem como atributos as Unidades Responsáveis, Objetivos, Áreas, Objetivos Estratégicos, Indicadores e Valor, sendo este último discriminado para cada um dos quatro anos. As Ações de cada Programa são apresentadas por Unidade Orçamentária, Finalidade, Produto, Público-alvo e Metas Físicas e Financeiras para cada ano. Por fim, há os Indicadores, cuja finalidade é medir o desempenho do Programa e a situação do Público-Alvo. Os Indicadores são compostos por Unidade de Medida, Índice de Referência e Previsão dos Índices para cada um dos anos.

O PPAG 2016-2019 contém quatro anexos. O Anexo I apresenta os Programas organizados por Território de Desenvolvimento, definidos no PMDI. Além disso, estão contidas neste Anexo as metas e prioridades da administração estadual para o exercício de 2016. O Anexo II compreende os Programas e Ações, organizados por Setor de Governo. O Anexo III contém os Programas e Ações dispostos por Eixo. Por fim, o Anexo IV engloba as emendas do Poder Legislativo a serem incorporadas, pelo Poder Executivo, aos Anexos I a III.

O PPAG 2016-2019 é composto por 217 Programas e 991 Ações. A composição de Programas por Eixo se dá da seguinte maneira:

- Eixo Educação e Cultura: 36%
- Saúde e Proteção Social: 25%
- Segurança Pública: 20%
- Desenvolvimento Produtivo, Científico e Tecnológico: 11%
- Infraestrutura e Logística: 9%

### **2.3.4.3 Acompanhamento do PPA – monitoramento e avaliação**

De acordo com a Lei nº 21.968/2016, o PPAG 2016-2019 é revisto anualmente, entre outras razões para inclusão, alteração ou exclusão de Programas. O Projeto de Lei de Revisão é encaminhado em 30 de setembro de cada ano, contendo demonstrativos atualizados das mudanças qualitativas e/ou quantitativas efetuadas nos Programas, Ações, indicadores e demais atributos. A Lei nº 22.475 de 29/12/2016 traz a revisão anual, para 2017, do PPAG 2016-2019. A cada revisão, os Programas e as Ações adotam uma perspectiva de planejamento de quatro anos, especialmente no que diz respeito aos valores físicos e financeiros das ações. Logo, a Lei de Revisão 2017 do PPAG 2016-2019 traz valores previstos para 2017-2020 (2016 não aparece na revisão). Nisto o Estado inovou profundamente entre os demais entes.

O Art. 11 da lei que institui o PPAG 2016-2019 prevê a elaboração de Relatórios de Monitoramento. Os relatórios são realizados bimestralmente e apresentam os valores previstos e realizados das Metas Físicas, gasto por Ações e boletim com informações consolidadas acerca da execução, do desempenho e da territorialização física e financeira das Ações do PPAG 2016-2019 até o período monitorado. As Ações podem ser de dois tipos: acompanhamento geral ou intensivo. Entende-se por Ações de acompanhamento Intensivo aquelas que representam as ações estratégicas de cada Eixo e das quais se espera os maiores impactos da atuação estatal. Já as Ações de acompanhamento geral são aquelas que contemplam as prioridades setoriais e não estão diretamente vinculadas à linha fundamental de atuação governamental. Englobam também as Ações com foco central na manutenção e melhoria da própria máquina pública. O Relatório de Monitoramento se apresenta como um resumo das atividades desenvolvidas pelo Estado para o alcance das metas físicas e orçamentárias previamente estabelecidas no Plano Plurianual.

### **2.3.4.4 PPA, LDO e LOA**

O PPAG se relaciona à LDO e à LOA. A LDO estabelece as metas e prioridades relativas aos Programas e Ações do PPAG para o exercício fiscal, as regras para a elaboração do orçamento e as metas fiscais para os próximos três anos, entre outros. O PLDO é anual e deve ser enviado à Assembleia Legislativa, pelo Poder Executivo, até o dia 15 de maio de cada ano. A LOA detalha os valores definidos para Programas e Ações do PPAG no exercício fiscal, tomando por base as metas e prioridades da LDO aprovada. O PLOA deve ser elaborado pelo Poder Executivo e encaminhado ao Poder Legislativo até o dia 30 de setembro de cada ano. Deste modo, os demonstrativos atualizados, previstos pela Lei de Revisão do PPAG, servem como referência para elaboração da LOA.

### **2.3.5 O Sistema de Planejamento e Orçamento da Prefeitura Municipal de Curitiba**

#### **2.3.5.1 Bases do PPA**

A Lei nº 14.371, de 09 de dezembro de 2013, dispõe sobre o Plano Plurianual da Prefeitura Municipal de Curitiba para o período de 2014-2017. O PPA 2014-017 tem como base o Programa de Governo Curitiba 2013-2016, do Prefeito eleito. A visão estratégica desenhada para a gestão da cidade articula os temas Curitiba Humana, Mais Verde, Participativa, Inteligente e Criativa, com o objetivo de torná-la uma Cidade Sustentável. Considera-se, como macrodesafios a enfrentar, a melhoria da qualidade de vida para todos, a garantia de equilíbrio ambiental e a redução da pobreza. O PPA 2014-2017 foi elaborado utilizando a metodologia do Marco Lógico<sup>43</sup>, partindo de diagnósticos e análises dos atores

---

<sup>43</sup> Modelo analítico utilizado de orientação para formular, executar, acompanhar e avaliar os programas e projetos governamentais.

envolvidos, para construir árvores de problemas e de soluções. De acordo com a Prefeitura, os Programas são formulados a partir da identificação dos problemas existentes na cidade, das demandas colocadas pela sociedade e das potencialidades que o município apresenta. A participação da população na elaboração do PPA 2014-2017 e da LOA 2014 se deu através de Consultas e Debates Públicos. Os Conselhos Municipais das diversas políticas públicas foram chamados a validar as Ações propostas para os próximos quatro anos.

### **2.3.5.2 Apresentação do PPA**

O PPA está estruturado em quatro Dimensões Estratégicas: Desenvolvimento Social, Desenvolvimento Econômico, Desenvolvimento Urbano e Ambiental e Governança Participativa, que aglutinam 12 Programas Temáticos. Além destes, os Programas de Gestão, Manutenção e Serviços ao Estado incluem o Programa Legislativo Municipal, o Programa Operações Especiais e a Reserva de Contingência<sup>44</sup>.

Cada dimensão estratégica busca resultados específicos: no Desenvolvimento Social, a garantia ao acesso aos direitos, redução das desigualdades sociais, culturais, territoriais e econômicas. Para tal, conta com 7 Programas, cujo objetivo é erradicar a extrema pobreza, uma das prioridades estratégicas da atual gestão. São eles: Curitiba Mais Humana, Curitiba Mais Saúde, Curitiba Mais Educação, Viva Mais Curitiba, Portal do Futuro, Curitiba Mais Segura e Curitiba Mais Nutrição. As metas dessa dimensão exigem ações intersetoriais, com forte integração entre as dimensões e atores.

---

<sup>44</sup> Como anteriormente mencionado, o PPA pode, ou não, discriminar as operações especiais, relativas a obrigações com dívidas, sentenças judiciais e outras, Curitiba optou pela inclusão. Não se justifica, no entanto, incluir Reserva de Contingência, o que só é feito na LOA, quando uma fração da receita prevista, em geral bem reduzida, fica alocada, não a um projeto, atividade, mas a uma dotação para despesas imprevistas, a chamada Reserva de Contingência.

A Dimensão Desenvolvimento Econômico tem como objetivo fortalecer a cidade como ambiente favorável ao desenvolvimento de negócios, ampliando parcerias que resultem em desenvolvimento econômico do município. Através do Programa Curitiba criativa, pretende reposicionar a cidade entre as principais cidades inovadoras.

A Dimensão Urbano e Ambiental busca garantir mobilidade urbana de qualidade, através da priorização do transporte coletivo e de um planejamento unificado e articulado com a Metrôpole, de modo a promover a inclusão social. Nesta dimensão estão contemplados 3 Programas, o Curitiba Metrôpole, Mobilidade Urbana Integrada e Curitiba Mais Verde.

A Dimensão Governança Participativa busca assegurar o sucesso das outras 3 dimensões. Através do Programa Curitiba Participativa, a administração municipal tem como meta aperfeiçoar a capacidade de atendimento das demandas da população.

O PPA 2014-2017 é detalhado em 3 anexos. O Anexo I diz respeito às Diretrizes Estratégicas, o Anexo II apresenta os Programas Temáticos e o Anexo III trata dos Programas de Gestão, Manutenção e Serviços do Estado.

Os Programas Temáticos, têm como atributos: o Órgão Gestor e os Órgãos envolvidos na elaboração e cogestão, a Justificativa, Objetivo Geral, os Indicadores, os Recursos, detalhados para o primeiro ano e para os três seguintes, os Objetivos Específicos e as Principais Iniciativas, Produtos e Estratégias, que explicitam o que se pretende fazer em cada área coberta pelo Programa: implantar unidades de saúde, aquisição para segurança e para defesa civil, elaborar Plano Municipal da Educação, entre outras.

No PPA, não são detalhadas as Ações de cada Programa: elas são apresentadas no Anexo de Metas e Prioridades da LDO, acompanhadas dos Produtos e respectivas Metas Físicas.

À semelhança do PPA federal, só há valor para os indicadores no momento inicial, ou o mais próximo dele (2012,2013), não havendo menção do valor esperado ao final do PPA, como é usual na metodologia tradicional.

### **2.3.5.3 Acompanhamento do PPA – monitoramento e avaliação**

De acordo com o Artigo 7º da Lei nº 14371/2013, do PPA 2014-2017, o Poder Executivo deve encaminhar, à Câmara Municipal, até o dia 15 de abril de cada exercício, relatório de avaliação dos resultados alcançados.

A Prefeitura monitora e avalia resultados dos 12 Programas Temáticos em reuniões com Secretários e Gerentes de cada programa, realizadas a cada quadrimestre. A cada ciclo de monitoramento e avaliação, são divulgados relatórios por Programa e um texto resumo sobre o alcance de metas por produtos<sup>45</sup>.

O monitoramento e avaliação de Programas inclui o acompanhamento de indicadores, alguns dos quais não estão no PPA aprovado. Como dito, os indicadores do PPA apresentam apenas os valores iniciais. Já o monitoramento apresenta valores almeçados, comentando causas de sucesso/insucesso em seu alcance. Assim, o Programa Curitiba Mais Saúde, no PPA apresenta um único indicador, como no quadro abaixo, extraído da Lei aprovada:

---

<sup>45</sup> <http://www.transparencia.curitiba.pr.gov.br/conteudo/planogovernociclos.aspx>

Figura 11. Prefeitura Municipal de Curitiba - PPA 2014-2017 - Indicadores de Programas

### 3.2. Objetivo geral

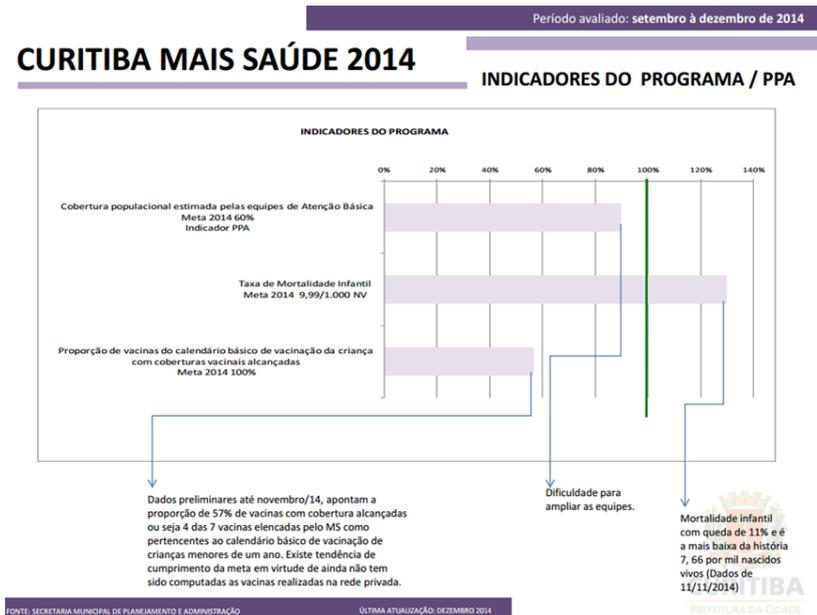
Ampliar o acesso, a qualidade e a resolutividade das ações e serviços de saúde do Sistema Único de Saúde – SUS-Curitiba.

Indicadores:

Indicadores	Unidade de Medida	Referência	
		Data	Índice (V0)
Cobertura populacional estimada pelas equipes de Atenção Básica.	%	2012	47,70

Já o monitoramento acompanha os três indicadores constantes da figura abaixo, extraída do relatório do III Ciclo – Avaliação Anual de 2014.

Figura12. Prefeitura Municipal de Curitiba - Indicadores do Sistema de Monitoramento de Programas

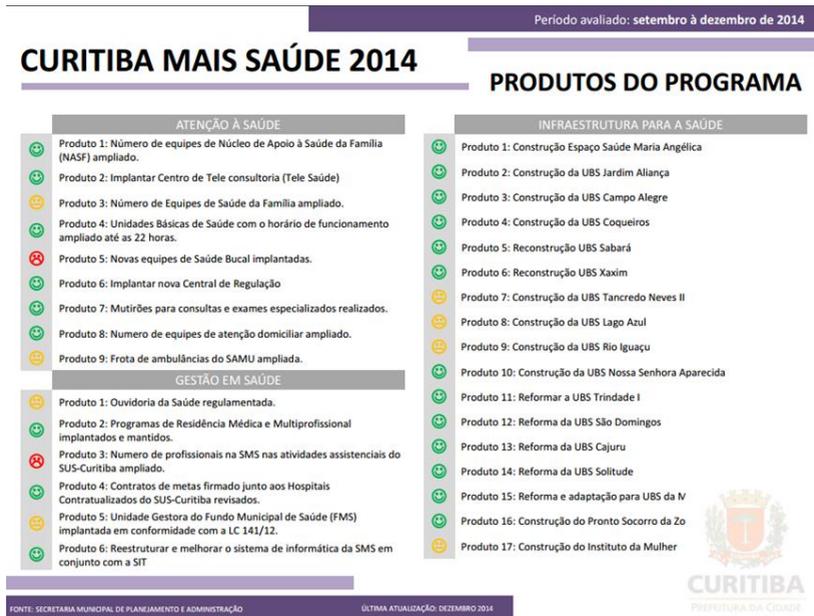


O monitoramento abrange também os produtos especificados nas Iniciativas do Programa, como aprovadas no PPA. Assim, entre as iniciativas do Programa Curitiba mais Saúde, constantes do PPA 2014-2017, encontravam-se:

- Implantar 3 Unidades Básicas de Saúde com funcionamento 24 horas por dia, 7 dias por semana;
- Ampliar o horário de funcionamento de 9 Unidades Básicas de Saúde até 22.0h;
- Implantar o Centro de Teleconsultoria;
- Ampliar o número de Equipes de Saúde da Família;
- Ampliar o número de Equipes de Apoio à Saúde da Família (NASF);
- Ampliar o número de Equipes de Saúde Bucal;
- Implantar nova Central de Regulação;
- Implantar e manter Programas de Residência Médica e Multiprofissional

O relatório de acompanhamento do Programa apresenta quadro especificando se a meta foi cumprida parcial ou totalmente, ou não o foi. A figura abaixo é um excerto do quadro, encontrado no site, relativo ao III Ciclo de 2014:

**Figura13. Sistema de Monitoramento de Programas - Acompanhamento de Programa**



Observe-se que o monitoramento é feito em termos de quantidade de produtos, não havendo referência a valores. A relação entre os produtos envolvidos nas Iniciativas monitoradas e os que são discriminados no Anexo de Metas e Prioridades é apenas parcial.

A Lei do PPA não prevê o envio de Projeto de Lei de Revisão do PPA a cada período, como em alguns entes federativos. Se necessária, a revisão do PPA será encaminhada ao Poder Legislativo, por meio de projeto de lei específico.

#### 2.3.5.4 PPA, LDO e LOA

A leitura do PPA não deixa clara de que forma se dá o relacionamento entre as Iniciativas dos Programas do PPA e as Ações. Estas têm seus produtos e metas especificadas, a cada ano,

no Anexo de Metas e Prioridades da LDO. As referências, na Lei nº 14.371, do PPA, ao relacionamento PPA x LDO X LOA apenas repetem, no Art. 3º, a legislação geral sobre o sistema orçamentário brasileiro:

“Art. 3º. Os programas constantes do Plano Plurianual serão observados anualmente na Lei de Diretrizes Orçamentárias, na Lei Orçamentária Anual e nas Leis de Abertura de Créditos Adicionais que as modifiquem”.

Como visto anteriormente, a definição de metas e prioridades que consta na LDO e orienta a distribuição dos valores entre os Programas de Trabalho da LOA fica prejudicada no primeiro ano do PPA. Isso ocorre porque a LDO, com seus anexos, deve ser enviada no primeiro semestre (em geral, em abril) e o PPA, só no segundo semestre (em geral, setembro). No entanto, apesar de não dispor de PPA, Curitiba encaminhou, no primeiro semestre de 2014, detalhado Anexo de Metas e Prioridades da LDO, aprovada como Lei nº 14.286, de 12 de julho de 2013. Pode-se supor que este se baseie no Programa de Governo 2013-2016.

Em final de dezembro, o Anexo de Metas e Prioridades foi reformulado, para se adaptar ao PPA 2014-2017 e (acredita-se) à LOA 2014. A Figura abaixo apresenta um excerto do Anexo de Metas e Prioridades da LDO 2014, já reformulado e aprovado pela Lei nº 14.370, de 9 de dezembro de 2013.

**Figura 14. Anexo de Metas e Prioridades - LDO 2014**

ANEXO I DAS METAS E PRIORIDADES DA ADMINISTRAÇÃO MUNICIPAL		
Função: 10 - SAÚDE		
Sub Função: 302 - Assistência Hospitalar e Ambulatorial		
Programa: 0003 - PROGRAMA CURITIBA MAIS SAÚDE		
	Produto	Meta Física
Ação: 0046 - AMORTIZAÇÃO E ENCARGOS DA DÍVIDA PÚBLICA - FMS	Dívidas amortizadas	1
Ação: 1020 - AQUISIÇÃO E REPOSIÇÃO DE EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE - FMS	Equipamentos e materiais adquiridos	110
Ação: 1025 - ELABORAÇÃO DE ESTUDOS, PROJETOS E PLANOS - PROGRAMA CURITIBA MAIS SAÚDE	Estudos, projetos e planos elaborados	5
Ação: 1026 - CONSTRUÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE SAÚDE	Equipamentos construídos	1
Ação: 1027 - REFORMA DE EQUIPAMENTOS DE SAÚDE	Equipamentos reformados	11
Ação: 1174 - CONSTRUÇÃO DO HOSPITAL DA ZONA NORTE	Hospital construído	1
Ação: 2038 - DIVULGAÇÃO DAS AÇÕES DE GOVERNO E PUBLICIDADE INSTITUCIONAL - FMS	Campanhas realizadas	2
Ação: 2039 - CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO DOS PRÓPRIOS MUNICIPAIS, DESTINADOS À ÁREA DE SAÚDE	Próprios municipais conservados e mantidos	109
Ação: 2040 - MANUTENÇÃO E IMPLEMENTAÇÃO DOS PROGRAMAS DE SAÚDE DISPONIBILIZADOS À POPULAÇÃO	Programas mantidos e implementados	1
Ação: 2041 - DIVULGAÇÃO DE CAMPANHAS INFORMATIVAS E EDUCATIVAS DE UTILIDADE PÚBLICA - FMS	Campanhas realizadas	5
Ação: 2045 - ATENDIMENTO DE DESPESA COM A FOLHA DE PAGAMENTO DOS SERVIDORES DO FUNDO MUNICIPAL DA SAÚDE	Folhas de pagamento atendidas	13

Essas Ações constituem os Programas de Trabalho da LOA, onde devem ser alocados os recursos para o cumprimento das metas aprovadas na LDO. A Figura abaixo apresenta excerto da LOA 2014, extraído do Quadro que detalha cada Programa e suas Ações, organizado por Funções e Subfunções. As Ações aqui apresentadas – Programas de Trabalho da LOA da Função Saúde (código 10), correspondem às seis primeiras do Anexo I da LDO, acima.

**Figura15. LDO 2014 - Programas de Trabalho - Função Saúde**

Código	Especificação	Destinação de Recursos		Pessoal e Encargos Sociais	Juros e Encargos da Dívida	Outras Despesas Correntes	Sub-Total Despesas Correntes	Investimentos	Inversões Financeiras	Amortização da Dívida	Sub-Total Despesas de Capital	Total
		IU	FTE									
		QDR										
		0	1	500				9.770.000			9.770.000	
		3	1	303								3.591.000
10302.0003.0046	AMORTIZAÇÃO E ENCARGOS DA DÍVIDA PÚBLICA - PMS	0	1	303	1.185.000	3.591.000	3.591.000			2.602.000	2.602.000	3.787.000
10302.0003.1020	ADQUIÇÃO E REPOSIÇÃO DE EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE - PMS	0	1	303				3.630.000			3.630.000	3.630.000
		0	1	496				1.000.000			1.000.000	1.000.000
		0	1	499				300.000			300.000	300.000
		0	1	500				7.915.000			7.915.000	7.915.000
10302.0003.1025	ELABORAÇÃO DE ESTUDOS, PROJETOS E PLANOS - PROGRAMA QUINTA VIDA SAÚDE	0	1	303				2.832.000			2.832.000	2.832.000
10302.0003.1026	CONSTRUÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE SAÚDE	0	1	007				1.600.000			1.600.000	1.600.000
		0	1	303				1.206.000			1.206.000	1.206.000
10302.0003.1027	REFORMA DE EQUIPAMENTOS DE SAÚDE	0	1	303				2.422.000			2.422.000	2.422.000
		0	1	500				185.000			185.000	185.000
10302.0003.1174	CONSTRUÇÃO DO HOSPITAL DA ZONA NORTE	0	1	500				1.670.000			1.670.000	1.670.000

## 2.4 As Classificações Orçamentárias

A análise e avaliação de políticas públicas não pode prescindir de informações, tão detalhadas quanto possível, sobre o gasto efetuado com essas políticas e sobre a forma de seu financiamento. Para permitir a compreensão e análise das informações fiscais do Setor Público em suas diversas áreas de atuação, desenvolveram-se, em nível internacional, sistemas de classificação necessários à construção de estatísticas fiscais. De acordo com a STN,

“O acompanhamento da situação fiscal de um país tem importância fundamental na orientação dos gestores públicos para a implementação de políticas eficientes, voltadas ao crescimento

econômico permanente, com responsabilidade fiscal e sustentabilidade a longo prazo. Para tanto, as estatísticas fiscais são de extrema relevância e devem ser apuradas através de metodologias definidas, normatizadas e amplamente divulgadas. Assim, a adoção de metodologias estatísticas harmonizadas e alinhadas a padrões internacionais permite a produção de indicadores fiscais para a avaliação da política fiscal e das finanças públicas de um país e para a comparação da situação fiscal de diversos países”<sup>46</sup> (STN, 2015, pg. 5).

Entre as estatísticas fiscais, destacam-se as relativas à Despesa e à Receita pública. A leitura e compreensão do PPA, da LOA e dos Balanços e outros Demonstrativos da Execução Orçamentária, onde se encontram essas informações, requer que se conheça a forma como elas são apresentadas. De acordo com Giacomoni, “A linguagem orçamentária é essencialmente contábil...O elemento básico de expressão do orçamento é a conta.”(2009, p.87).

Observe-se que as classificações orçamentárias são utilizadas tanto no PPA, como na LOA, no Balanço e outros Demonstrativos da Execução Orçamentária. Nas próximas duas seções, apresentam-se exemplos extraídos de LOAs de estados e municípios. Elas apresentam a despesa autorizada, ou seja, o orçamento para cada Ação de um governo, exemplo:

---

<sup>46</sup> O registro das transações e atividades fiscais do Setor Público deve seguir metodologia internacional, de forma a dar transparência e permitir comparações entre países. Em 2001, foi publicada pelo Fundo Monetário Internacional – FMI a segunda edição do Manual de Estatísticas de Finanças Públicas – MEFP, revisando a primeira publicação de 1986, integrando as estatísticas fiscais com outros marcos metodológicos de estatísticas macroeconômicas, como o Sistema de Contas Nacionais, de 1993, a 5ª edição do Manual de Balanço de Pagamentos e o Manual de Estatísticas Monetárias e Financeiras. Em 2014, o FMI publicou a revisão do MEFP 2001, harmonizando suas diretrizes com as de outros manuais estatísticos e guias, como o Sistema de Contas Nacionais 2008 (SNA 2008). Em 2015, a STN publicou o Manual de Estatísticas Fiscais, uma aplicação do MEFP 2014 ao caso brasileiro, considerando nossas especificidades institucionais e legais, como a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, e a LRF. Essa publicação dá continuidade ao esforço de adequar a estatística fiscal brasileira à praticada pela maioria dos países, que inclui o processo de convergência da contabilidade governamental aos padrões internacionais, com o estabelecimento do novo Plano de Contas aplicado ao Setor Público, já em utilização pela União, estados e municípios.

“Fornecimento de Merenda Escola”. O Balanço e outros Demonstrativos da Execução Orçamentária identificam essa despesa por seus códigos, para informar se foi ou não realizada e quanto. Da mesma forma, a LOA apresenta a Receita Estimada, por exemplo, para o ICMS. O Balanço informará, para esse código de Receita, o montante realizado, ou seja, quanto de fato ingressou no caixa estadual.

Para efeito didático no trato das classificações orçamentárias, trata-se inicialmente das classificações da Despesa, que permitem identificar, na LOA e nos Balanços e outros Demonstrativos da Execução Orçamentária, a destinação de recursos, isto é, os valores alocados a Programas e Ações do PPA. Em seguida, serão abordadas as classificações da Receita, que esclarecem a origem dos recursos que financiam as despesas.

#### **2.4.1 As Classificações Orçamentárias da Despesa**

Do lado da despesa, busca-se esclarecer, para cada PT da LOA:

- Quem é o responsável pela execução da despesa? Uma Secretaria estadual/municipal? Uma divisão da Secretaria Municipal de Urbanismo? Uma autarquia?
- Em que áreas da atuação serão aplicados os recursos? Na Saúde? Na Educação? No Judiciário?
- A que prioridade serão destinados? A que Programa? A que Ação?
- Como deverão ser gastos os recursos? Pagando pessoal? Comprando materiais de consumo? Investindo em obras, em equipamento?

A Figura abaixo apresenta parte da despesa autorizada na LOA 2015 do Espírito Santo, identificando o órgão responsável: Ministério Público do Estado do Espírito Santo, o Programa: 0073 - Controle Social de Políticas Públicas, desdobrado em duas Ações, explicitadas na LOA no PT 4053 - Apoio Às Ações do Centro de

Estudos de Aperfeiçoamento Funcional – CEAF, com despesa autorizada de R\$ 99.700,00 e no PT 4054 - Comunicar: Publicidade Institucional, Campanhas Preventivas e Educativas, com despesa autorizada de R\$534.000,00.<sup>47</sup>

**Figura 16. Estado do Espírito Santo – LOA 2015**

Órgão / Unidade Orçamentária / Programa / Ação	RECURSOS DE TODAS AS FONTES Valor (EM R\$ 1,00)
<b>05 - MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO</b>	<b>380.661.059</b>
05101 - MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO	364.096.059
0073 - CONTROLE SOCIAL DE POLÍTICAS PÚBLICAS	633.700
4053 - APOIO ÀS AÇÕES DO CENTRO DE ESTUDOS DE APERFEIÇOAMENTO FUNCIONAL - CEAF	99.700
4054 - COMUNICAR: PUBLICIDADE INSTITUCIONAL, CAMPANHAS PREVENTIVAS E EDUCATIVAS	534.000

O detalhamento da despesa autorizada na LOA para um determinado PT permite conhecer a forma de operar do setor público. Como serão produzidos serviços de Saúde entregues à população? Por médicos municipais, utilizando materiais comprados diretamente pelo município, ou através da contratação de Organizações Sociais? De que forma será produzida a alimentação dos presídios? Contratando pessoal, comprando os gêneros alimentícios e provendo infraestrutura e equipamentos para seu preparo, ou comprando refeições prontas de uma empresa especializada?

Para efeito de transparência e para que se possam consolidar as contas públicas de todos os níveis de governo, inclusive para comparações internacionais, alguns critérios atualmente utilizados no Brasil são gerais, aplicáveis à União, aos estados e aos municípios e alguns são definidos pelo próprio ente. A quantidade de critérios de classificação varia, para atender à necessidade de controles gerenciais de cada um. Minimamente, os entes trabalham com quatro critérios de classificação para a despesa:

<sup>47</sup> Recordemos que as Ações do PPA correspondem aos Programas de Trabalho – PT's da LOA.

**A. Institucional****B. Funcional****C. Por Programas****D. Por Natureza****A - Classificação Institucional da Despesa**

Identifica a unidade administrativa responsável pela execução da despesa, ou seja, o órgão/entidade<sup>48</sup> que tem responsabilidade pelo planejamento e execução do gasto público.

A classificação institucional está atrelada à estrutura administrativa do ente. Os Artigos 13 e 14 da Lei nº 4320/64 distinguem unidade administrativa de unidade orçamentária, considerando esta última “o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias”. Segundo Reis e Machado Jr., a cada unidade orçamentária corresponde a responsabilidade pelo planejamento e execução de determinados projetos e atividades e a competência para autorizar despesas. Desta forma, a unidade orçamentária torna-se o centro de planejamento, elaboração e execução orçamentária, controle interno, custos e resultados e de informações (2012, p.45).

São unidades orçamentárias, necessariamente, as autarquias, fundações, fundos e empresas dependentes que se vinculam a cada órgão, uma vez que têm responsabilidade sobre seus recursos. Além dessas entidades e fundos, um órgão pode ter diversas unidades orçamentárias, atendendo a necessidades operacionais, ou mesmo a determinações legais, que exijam individualizar parcelas do orçamento da administração direta.

No exemplo abaixo, do Governo do Estado de São Paulo (LOA 2016), demonstra-se a despesa autorizada, na LOA 2016, para o órgão 12000 - Secretaria de Cultura. A execução desse orçamento está a cargo de três unidades orçamentárias : a UO

---

<sup>48</sup> Vide Seção 1.5, para os conceitos de órgão e entidade.

12001 - Secretaria de Cultura, responsável pela despesa da administração direta, a UO 12045 e a UO 12046, responsáveis pelas despesas de duas entidades da administração indireta – Fundações, vinculadas à Secretaria.

**Figura 17. Governo do Estado de São Paulo - LOA 2016**

	Valores em R\$ 1,00
ÓRGÃO: 12000 - SECRETARIA DA CULTURA	822.585.818
<b>UNIDADE ORÇAMENTÁRIA</b>	
12001 - SECRETARIA DA CULTURA	628.495.567
12045 - FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA-RÁDIO E TV EDUCATIVAS	165.955.970
12046 - FUNDAÇÃO MEMORIAL DA AMÉRICA LATINA	28.134.281

A definição de UOs não está diretamente atrelada ao organograma de um órgão. Por exemplo, uma Secretaria Municipal de Educação poderá ter um número limitado de UOs: a Coordenação de Ensino Infantil e a Coordenação de Ensino Fundamental<sup>49</sup> podem ter orçamento próprio, ficando os recursos para as demais divisões administrativas sob uma UO apenas, o “Gabinete do Secretário”, por exemplo. No caso da Prefeitura Municipal do Rio de Janeiro, vide quadro, entre as UOs, se encontram as Coordenadorias Regionais de Educação, assim como a Multirio, entidade vinculada à Secretaria (empresa pública dependente).

No caso da Secretaria Municipal de Saúde, não apenas as Coordenadorias de Saúde são unidades orçamentárias, como também os hospitais, a Vigilância Sanitária, entre outras.

<sup>49</sup> Recorde-se que a estrutura administrativa é definida por cada ente da Federação, ou seja, não se quer aqui dizer que todas as Secretarias Municipais de Educação tenham uma Coordenação de Ensino Infantil e uma Coordenação de Ensino Fundamental.

Figura 18. Prefeitura Municipal do Rio de Janeiro- LOA 2014

DEMONSTRATIVO DA DESPESA POR ÓRGÃO / UNIDADE ORÇAMENTÁRIA

R\$ 1

SECRETARIA MUNICIPAL DE EDUCACAO					
CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO	ESFERA	TOTAL	RECURSOS DO TESOURO	RECURSOS DE OUTRAS FONTES
1601	GABINETE DO SECRETARIO MUNICIPAL DE EDUCACAO	F	4.260.015.025	4.260.015.025	
1602	PRIMEIRA COORDENADORIA REGIONAL DE EDUCACAO	F	54.921.170	54.921.170	
1603	SEGUNDA COORDENADORIA REGIONAL DE EDUCACAO	F	80.092.323	80.092.323	
1604	TERCEIRA COORDENADORIA REGIONAL DE EDUCACAO	F	70.004.204	70.004.204	
1605	QUARTA COORDENADORIA REGIONAL DE EDUCACAO	F	85.845.597	85.845.597	
1606	QUINTA COORDENADORIA REGIONAL DE EDUCACAO	F	71.777.438	71.777.438	
1607	SEXTA COORDENADORIA REGIONAL DE EDUCACAO	F	58.803.803	58.803.803	
1608	SETIMA COORDENADORIA REGIONAL DE EDUCACAO	F	100.870.884	100.870.884	
1609	OITAVA COORDENADORIA REGIONAL DE EDUCACAO	F	86.432.080	86.432.080	
1610	NONA COORDENADORIA REGIONAL DE EDUCACAO	F	94.807.878	94.807.878	
1611	DECIMA COORDENADORIA REGIONAL DE EDUCACAO	F	141.236.868	141.236.868	
1612	MANUTENCAO DO CONSELHO MUNICIPAL DE EDUCACAO	F	24.797	24.797	
1614	EDUCACAO ESPECIAL	F	24.896.973	24.896.973	
1615	EDUCACAO FISICA NA EDUCACAO BASICA	F	82.253.757	82.253.757	
1616	DECIMA PRIMEIRA COORDENADORIA REGIONAL DE EDUCACAO	F	23.787.072	23.787.072	
1651	MULTIRIO - EMPRESA MUNICIPAL DE MULTIMEDIOS	F	34.246.004	33.342.300	905.704
<b>TOTAL GERAL</b>			<b>5.269.967.821</b>	<b>5.269.062.117</b>	<b>905.704</b>
<b>TOTAL FISCAL</b>			<b>5.269.967.821</b>	<b>5.269.062.117</b>	<b>905.704</b>
<b>TOTAL SEGURANÇA SOCIAL</b>					

Usualmente, essa classificação é representada por 4 dígitos; os dois primeiros identificam o órgão (16, no caso da Secretaria Municipal de Educação) e, os dois subsequentes, identificam a entidade ou unidade da administração direta (quando o nome da UO é o mesmo do órgão, a UO costuma terminar com “01”). Face à autonomia da União, estados e municípios para se organizarem, o nome e número dos órgãos e das unidades orçamentárias será de escolha local. Ou seja, cada ente da federação estabelece seu cadastro de órgãos e unidades orçamentárias. A leitura das peças orçamentárias fica facilitada quando o ente divulga o cadastro.

O quadro abaixo apresenta a codificação de UOs do Estado de Rio de Janeiro, selecionando alguns órgãos.

**Figura 19. Estado do Rio de Janeiro- Codificação de Unidades Orçamentárias**

<b>Estado do Rio de Janeiro - Unidades Orçamentárias 2015</b>
16010 - Secretaria de Estado de Defesa Civil 16610 - Fundo Especial do Corpo de Bombeiros
17010 - Secretaria de Estado de Esporte e Lazer 17310 - Superintendência de Desportos do Estado do Rio de Janeiro
18010 - Secretaria de Estado de Educação 18020 - Departamento Geral de Ações Socioeducativas
19010 - Secretaria de Estado de Habitação 19310 - Instituto de Terras e Cartografia do Estado do Rio de Janeiro 19610 - Fundo de Terras do Estado do Rio de Janeiro 19620 - Fundo da Habitação 19710 - Companhia Estadual de Habitação do Rio de Janeiro
20010 - Secretaria de Estado de Fazenda  20610 - Fundo Especial de Administração Fazendária

Além da Unidade Orçamentária - UO, diversos estados e municípios passaram a utilizar a figura da Unidade Gestora- UG, a qual é responsável pela execução financeira dos gastos. Uma UO pode ser gestora de seus próprios recursos, ou descentralizar parte deles para que sejam gastos em outro órgão, com ações de seu interesse. Assim, por exemplo, a Secretaria de Educação de um estado, pode descentralizar, para uma Coordenação de Obras em Prédios Públicos, da Secretaria de Obras, seu orçamento para obras. Esta Coordenadoria passa a ser, portanto, uma UG dos recursos descentralizados, explicitando isso numa dotação com os recursos que ficaram a seu encargo.

Na LOA 2016, do Estado de São Paulo, o órgão 10000 - Secretaria de Desenvolvimento Econômico, Ciência, Tecnologia e Inovação estava estruturado com 11 UOs, a primeira das quais, a própria Secretaria- UO 10001.

**Figura 20. Estado de São Paulo-LOA 2016 – Órgão e Unidades Orçamentárias**

Estado de São Paulo LOA 2016 -Órgão/UO	
<b>Órgão</b>	<b>10000 - SECRETARIA DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO, CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO</b>
<b>Unidades Orçamentárias</b>	10001 - SECRETARIA DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO, CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO
	10046 - FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE VIRTUAL ESTADO SP- UNIVESP
	10047 - FUNDAÇÃO AMPARO PESQUISA ESTADO SP- FAPESP
	10058 - UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO - USP
	10059 - UNIVERSIDADE ESTADUAL DE CAMPINAS- UNICAMP
	10061 - UNIVERSIDADE ESTADUAL "JÚLIO DE MESQUITA FILHO"- UNESP
	10063 - CENTRO EDUCAÇÃO TECNOLÓGICA PAULA SOUZA - CEETEPS
	10065 - FACULDADE DE MEDICINA DE MARÍLIA- FAMEMA
	10066 - FACULDADE DE MEDICINA DE SÃO JOSÉ DO RIO PRETO
	10067 - JUNTA COMERCIAL DO ESTADO DE SP - JUCESP
	10091 - INSTITUTO DE PESQUISAS TECNOLÓGICAS - IPT

## **B - A Classificação Funcional da Despesa**

Este critério é de particular interesse para aqueles que estudam políticas públicas, uma vez que detalha o orçamento e a execução orçamentária pelas áreas de atuação do governo, denominadas Funções de Governo, em número de 28, desdobradas em Subfunções.

As Funções de Governo estão diretamente relacionadas às políticas públicas, entre elas: Saúde, Educação, Saneamento, Urbanismo, Gestão Ambiental, Segurança, Previdência. A lista atual das Funções de Governo encontra-se na Portaria MOG 42/99, que vigora, para os estados e União, desde 2000 e, para os municípios, desde 2002. A Portaria substituiu a classificação funcional-programática, definida pela Portaria nº 9/74, do MOG<sup>50</sup>.

O Art. 1º da Portaria MOG 42/99 define função e subfunção:

<sup>50</sup> Sobre a evolução do tratamento das classificações orçamentárias da despesa, veja-se Giacomoni, 2009, Capítulo 6.

“§ 1º Como função, deve entender-se o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público.

§ 2º A função "Encargos Especiais" engloba as despesas em relação às quais não se possa associar um bem ou serviço a ser gerado no processo produtivo corrente, tais como: dívidas, ressarcimentos, indenizações e outras afins, representando, portanto, uma agregação neutra.

§ 3º A subfunção representa uma partição da função, visando agregar determinado subconjunto de despesa do setor público.

§ 4º As subfunções poderão ser combinadas com funções diferentes daquelas a que estejam vinculadas, na forma do Anexo a esta Portaria.”<sup>51</sup>

O Quadro abaixo apresenta 4 das 28 funções listadas.

---

<sup>51</sup> Para a versão mais atual, veja-se <http://www.fnpe.gov.br/fnde/legislacao/portarias/item/3474-portaria-mpog-n%C2%BA-42-de-14-de-abril-de-1999>

**Quadro 2. Funções de Governo e Subfunções Selecionadas**

<b>01 – Legislativa</b>	031 – Ação Legislativa
	032 – Controle Externo
<b>02 – Judiciária</b>	061 – Ação Judiciária
	062 – Defesa do Interesse Público no Processo Judiciário
<b>03 – Essencial à Justiça</b>	091 – Defesa da Ordem Jurídica
	092 – Representação Judicial e Extrajudicial
<b>04 – Administração</b>	121 - Planejamento e Orçamento
	122 - Administração Geral
	123 - Administração Financeira
	124 - Controle Externo
	125 - Normatização e Fiscalização
	126 - Tecnologia da Informação
	127 - Ordenamento Territorial
	128 - Formação de Recursos Humanos
	129 - Administração de Receitas
	130 - Administração de Concessões
	131 - Comunicação Social
<b>10 – Saúde</b>	301 - Atenção Básica
	302 - Assistência Hospitalar e Ambulatorial
	303 - Suporte Profilático e Terapêutico
	304 - Vigilância Sanitária
	305 - Vigilância Epidemiológica
	306 - Alimentação e Nutrição
<b>12 – Educação</b>	361 - Ensino Fundamental
	362 - Ensino Médio
	363 - Ensino Profissional
	364 - Ensino Superior
	365 - Educação Infantil
	366 - Educação de Jovens e Adultos
	367 - Educação Especial
	368 - Educação Básica
<b>28 – Encargos Especiais</b>	841 - Refinanciamento da Dívida Interna
	842 - Refinanciamento da Dívida Externa
	843 - Serviço da Dívida Interna
	844 - Serviço da Dívida Externa
	845 - Outras Transferências
	846 - Outros Encargos Especiais
	847 - Transferências para a Educação Básica

As possibilidades de combinar funções com subfunções diferentes daquelas a que estejam vinculadas é frequentemente utilizada. Tome-se, por exemplo, o caso de despesa de merenda

para a educação infantil. A despesa está atrelada à prestação de serviços de Educação, logo, a Função é Educação – código 12. O bem adquirido - merenda diz respeito a Alimentação e Nutrição – código 306, Subfunção da Função Saúde. Assim, a despesa seria identificada, no que diz respeito à Função/Subfunção, por:

### **Função/Subfunção : 12.306**

No caso de uma despesa com a compra de um sistema informatizado de agendamento de consultas médicas, a despesa está atrelada à prestação de serviços Saúde, logo, a Função é Saúde – código 10. O bem adquirido – software diz respeito a Tecnologia da Informação– código 126, Subfunção da Função Administração. Assim, a despesa seria identificada, por:

### **Função/Subfunção : 10.126**

A Função Encargos Especiais diz respeito a obrigações de Estado, independente da administração: pagamento da dívida pública e Transferências Constitucionais da União, para estados e municípios e dos estados, para seus municípios, costumam ser os componentes mais significativos.

No orçamento da Secretaria de Educação do Estado de São Paulo para 2016 – LOA 2016 (Figura 21), todas as despesas autorizadas estavam classificadas na Função Educação. No entanto, apenas parte delas era específica de algumas das 8 subfunções da Função 12 -Educação (Figura 20). Do total da despesa autorizada – R\$28,5 Bilhões, 60,7% estava alocado diretamente a subfunções da Educação, por nível de ensino: Educação Básica, Ensino Médio, etc. Na Subfunção Administração, os R\$ 5,2 Bilhões eram relativos ao PT “Gestão e Modernização da Secretaria da Educação”, cujos recursos destinam-se basicamente ao suporte administrativo das unidades de gestão (Gabinete, Órgãos Centrais, DERs). Outro valor significativo – R\$5,2 Bilhões diz respeito ao registro da diferença

entre o valor das contribuições do Estado de São Paulo ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb e o montante que retornou aos cofres estaduais, para financiar parte de suas ações na Educação Básica<sup>52</sup>. Na Subfunção Tecnologia da Informação e Comunicação, os recursos estão basicamente alocados a PT voltado para a modernização e manutenção tecnológica nas unidades escolares.

**Figura 21. Estado de São Paulo – LOA 2016 – Secretaria de Educação – Despesa por Função e Subfunção**

FUNÇÃO	
12 - EDUCAÇÃO	28.451.413.712
SUBFUNÇÃO	
122 - ADMINISTRAÇÃO GERAL	5.178.873.972
126 - TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO	338.266.232
128 - FORMAÇÃO DE RECURSOS HUMANOS	53.187.687
131 - COMUNICAÇÃO SOCIAL	20.250.000
244 - ASSISTÊNCIA COMUNITÁRIA	128.000.000
306 - ALIMENTAÇÃO E NUTRIÇÃO	210.000.000
331 - PROTEÇÃO E BENEFÍCIOS AO TRABALHADOR	15.348.010
361 - ENSINO FUNDAMENTAL	25.686.745
362 - ENSINO MÉDIO	1.066.559.517
366 - EDUCAÇÃO DE JOVENS E ADULTOS	19.100.000
367 - EDUCAÇÃO ESPECIAL	220.767.926
368 - EDUCAÇÃO BÁSICA	15.929.847.707
665 - NORMALIZAÇÃO E QUALIDADE	65.525.916
847 - TRANSFERÊNCIAS PARA A EDUCAÇÃO BÁSICA	5.180.000.000

<sup>52</sup> Diferentemente de outros estados, em geral, o Estado de São Paulo registra como despesa a diferença entre o que contribui para o Fundeb e o retorno do Fundo ao Tesouro estadual. Estes recursos financiam Programas de Trabalho do Ensino Médio e Fundamental. Como a contribuição do Estado de São Paulo ao Fundo é superior ao que retorna, essa diferença, que é distribuída entre os municípios, é registrada como Subfunção da Função Encargos Gerais – 847 – Transferências para a Educação Básica. Essa forma de registro não é, em geral, adotada nos demais estados da federação.

## C - A Classificação da Despesa por Programas

Lembre-se que, em alguns entes, as Ações em que se desdobram os Programas do PPA não são detalhadas no PPA: apenas na LOA, como Programas de Trabalho. Esta classificação permite identificar, na LOA, os Programas do PPA ao qual se vinculam os Programas de Trabalho da LOA. A Classificação por Programa identifica, na LOA, o Programa do PPA, pelo número a ele atribuído no PPA e a Ação<sup>53</sup>. Na Figura a seguir, apresenta-se o PT 0073 - Controle Social de Políticas Públicas da LOA 2017 do Estado do Espírito Santo. Esse Programa do PPA 2016-2019 tem três Ações que têm orçamento na LOA 2017: Ação 4053, 4054 e 4057. Na Figura, identifica-se o Órgão 05 – Ministério Público do Estado do Espírito Santo e a UO – 05101, de mesmo nome, uma vez que compreende o todo orçamento do MP, a esfera – Orçamento Fiscal, a Função 03 – Essencial à Justiça (vide Figura anterior), a Subfunção 091 – Defesa da Ordem Jurídica, além de outras informações codificadas, que serão tratadas na seção seguinte.

**Figura 22. Estado do Espírito Santo - LOA 2017 - Codificação de Programa de Trabalho**

05101 - MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO										353.480.247
0073 - CONTROLE SOCIAL DE POLÍTICAS PÚBLICAS										560.000
4053 - APOIO AS AÇÕES DO CENTRO DE ESTUDOS DE APERFEIÇOAMENTO FUNCIONAL - CEAF										40.000
APOIAR O CENTRO DE ESTUDOS E APERFEIÇOAMENTO FUNCIONAL DO MINISTÉRIO PÚBLICO NA REALIZAÇÃO DE ESTUDOS E PESQUISAS, COM PRODUÇÃO E DIFUSÃO DE INFORMAÇÕES, COM FOCO PRIORITÁRIO NA FAMILIA, NAS PESQUISAS PERMANENTES SOBRE AS DEMANDAS E NECESSIDADES DOS MUNICÍPIOS GESTORES NA APLICAÇÃO DOS ROYALTIES DO PETRÓLEO.	F	03	091	3	90	0	101			35.000
				4	90	0	101			5.000
	<b>AÇÃO VIABILIZADA</b>									
	ESTADO 100 PERCENTUAL									
4054 - COMUNICAR: PUBLICIDADE INSTITUCIONAL, CAMPANHAS PREVENTIVAS E EDUCATIVAS										390.000
PROMOVER A DIVULGAÇÃO DO PAPEL E AÇÕES DO MINISTÉRIO PÚBLICO JUNTO A SOCIEDADE E FAMILIAR, ORGANIZAR, ACOMPANHAR, CONTROLAR E AVALIAR A AGENDA DE EVENTOS EDUCATIVOS E SOCIAIS DA INSTITUIÇÃO.	F	03	131	3	90	0	101			390.000
	<b>CAMPANHA DIVULGADA</b>									
ESTADO 5 UNIDADE										
4057 - APOIO AS AÇÕES DOS GRUPOS ESPECIAIS E DOS CENTROS DE APOIO OPERACIONAIS										130.000
PROMOVER A MANUTENÇÃO E REVITALIZAÇÃO DOS CENTROS DE APOIO OPERACIONAIS DO MINISTÉRIO PÚBLICO, VISANDO A OBTENÇÃO DE EXCELÊNCIA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS AOS CIDADÃOS.	F	03	091	3	90	0	101			100.000
				4	90	0	101			30.000
	<b>CENTRO MANTIDO/DESENVOLVIDO</b>									
ESTADO 18 UNIDADE										
ÓRGÃO / UO / PROG / AÇÃO / FINALIDADE / ÓRGÃO / UO / GND	ESFERA / FONTE	FUNÇÃO	SUBFUNÇÃO	GND / PRODUTO / REGIÃO	MODALIDADE / META	ID USO / UNIDADE / MEDIDA	FONTE	VALOR (EM R\$ 1,00)		

<sup>53</sup> Ela segue os conceitos enunciados na Portaria MOG nº 42/99, já descritos na seção 2.3.1.2: a Classificação por Programa identifica, na LOA, o Programa e a Ação, que pode ser um Projeto, Atividade ou Operação Especial.

A forma de apresentação, do código do **PT na LOA** pode variar. Na forma acima, encontram-se os elementos de identificação do PT:

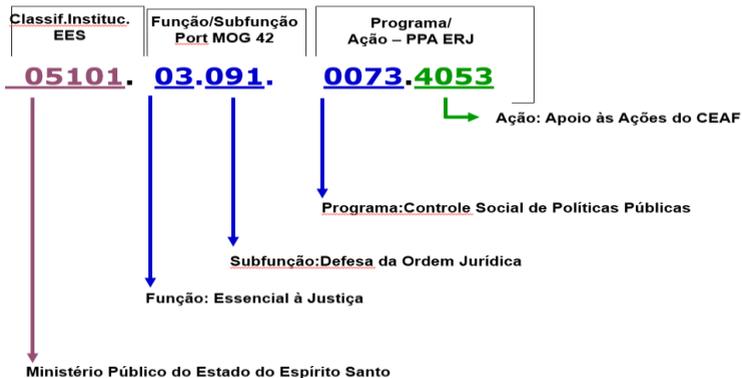
**Classificação Institucional** (Órgão/Unidade Orçamentária) – 05101

**Classificação Funcional** (Função e subfunção) - 03.091

**Classificação por Programa** (Programa do PPA/Ação), onde os PT estão dispostos em diversas linhas sucessivas. 0073 4053, 0073 4054, 0073 4057

Em outros demonstrativos. Poderiam ser apresentados com os códigos lado a lado, da seguinte forma:

Figura23. Codificação de Programa de Trabalho na LOA



Além desses três critérios de classificação: Institucional, Funcional e por Programas, a despesa é classificada por esfera, podendo, como já visto, pertencer ao Orçamento da Seguridade, ao Orçamento Fiscal ou ao Orçamento de Investimentos das Empresas. Nos exemplos acima, como o relativo ao Ministério Público do Estado do Espírito Santo, a segunda coluna especifica a esfera: nesse caso, todos os PTs são do Orçamento Fiscal (F). Uma

vez identificado o PT na LOA, passa-se à informação sobre o que poderá ser adquirido<sup>54</sup>, ou seja, sobre a natureza da despesa.

## **D - Classificação da Despesa por Natureza**

A Classificação da Despesa por Natureza, tal como a Classificação Funcional, segue regras válidas para todos os entes federativos, definidas pela Portaria Interministerial<sup>55</sup> n° 163, de 4 de maio de 2001. Sua versão atualizada encontra-se no portal SiopLegis, da Secretaria de Orçamento e Finanças – SOF, do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão<sup>56</sup>. A classificação identifica a despesa, ao menos, por:

**A - categoria econômica;**

**B - grupo de natureza da despesa**

**C - modalidade de aplicação**

**D - elemento de despesa.**

Quanto à **Categoria Econômica**, as **Despesas** podem ser **Correntes e de Capital**. Essas categorias ficam melhor entendidas na Figura abaixo, em que se colocam lado a lado as Receitas e Despesas ambas classificadas pela Categoria Econômica, permitindo compreender de onde se originam os recursos públicos e em que são aplicados.

---

<sup>54</sup> A LOA, reitere-se, apresenta a despesa autorizada, ou seja, até quanto se poderá gastar. A execução orçamentária da despesa, apresentada no Balanço Orçamentário e outros demonstrativos, traz a despesa realizada.

<sup>55</sup> Ministério da Fazenda e Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão.

<sup>56</sup> O SiopLegis é um sistema eletrônico que reúne a legislação relacionada com o Orçamento da União, incluindo normativos que se aplicam a todos os entes federativos. Observe-se que parte da classificação da Portaria 163 pode ter sua vigência, para estados e municípios, prevista a partir de 2018. Vide

Figura24. Receitas e Despesas por Categoria Econômica

- **RECEITAS CORRENTES** são as ligadas sobretudo às competências de cada ente e às relações federativas: **os tributos, as contribuições sociais e econômicas, as receitas patrimoniais** (de aplicação financeira de saldos de caixa, p.ex.), **as transferências intergovernamentais**, recebidas de outros entes federativos, destinadas principalmente ao custeio da prestação de serviços, além de outras, como as multas por desrespeito à legislação vigente (trânsito, p.ex), por atrasos de pagamentos;
- **RECEITAS DE CAPITAL** originam-se de **transferências**, destaque para as **intergovernamentais**, receitas de **alienação de bens**: da venda prédios, veículos, empresas públicas, *etc*; de **operações de crédito**: empréstimos e financiamentos e outras.
- Todas as **RECEITAS DE CAPITAL** são atreladas a **DESPESAS DE CAPITAL**. O **excesso de RECEITAS CORRENTES sobre DESPESAS CORRENTES** (superávit corrente) poderá financiar **DESPESAS DE CAPITAL**.
- **DESPESAS CORRENTES** são as ligadas ao dia a dia da prestação de serviços públicos: **pessoal e custeio** para funcionamento das escolas, dos hospitais, do Legislativo e Judiciário, da fiscalização dos tributos, do meio ambiente, por exemplo;
- **DESPESAS CORRENTES** incluem, também, os **juros e encargos da dívida**;
- **DESPESAS DE CAPITAL** incluem os **investimentos**: obras, equipamentos e as **inversões financeiras**: aumento de capital de uma empresa pública controlada por um estado, entre outras;
- **DESPESAS DE CAPITAL** incluem, também, a **amortização de dívidas**.

As Categorias Econômicas são desdobradas em Grupos de Natureza:

- **A Categoria Econômica Despesas Correntes** compreende três Grupos: Pessoal e Encargos Sociais, Juros e Encargos da Dívida e Outras Despesas Correntes;
- **A Categoria Econômica Despesas de Capital** compreende outros três grupos: Investimentos, Inversões Financeiras e Amortização da Dívida.

Em geral, nas leis orçamentárias, os PTs apresentam a despesa discriminada até o nível de Grupo de Natureza. Apenas ao longo da execução da despesa, ou seja, quando se realiza a despesa autorizada, ela é mais detalhada.

O terceiro critério, da **Modalidade de Aplicação**, é de extrema utilidade para o estudo de políticas públicas: indica se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou entidades de um mesmo ente (**Aplicações Diretas**), ou se são transferidos a outro ente da Federação, a empresas privadas com ou sem fins lucrativos, etc, que os aplica. As despesas com transferências constitucionais, realizadas pela União para estados e para municípios serão identificadas pelo código da modalidade de aplicação através dos estados - 30 e dos municípios - 40. Ao estudar, por exemplo, a política de Saúde da União, pode-se verificar, não apenas os recursos transferidos para estados e municípios, para diversos usos (previamente acordados) mas também para despesas específicas feitas de forma descentralizada, transferindo recursos a outro ente, por exemplo, recursos para material de consumo, material de distribuição gratuita (remédios, p.ex.). No caso da Educação, pode-se distinguir o gasto direto da União, quando ela mesma compra ônibus escolares de uma transferência federal, por exemplo, para municípios, para compra desses ônibus. Neste caso, na LOA da União, a despesa prevista com a transferência será classificada como um investimento da União, a ser realizado mediante recursos aportados aos

municípios. Quando a despesa for realizada, o Balanço Orçamentário da União registrará dessa mesma forma. O município, ao receber os recursos e adquirir os ônibus, também registrará esses recursos como investimento, porém como despesa diretamente realizada.

Esse critério de registro é essencial para consolidar o gasto do setor público: se a União transfere recursos para um estado construir uma rodovia, a despesa é registrada como investimento, pela União. O estado que recebe os recursos e os despende diretamente na rodovia também registra esse investimento. Quando se quer saber a receita e despesa consolidada da União e dos estados, deve-se subtrair essa parcela da receita e da despesa, de forma a eliminar a dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados<sup>57</sup>. A codificação de transferências permitirá que, ao consolidar as contas de receita e despesa da União, Estados e municípios, se retirem essas transferências intergovernamentais, evitando a dupla contagem<sup>58</sup>.

Os **Grupos de Despesa** são desdobrados em **Despesas por Elemento**, que identificam os objetos do gasto. No **Grupo Despesa de Pessoal, por exemplo**, são discriminadas, entre outras, as parcelas referentes a Aposentadorias e Pensões e as relativas aos Vencimentos e Vantagens Fixas dos servidores ativos. No **Grupo Outras Despesas Correntes** são discriminadas, entre outras, as

---

<sup>57</sup> A transferência constará como receita de capital – transferência de capital para o estado. Na consolidação, a despesa da União é compensada com essa receita estadual de transferência de capital.

<sup>58</sup> Vale observar que, até a consolidação de 2016, essa exclusão ainda não havia sido feita. De acordo com o relatório do Balanço do Setor Público Nacional -BSPN, pg. 27-28: “ A partir do ano de 2015, promoveu-se o aperfeiçoamento na metodologia de consolidação das contas públicas nacionais, pois finalmente pode-se realizar a eliminação de saldos de transações recíprocas do setor público nacional, observando o padrão de consolidação primado pelas normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público..... Cabe ressaltar que tais exclusões são realizadas apenas para as informações de natureza patrimonial, evidenciadas no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais. **Não foi realizada a exclusão de transações recíprocas referentes às informações orçamentárias.**”

parcelas referentes a diárias, material de consumo, serviços de terceiros, subvenções sociais. Observe-se que alguns **Elementos** pode ser associado a diversos **Grupos de Despesa**. Assim, encontram-se com os **Elementos Material de Consumo e Serviços de Consultoria** tanto no **Grupo Outras Despesas Correntes**, como no **Grupo Investimentos**.

Na LOA, a classificação da despesa deve especificar, **ao menos**, a Categoria Econômica, o Grupo de Natureza da Despesa e a Modalidade de Aplicação. Já na execução orçamentária, ou seja, na despesa realizada informada no Balanço e em outros Demonstrativos, serão detalhados, também, os Elementos de Despesa.

A Classificação da Despesa por Natureza da União, dos estados e DF e dos municípios usará, para cada critério, um ou dois dígitos, na ordem A.B.CC. DD. Os dígitos padrão se encontram abaixo exemplificados:

**A - Categoria econômica:**

**B - Grupo de natureza da despesa**

**C - Modalidade de aplicação**

**D - Elemento de despesa**

Os dígitos padrão se encontram abaixo exemplificados, em negrito (lista completa na Portaria nº 163/2001):

**A - Categorias econômicas**

**3 - Despesas Correntes**

**4 - Despesas de Capital**

## **B - Grupos de natureza de despesa**

- 1 - Pessoal e Encargos Sociais
- 2 - Juros e Encargos da Dívida
- 3 - Outras Despesas Correntes
- 4 - Investimentos
- 5 - Inversões Financeiras
- 6 - Amortização da Dívida

## **C - Modalidades de aplicação**

Entre outros, destacam-se (em negrito, as mais frequentes):

- 20 - Transferências à União
- 30 - Transferências a Estados e ao Distrito Federal**
- 40 - Transferências a Municípios**
- 50 - Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos**
- 60 - Transferências a Instituições Privadas com Fins Lucrativos
- 67 - Execução de Contrato de Parceria Público-Privada - PPP
- 71 - Transferências a Consórcios Públicos mediante contrato de rateio
- 72 - Execução Orçamentária Delegada a Consórcios Públicos
- 73 - Transferências a Consórcios Públicos mediante contrato de rateio à conta de recursos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 24 da Lei Complementar nº 141, de 2012 (Saúde)
- 80 - Transferências ao Exterior
- 90 - Aplicações Diretas**
- 91 - Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social**

O código 91 é normalmente referido como “Despesas Intraorçamentárias”. São despesas feitas por um órgão/entidade

ao adquirir bens/serviços de outro do mesmo ente. Ao pagar a folha de pessoal da Secretaria de Saúde, por exemplo, o Tesouro estadual deve recolher a Contribuição Patronal. Se o empregado for celetista, esse recurso será recolhido ao INSS, uma entidade do Orçamento da União. Se o empregado for estatutário, esse recurso será recolhido ao Fundo de Previdência dos Servidores, em geral, gerido por uma autarquia estadual. Neste caso, a despesa foi feita **entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes do mesmo Orçamento**, daí ser Intraorçamentária. Essa distinção é importante, pois esses mesmos recursos poderão ser usados pelo Fundo de Previdência dos Servidores para pagar Aposentados e Pensionistas, lançando novo registro de despesa. A não identificação das despesas intraorçamentárias implicaria, então, em dupla contagem de despesas. Do lado da Receita, também se identificam as **“Receitas Intraorçamentárias”**. Neste exemplo, suponha-se que o Tesouro estadual recebe, da União, recursos de Transferências do Sistema Único de Saúde, creditados ao Fundo Estadual de Saúde – FES. O FES, por sua vez, transfere parte destes recursos a uma Fundação Estadual de Saúde, sob a forma de compra de serviços. Ou seja, o FES “paga” à Fundação por cada atendimento ambulatorial, dia de internação hospitalar, etc. A Fundação lança novo registro desta receita, própria de sua atividade. A não identificação das Receitas Intraorçamentárias implicaria em dupla contagem de receitas.

#### **D - Elementos de despesa**

Entre outros, destacam-se:

- 01** - Aposentadorias do Regime Próprio de Previdência do Servidor (RPPS), Reserva Remunerada e Reformas dos Militares
- 03** - Pensões do RPPS e do militar
- 11** - Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil
- 12** - Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Militar

- 13** - Obrigações Patronais
- 21** - Juros sobre a Dívida por Contrato
- 30** - Material de Consumo
- 37** - Locação de Mão-de-Obra
- 39** - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica
- 43** - Subvenções Sociais
- 51** - Obras e Instalações
- 52** - Equipamentos e Material Permanente
- 65** - Constituição ou Aumento de Capital de Empresas
- 71** - Principal da Dívida Contratual Resgatado
- 81** - Distribuição Constitucional ou Legal de Receitas

A codificação da Despesa por Elemento admite mais dois dígitos, para o Subelemento, a critério do ente federativo, de forma a permitir o controle de despesas. Assim, o material de consumo, código 30, pode ser desdobrado em 30.01 – medicamentos dos hospitais, 30.02 – combustíveis, 30.03 – gêneros alimentícios, de forma a permitir aferir o custo dos diversos serviços prestados<sup>59</sup>.

Além das despesas acima discriminadas, a LOA deverá ter pequena parcela de recursos alocados a uma Reserva de Contingência. De acordo com o artigo 5º, III, da LRF, o projeto de Lei de Orçamento Anual (LOA) conterà a Reserva de Contingência cuja forma de utilização e montante, calculados com base na Receita Corrente Líquida, serão estabelecidos na LDO e destinados ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos. Sua codificação, já incluído dois dígitos finais para Subelemento, será:

### **9.9.99.99.99 Reserva de Contingência**

Por fim, alguns entes destinam recursos à constituição de uma Reserva do RPPS. Isso ocorre quando a receita estimada para

---

<sup>59</sup> A codificação de Subelemento é própria de cada ente , não havendo padronização.

pagamento de benefícios previdenciários for superior à despesa fixada para o exercício fiscal. Os recursos acumulados ao longo dos exercícios serão aplicados, constituindo patrimônio para pagamento de aposentadorias e pensões futuras, quando a situação se inverter. Os valores alocados na LOA a essa Reserva serão destacados e codificados como:

### 7.7.99.99.99 - Reserva do RPPS

A Figura abaixo apresenta orçamento da Secretaria Municipal de Educação de Belo Horizonte para 2015 – LOA 2015. As Despesas autorizadas estão codificadas e discriminadas como acima exposto: por Categoria Econômica, por Grupo de Despesa e por Modalidade de Aplicação.

**Figura 25. Prefeitura Municipal de Belo Horizonte - Secretaria de Educação - Codificação da Despesa**

 <b>Prefeitura Municipal de Belo Horizonte</b>		NATUREZA DE DESPESA	
ORGÃO - 22 SECRETARIA MUNICIPAL DE EDUCAÇÃO UNIDADE - 00 SECRETARIA MUNICIPAL DE EDUCAÇÃO		R\$ 1,00	
CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO	MODALIDADE DE APLICAÇÃO	CATEGORIA ECONÔMICA / GRUPO DE DESPESA
3000	DESPESAS CORRENTES		1.683.575.173
3100	PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS		1.071.234.122
3190	APLICAÇÕES DIRETAS	904.852.243	
3191	TRANSFERÊNCIAS INTRAGOVERNAMENTAIS	166.381.879	
3300	OUTRAS DESPESAS CORRENTES		588.872.903
3350	TRANSFERÊNCIAS A INSTITUIÇÕES PRIVADAS SEM FINS LUCRATIVOS	385.513.877	
3390	APLICAÇÕES DIRETAS	226.485.574	
3391	TRANSFERÊNCIAS INTRAGOVERNAMENTAIS	341.600	
4000	DESPESAS DE CAPITAL		81.338.254
4400	INVESTIMENTOS		81.338.254
4490	APLICAÇÕES DIRETAS	81.338.254	
		<b>TOTAL:</b>	<b>1.764.913.427</b>

Após a sanção da Lei Orçamentária Anual, a Prefeitura Municipal de Belo Horizonte publica, através de decreto, o Quadro de Detalhamento de Despesas - QDD, que orienta a programação orçamentária e financeira setorial do exercício<sup>60</sup>. Abaixo, encontra-se o detalhamento da despesa autorizada, na LOA 2015, para o PT “Administração do Ensino Fundamental”. Na segunda coluna, o PT

<sup>60</sup> Disponível em:

[http://portalpbh.pbh.gov.br/pbh/ecp/comunidade.do?evento=portlet&PldPlc=ecpTaxonomiaMenuPortal&app=contaspublicas&tax=51884&lang=pt\\_BR&pg=6420&taxp=0&](http://portalpbh.pbh.gov.br/pbh/ecp/comunidade.do?evento=portlet&PldPlc=ecpTaxonomiaMenuPortal&app=contaspublicas&tax=51884&lang=pt_BR&pg=6420&taxp=0&)

está codificado, indicando a Unidade Orçamentária 2200-Secretaria Municipal de Educação, a Função 12 – Educação, a Subfunção 361 – Ensino Fundamental, do Programa 140 - Gestão e Operacionalização da Política Educacional, do PPA, Ação 2080 - Administração do Ensino Fundamental.

A Despesa, no QDD, já se encontra detalhada até o nível de elemento, como será controlada na execução orçamentária.

**Figura 26. Prefeitura Municipal de Belo Horizonte - Quadro de Detalhamento da Despesa Codificação da Despesa até o Nível de Elemento**

APLICAÇÃO PROGRAMADA		CLASSIFICAÇÃO ORÇAMENTÁRIA				IMPORTÂNCIA	
		PROJETOATIVIDADE	NAT DESP	ESF	FONTE	DETALHADA	TOTAL APLICAÇÃO
Administração do Ensino Fundamental		2200.123611402.080					356.439.700
		319011	F	01.05		356.439.700	356.439.700
		319013	F	01.00		248.300	248.300
		319013	F	01.05		391.400	391.400
		319002	F	01.00		45.000	45.000
		319002	F	01.05		45.000	45.000
		319113	F	01.00		43.178.200	43.178.200
		319113	F	01.05		67.391.000	67.391.000
		319192	F	01.00		45.000	45.000
		319192	F	01.05		40.000	40.000
		339030	F	03.00		8.000	
		339036	F	03.00		1.063.843	
		339039	F	03.00		19.011.206	
		339046	F	03.00		21.235.100	
							41.310.149
							769.747.749

No Anexo III da Portaria nº163/2001 – Discriminação das Naturezas de Despesa, podem-se identificar os diversos critérios da Classificação da Despesa por Natureza. A primeira rubrica da Figura acima - 3.1.90.11 indica que foi autorizada despesa de R\$356,4 milhões. A Figura abaixo detalha os códigos utilizados:

Figura 27. Codificação da Despesa por Natureza - Exemplo

Categoria Econômica	Grupo de Despesa	Modalidade de Aplicação	Elemento de Despesa
<b>3</b>	<b>1</b>	<b>90</b>	<b>11</b>
<b>Despesa Corrente</b>	<b>Pessoal e Encargos</b>	<b>Despesa Direta</b>	<b>Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil</b>

#### 2.4.2 As Classificações Orçamentárias da Receita

As Receitas podem ser classificadas por diversos critérios, alguns dos quais se aplicam de maneira uniforme a todos os entes da federação (Portaria Interministerial nº 163/ 2001), enquanto outros têm função de controle e gerencial, com extensão definida por cada ente, segundo suas necessidades<sup>61</sup>. O foco aqui é na apuração da Receita, como forma de financiar gastos com políticas públicas, destacando duas categorias essenciais para este fim: a **Receita por Natureza** e a **Receita por Fonte de Recursos**.

##### 2.4.2.1 A - Classificação da Receita por Natureza

No Orçamento da União, dos estados e dos municípios, a classificação da Receita por Natureza permite identificar, basicamente, de onde se originou: de tributos? de transferências intergovernamentais? de multas? de receitas de operações de

<sup>61</sup> Há critérios de classificação utilizados por alguns entes da federação que estão voltados sobretudo ao controle do equilíbrio fiscal (apuração do resultado primário, por exemplo)

crédito? da alienação de ativos? A Figura abaixo traz um excerto da Receita estimada na LOA 2015 do Estado do Espírito Santo, identificando, na primeira coluna, por códigos, as rubricas relativas à arrecadação dos impostos estaduais: IRRF<sup>62</sup>, IPVA, ITCD e ICMS. Nas demais colunas, encontra-se a arrecadação estimada de cada imposto: seu total e sua distribuição por fontes de recursos – Tesouro e Outras Fontes (a ser tratado na próxima seção)

Figura28. Estado do Espírito Santo - LOA 2015 - Codificação de Receita

<b>RECEITA TOTAL FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL</b>			
Governo do Estado do Espírito Santo			
<b>RECEITA TOTAL</b>			
Categoria / Origem / Espécie / Rubrica / Alínea	RECURSOS DE TODAS AS FONTES (R\$ 1.00)		
	TOTAL	RECURSOS DO TESOURO	RECURSOS DE OUTRAS FONTES
<b>RECEITA BRUTA</b>	<b>20.488.347.369</b>	<b>17.279.417.310</b>	<b>3.208.930.059</b>
<b>1 - RECEITAS CORRIENTES</b>	<b>16.628.965.529</b>	<b>15.310.526.959</b>	<b>1.118.438.570</b>
11 - RECEITA TRIBUTÁRIA	10.755.357.527	10.474.075.856	281.281.671
111 - IMPOSTOS	10.179.269.117	10.179.269.117	0
1112 - IMPOSTOS SOBRE O PATRIMÔNIO E A RENDA	1.065.127.872	1.065.127.872	0
111204 - IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS QUALQUER NATUREZA	562.951.103	562.951.103	0
11120410 - IRRF - SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOAS FÍSICAS	7.217.061	7.217.061	0
11120431 - IRRF - FOLHA PAGTO ATIVOS/INATIVOS	543.055.397	543.055.397	0
11120434 - IRRF - SERV. PRESTADOS POR PJ E OUTROS RENDIMENTOS	12.675.645	12.675.645	0
111205 - IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES	450.954.494	450.954.494	0
11120501 - IPVA	450.954.494	450.954.494	0
111207 - IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO "CAUSA MORTIS" E DOAÇÃO DE QUASQUER BENS E	91.221.979	91.221.979	0
DIREITOS	1112091 - ITCD	91.221.979	91.221.979
1113 - IMPOSTO SOBRE A PRODUÇÃO E A CIRCULAÇÃO	9.114.141.545	9.114.141.545	0
111302 - IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS	9.114.141.545	9.114.141.545	0

A Classificação da Receita por Natureza abaixo detalhada segue o Anexo 1 da Portaria 163/2001<sup>63</sup>, válido para a União até 2015 e para os Estados, DF e Municípios até 2017<sup>64</sup>. A classificação da Receita segue a codificação A.B.C.D.EE, admitindo mais dois dígitos FF, para desdobramento adicional, a critério do ente, onde:

<sup>62</sup> Até 2002, o IRRF era considerado, para fins de escrituração contábil, uma receita de transferência da União para os estados e municípios. A partir de então, de acordo com orientação da STN, passou a integrar o rol das Receitas Tributárias dos estados e dos municípios.

<sup>63</sup> Versão atualizada até 2016: <http://www.orcamentofederal.gov.br/>

<sup>64</sup> Com o objetivo de uniformizar as práticas contábeis, a Secretaria do Tesouro Nacional – STN, em conjunto com o Grupo Técnico de Procedimentos Contábeis, elaborou o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), adequado aos dispositivos legais vigentes, aos padrões internacionais de Contabilidade do Setor Público e às regras e procedimentos de Estatísticas de Finanças Públicas reconhecidas por organismos internacionais. O novo Plano de Contas, em fase de implantação, tem exigido reformulação constante da Portaria nº 163, determinando, a cada mudança, prazos de validade para sua entrada em vigência.

**A - Categoria Econômica**

**B - Origem**

**C - Espécie**

**D - Rubrica**

**EE - Alínea**

Adicionalmente FF poderá indicar as Subalíneas.

Os dígitos padrão se encontram abaixo exemplificados, em negrito (lista completa na Portaria nº 163/2001):

**A - Categorias econômicas**

**1** - Receitas Correntes

**2** - Receitas de Capital

**7** - Receitas Correntes Intraorçamentárias

**8** - Receitas de Capital Intraorçamentárias

A classificação da Receita por Categorias Econômicas se identifica com a da Despesa, conforme anteriormente explicado. As classificações por Categorias Econômicas da Receita e da Despesa correspondem basicamente às variáveis Consumo e Investimento do Governo, utilizadas na Contabilidade Nacional. A Receita Corrente financia o Consumo do Governo, podendo gerar (ou não) uma poupança que financia, no todo ou em parte, os Investimentos de Governo<sup>65</sup>.

Sobre as Receitas Intraorçamentárias, veja-se acima o item C - Modalidades de Aplicação da Despesa.

---

<sup>65</sup> Para maior detalhamento, consultar Giacomoni, 2009, p.140/142 e Albuquerque et al. 2013, p. 176/185.

## **B - Origem**

As Receitas por Categoria Econômica incluem as seguintes Origens:

**Quadro 3. Receitas por Categoria Econômica e Origens**

<b>Cat. Econômica</b>	<b>1000.00.00</b>	<b>Receitas Correntes</b>
<b>Origens</b>	1100.00.00	Receita Tributária
	1200.00.00	Receita de Contribuições
	1300.00.00	Receita Patrimonial
	1400.00.00	Receita Agropecuária
	1500.00.00	Receita Industrial
	1600.00.00	Receita de Serviços
	1700.00.00	Transferências Correntes
	1900.00.00	Outras Receitas Correntes
<b>Cat. Econômica</b>	<b>2000.00.00</b>	<b>Receitas de Capital</b>
<b>Origens</b>	2100.00.00	Operações de Crédito
	2200.00.00	Alienação de Bens
	2300.00.00	Amortização de Empréstimos
	2400.00.00	Transferências de Capital
	2500.00.00	Outras Receitas de Capital
<b>Cat. Econômica</b>	<b>7000.00.00</b>	<b>Receitas Correntes Intra-Orçamentárias</b>
	<b>8000.00.00</b>	<b>Receitas de Capital Intra-Orçamentárias</b>

## **C - Espécie**

Cada Origem pode comportar diferentes Espécies. Como exemplo, desdobram-se a seguir, por Espécie, três das origens de Receita – Tributária, de Transferências Correntes e de Operações de Crédito.

**Quadro 4. Receita por Origem e  
Espécies**

<b>Cat. Econômica</b>	<b>1000.00.00</b>	<b>Receitas Correntes</b>
<b>Origem</b>	1100.00.00	Receita Tributária
<b>Espécie</b>	1110.00.00	Impostos
	1120.00.00	Taxas
	1130.00.00	Contribuição de Melhoria
<b>Cat. Econômica</b>	<b>1000.00.00</b>	<b>Receitas Correntes</b>
<b>Origem</b>	<b>1700.00.00</b>	<b>Transferências Correntes</b>
<b>Espécie</b>	1720.00.00	Transferências Intergovernamentais
	1730.00.00	Transferências de Instituições Privadas
	1740.00.00	Transferências do Exterior
	1750.00.00	Transferências de Pessoas
	1760.00.00	Transferências de Convênios
<b>Cat. Econômica</b>	<b>2000.00.00</b>	<b>Receitas de Capital</b>
<b>Origem</b>	<b>2100.00.00</b>	<b>Operações de Crédito</b>
<b>Espécie</b>	2110.00.00	Operações de Crédito Internas
	2120.00.00	Operações de Crédito Externas

## **D - Rubrica**

As **Espécies** de Receita de se desdobram em **Rubricas**. O quadro a seguir desdobra a Receita Tributária e a de Transferências Correntes até o nível de **Rubrica**, de acordo com o indicado na portaria 163/2001. Observe que, embora algumas espécies de Receita não estejam abertas por **Rubricas**, como no caso das Transferências de Convênios, o habitual é discriminar a parcela dos Convênios com a União, com os Estados e Municípios, etc.

## **EE/FF - Alínea e subalínea**

As **Alíneas** e **Subalíneas** identificam cada Receita pela denominação usual. O quadro abaixo especifica as Receitas tributárias até o nível de **Subalínea**, conforme indicado na Portaria 163/2001. Reiteramos que esse detalhamento pode ser expandido por cada ente e normalmente o é.

### Quadro 5. Receitas Por Categoria Econômica, Origem, Espécie, Rubrica e Alínea

Cat. Econômica	1000.00.00	Receitas Correntes
Origem	1100.00.00	Receita Tributária
Espécie	1110.00.00	Impostos
Rubrica	1111.00.00	Impostos sobre o Comércio Exterior
Alínea	1111.01.00	Imposto sobre a Importação
	1111.02.00	Imposto sobre a Exportação
Rubrica	1112.00.00	Impostos sobre o Patrimônio e a Renda
Alínea	1112.01.00	Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
	1112.02.00	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana
	1112.04.00	Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza
Subalínea	1112.04.10	Pessoas Físicas
	1112.04.20	Pessoas Jurídicas
	1112.04.30	Retido nas Fontes
Alínea	1112.05.00	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
	1112.07.00	Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Bens e Direitos
	1112.08.00	Imposto sobre Transmissão "Inter Vivos" de Bens Imóveis e de Direitos Reais sobre Imóveis
Rubrica	1113.00.00	Impostos sobre a Produção e a Circulação
Alínea	1113.01.00	Imposto sobre Produtos Industrializados
	1113.02.00	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
	1113.03.00	Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários
	1113.05.00	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
Rubrica	1115.00.00	Impostos Extraordinários
Espécie	1120.00.00	Taxas
Rubrica	1121.00.00	Taxas pelo Exercício do Poder de Polícia
	1122.00.00	Taxas pela Prestação de Serviços
Espécie	1130.00.00	Contribuição de Melhoria

Na LOA 2015 do Estado do Espírito Santo, Receita do IRRF sobre a Folha de Pagamento de Ativos e Inativos está codificada da seguinte forma:

Figura29. Codificação da Receita por Natureza - Exemplo

Categoria Econômica	Origem	Espécie	Rubrica	Alínea	Subalínea
1	1	1	2	04	31
Receita Corrente	Receita Tributária	Impostos	Impostos sobre o Patrimônio e a Renda	<u>Impostos sobre a Renda e Proventos de QQ. Natureza</u>	<i>IRRF - Impostos de Renda Retido na Fonte sobre Folha de Pagamento Ativos /Inativos</i>

## B - Classificação da Receita por Fonte dos Recursos

Deve-se ainda analisar a Receita segundo a **Fonte de Recursos**, ou seja, distinguir, por exemplo, as chamadas Receitas do Tesouro - Impostos e Transferências Intergovernamentais, entre outras, que têm uso mais livre<sup>66</sup>, das receitas próprias arrecadadas por entidades descentralizadas (autarquias, fundações, empresas públicas, etc.), que só podem ser utilizadas por estas ou de receitas de convênios pactuados entre entes da federação para uso específico, como um Programa de Prevenção e Controle do Desmatamento. A lei orçamentária anual apresenta quadros que discriminam as Receitas do Tesouro das relativas a fontes com vinculações específicas, como as diretamente arrecadadas pelas entidades supervisionadas. A discriminação por fontes é feita por cada ente federativo, de acordo com suas obrigações legais e

<sup>66</sup> Nos estados e municípios, a receita de Impostos e de Transferências Constitucionais são parcialmente vinculadas à Educação (25%) e à Saúde (12% para estados e 15% para municípios). Também para a União, há vinculações de receitas à Educação (Art. 212 da Constituição de 1988) e à Saúde (§ 30 do art. 198 da Constituição e Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012).

contratuais, além de necessidades gerenciais. Ela pode atender, entre outras, as exigências de entes que transferem recursos vinculados a projetos específicos ou de instituições financeiras. O cadastro de fontes de recursos do ente federativo pode acompanhar a LOA ou ser apresentado em seu site, por exemplo, compondo um Manual de Elaboração do Orçamento.

A discriminação das fontes de recursos que financiam as despesas autorizadas em cada PT permite controlar o uso de recursos vinculados e evidencia o grau de rigidez orçamentária. A avaliação incorreta do grau de vinculação dos recursos pode trazer sérios prejuízos ao planejamento orçamentário, como a falsa ilusão sobre a disponibilidade de recursos para novas iniciativas em políticas públicas, quando, como ocorre na União, nos estados e nos municípios, parcela substancial do orçamento já está comprometida. Durante o processo de elaboração do orçamento, é fundamental que essas questões estejam sempre presentes.

A Figura abaixo, um excerto da LOA 2014 da Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro, apresenta o orçamento da Secretaria Municipal de Fazenda e o da Secretaria Municipal de Obras. A terceira coluna detalha as Fonte de Recursos a que são atribuídos valores nas colunas seguintes.

**Figura 30. Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro - LOA 2014 - Despesa por Fonte de Recursos**



QUADRO GERAL DA DESPESA DOS ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL POR PODER E ÓRGÃO, SEGUNDO OS GRUPOS DE NATUREZA DA DESPESA E FONTE DE RECURSOS										2014	
ESPECIFICAÇÃO	ESF.	FONTE	PERSONAL E ENC. SOCIAIS	ARRECATAS E ENC. CORRENTES DA DÍVIDA	OUTROS ENC. CORRENTES	INVESTIMENTOS	INVENIENTES FINANCEIRAS	TRANSFERÊNCIAS DA DÍVIDA	TOTAL	RECURSOS DE TIPO TESOURO	RECURSOS DE OUTRAS FONTES
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA			191.761.000		38.833.087	32.089.888			262.684.575	262.684.575	
	F	100	191.761.000		38.833.087	292.734			230.887.481	230.887.481	
	F	101				2.892.577			2.892.577	2.892.577	
	F	110				27.670.915			27.670.915	27.670.915	
	F	112							1.233.602	1.233.602	
SECRETARIA MUNICIPAL DE OBRAS			46.896.919	2.679.789	194.957.583	3.958.840.310	12.270	6.825.441	4.119.394.303	4.115.263.635	4.130.688
	F	100	46.896.919	2.286.202	85.123.864	1.007.131.508	12.270	5.155.862	1.146.596.616	1.146.596.616	
	F	101				312.402.000			312.402.000	312.402.000	
	F	102				321.000			321.000	321.000	
	F	106				516.196.463			516.196.463	516.196.463	
	F	110				803.059.090			803.059.090	803.059.090	
	F	112				1.065.246.397			1.065.246.397	1.065.246.397	
	F	118				223.572.981			223.572.981	223.572.981	
	F	140				261.463			261.463	261.463	
	F	141				16.960.919	13.000.000		30.960.919	30.040.919	
	F	151				17.566.706			17.566.706	17.566.706	
	F	200			385.587	2.611.337	284.165		869.579	4.130.668	4.130.668

O Quadro abaixo é um excerto da Codificação de Fontes de Recursos da Prefeitura, onde se destacam os chamados Recursos Ordinários Não Vinculados, normalmente as Receitas Tributárias, as Transferências Constitucionais sem vinculação pelo ente transferidor (União ou estado), como o FPM e o ICMS. Para efeitos de controle, a parcela destes que será alocada para contrapartida de operações de crédito e de convênios é destacada dos demais recursos ordinários. Diversas fontes vinculadas são também destacadas: Convênios, Fundeb, Operações de Crédito, etc. A extensão do detalhamento das fontes varia bastante entre entes. Observe-se que fontes com nomes iguais em dois entes - Recursos Ordinários Não Vinculados podem ter composição diversa entre eles.

## Quadro 6. Prefeitura Municipal do Rio de Janeiro - Codificação de Fontes de Recursos-Excerto

Anexo I – Codificação de Fontes de Recursos	
Código	Especificação
<b>Recursos do Tesouro - Exercício Corrente</b>	100 Ordinários não Vinculados
	101 Ordinários não Vinculados - Contrapartida de Operações de crédito
	102 Ordinários não Vinculados - Contrapartida de Convênios
	103 Incentivo a Cultura
	105 Doações
	106 Licenciamento de Grupamento de Edificações
	107 Salário Educação
	108 Convênios Realizados
	109 Multas por Infração à Legislação do Trânsito
	110 Operações de Crédito Contratuais Realizadas
	111 Operações de Crédito - Títulos da Dívida Mobiliária Municipal
	112 Operações de Crédito Contratuais a Realizar
	113 Outras
	114 Programa Dinheiro Direto na Escola - Transf. do Gov. Fed. para a Educação
	115 Transferência do Governo Federal para Merenda Escolar
	116 Projovem Urbano - Transferência do Governo Federal para a Educação
	118 Convênios a Realizar
	120 Inspeção Sanitária
	132 Operações de Crédito Contratuais a Realizar - Contrapartida
	138 Convênios a Realizar - Contrapartida
	140 Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE
	141 Royalties do Petróleo
	142 FUNDEB
	143 Honorários Advocaticios
	144 Multas por Infração à Legislação do Meio-Ambiente
145 Multas por Infração à Legislação Urbanística	
146 Contrapartida - Regularização de Obras	
147 Contrapartida - Operações Interligadas	
148 Retorno de Empréstimos Concedidos a Instituições	
149 Amortização Extraordinária da Dívida Pública Renegociada	
150 COSIP	
151 Contrapartida PEU das Vargens e Outras - Lei Complementar 104/2009	
<b>Recursos de Outras Fontes - Exercício Corrente</b>	200 Receita Própria de Autarquias, Fundações e Empresas
	202 Contrapartida de Convênios
	205 Doações
	208 Convênios Próprios
	210 Operações de Crédito Contratuais Realizadas
	212 Operações de Crédito Contratuais a Realizar
	213 Outras
	218 Convênios a Realizar
	265 Contribuição Previdenciária Suplementar
	266 Contribuição Previdenciária - Admitidos após 15/12/1998
	267 Contribuição Previdenciária - Admitidos até 15/12/1998
	268 Fundo de Assistência a Saúde do Servidor
	269 Retorno de Empréstimos Concedidos a Servidores
	270 Contribuição Previdenciária

## Capítulo 3

# Apuração do Gasto com Políticas Públicas em Estados e Municípios

### 3.1 Introdução

Este livro propõe uma Metodologia de Apuração do Gasto com Políticas Públicas em Estados e Municípios, instrumento indispensável ao monitoramento e avaliação de políticas públicas. Nos dois primeiros capítulos, foram abordados diversos temas, iniciando-se por alguns conceitos básicos de Finanças Públicas (para os não economistas). Em seguida, examinou-se como se distribuem, na federação brasileira, as competências constitucionais para legislar e as obrigações de implementar políticas públicas. Para a análise de políticas públicas, é importante saber que ente tem competência para legislar e, em particular, para implementar as políticas de cada área. Seguiu-se uma breve abordagem da organização administrativa do setor público, ou seja, da forma pela qual as entidades estatais - União, os estados e os municípios organizam sua atuação, o que permitirá compreender a abrangência do orçamento público.

A formulação e implementação de políticas públicas requer a aplicação de recursos, através do orçamento. Para compreender a trajetória de uma política, desde sua concepção até sua efetiva implementação, estudamos o sistema de planejamento e orçamento brasileiro, com destaque para o Plano Plurianual - PPA

e para o Orçamento anual – LOA. Com base no conhecimento adquirido, este capítulo apresenta metodologia para apuração do gasto de estados e municípios com políticas públicas selecionadas, concluindo com a apresentação de dois estudos de caso: apuração do gasto com a Política de Saúde do Governo do Estado de Pernambuco em 2016 e do gasto com a Política de Educação da Prefeitura Municipal de Sobral em 2014.

### **3.2 Metodologia de Apuração do Gasto com Políticas Públicas**

A metodologia aqui apresentada toma por base a experiência de diversas instituições, em particular na área de mudança do clima e gastos com proteção ambiental. Entre elas, cite-se a metodologia utilizada pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD e pelo Banco Mundial - *Climate Public Expenditure and Institutional Review – CPEIR*. *Baseadas em trabalhos anteriores, as CPEIRs analisam* o que foi planejado para ser gasto (o orçamento); o que foi efetivamente gasto (em termos de despesas); o que foi alcançado (produtos) e se os objetivos foram atendidos (resultados), juntamente com uma avaliação dos mecanismos institucionais de controle de despesas e gerenciamento do desempenho. A aplicação desta metodologia deu origem a um conjunto de 19 estudos de caso – CPEIRs, em nível nacional.<sup>1</sup>

O Banco Interamericano de Desenvolvimento - BID, em parceria com o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão e com o Ministério da Fazenda, desenvolveram o Projeto “Fortalecimento do Planejamento Orçamentário de Mudança do Clima e Gestão Fiscal no Brasil”, do qual, entre outras iniciativas,

---

<sup>1</sup> UNDP, 2015

resultou uma Proposta Metodológica para Avaliação da Qualidade do Gasto Público em Mudança do Clima<sup>2</sup>.

A Comissão Econômica para a América Latina - CEPAL vem desenvolvendo estudos, com o objetivo de estimar os custos relacionados à gestão ambiental para alguns países da América Latina. Em parceria com o Instituto Nacional de Estatística e Geografia (INEGI) de México publicou, em 2015, um guia metodológico intitulada “Guía metodológica: medición del gasto en protección ambiental del gobierno general” (CEPAL 2015).

Algumas dessas metodologias abordam, além do cálculo do gasto público, também a discussão dos parâmetros de avaliação, utilizando, entre outros, indicadores de resultado e de impacto. A metodologia aqui proposta atende ao que considera uma grande carência nas pesquisas realizadas na área social, a dificuldade de quantificar o gasto público com uma política estadual ou municipal. Não há dúvida que a forma de quantificar o gasto deve estar em sintonia com as metodologias de monitoramento e avaliação de políticas. Por essa razão, considera-se que qualquer proposta metodológica de apuração do gasto deva ser aperfeiçoada, de forma a gerar as informações necessárias ao monitoramento e à avaliação, se esse for o objetivo final.

Nesta metodologia, trabalha-se com a situação relativamente frequente e mais difícil: a do pesquisador que dispõe apenas de dados públicos. Nesse sentido, definiram-se as três etapas para a apuração de gastos:

- A definição do quadro de referência da política pública
- O exame dos instrumentos de planejamento e orçamento

---

<sup>2</sup> Em publicação, pelo BID. A construção metodológica beneficiou-se das pesquisas realizadas sobre os instrumentos de planejamento e orçamento, para quantificar o gasto público com mudança do clima em 10 estados brasileiros e um município. A autora deste livro participou da equipe do Projeto.

- A quantificação do gasto, pelo exame de documentos de execução orçamentária

O quadro de referência é composto por leis, decretos, planos e programas setoriais que apresentam interface direta com o tema da política pública. Para Villanueva, apud Januzzi (2016,p.14)

“Enfim, políticas públicas procuram proporcionar mais bem-estar, mais desenvolvimento, maior coesão e justiça social, operando por meio de leis, regulamentações, enunciados de diretrizes prioritárias da agenda de governo, campanhas de comunicação social, incentivos fiscais ou, ainda, com maior materialidade, por meio de programas”.

Esses documentos raramente se restringem ao âmbito estadual ou municipal, sendo muitas vezes necessário examinar a legislação no âmbito de competência de outros entes, que podem restringir ou ampliar, ainda que com condicionantes, a atuação dos estados<sup>3</sup> e municípios em determinada área.

O processo de descentralização das políticas públicas no Brasil ampliou o campo de atuação de estados e, principalmente, de municípios, não raro estabelecendo uma série de regras para a utilização de recursos transferidos de outros entes, em particular, da União<sup>4</sup>. Em estados e municípios, nem sempre há legislação (salvo se obrigatória), estudos e outros documentos que orientem os gestores públicos em sua área atuação. Nesses casos, os documentos de planejamento, em particular o PPA, poderão ser os únicos guias para identificar os contornos das diversas políticas de uma administração. No caso de estados e de alguns municípios, em geral de maior porte, o Plano Plurianual é acompanhado de um diagnóstico dos problemas que se pretende abordar e da forma proposta, através dos Programas que compõem o Plano. Há ainda entes em que o próprio PPA está ancorado em processo de

---

<sup>3</sup> Reitera-se que a referência a estados inclui o Distrito Federal.

<sup>4</sup> A esse respeito, veja-se Arretche, 2012

planejamento estratégico de prazo mais longo, que caberá examinar, para situar a política que se pretende estudar. Esse é o caso do Estado de Minas Gerais e do Estado de Pernambuco.

A delimitação do marco de referência de uma política pública fornecerá os elementos para a pesquisa de Programas para sua implantação, a partir da análise do conteúdo do PPA. Uma lei estadual /municipal que regule a distribuição de cestas básicas de forma continuada, necessita de recursos na LOA para sua operacionalização, devendo a LOA ser compatível com o PPA<sup>5</sup>. Mesmo que não requeiram recursos específicos para sua operacionalização, algumas iniciativas desenvolvidas pelo setor público, em particular no campo regulatório, frequentemente estão atreladas a alguma atividade finalística.

O exame do PPA foi objeto do Capítulo 2, onde se detalharam os tipos de Programas e seus atributos e se apresentaram diversos exemplos, dada a diversidade de formas em que vêm atualmente estruturados os PPAs de estados e municípios, em geral diferentes da União. A fase de planejamento é apenas um momento da trajetória de implantação de uma política. Como foi dito, Programas e Ações do PPA são referências, não havendo obrigação de, por constarem do PPA, terem que ser operacionalizados. Isso, é claro, não isenta o administrador da obrigatoriedade de executar ações em áreas com vinculação legal, como na Saúde, Educação e outras de sua competência.

A etapa seguinte é a verificação da alocação de recursos orçamentários, ou seja, que Programas/ Ações do PPA ganharam espaço na LOA. A passagem do PPA para a LOA foi tratada no Capítulo 2. Novamente, se não há vinculações legais, os recursos, ainda que orçados, podem não ser, de fato, executados, ou seja, a despesa autorizada na LOA pode não ser realizada, com prejuízo para a implementação da política. Passa-se, então, à verificação da execução orçamentária, pesquisando se a despesa foi efetivamente

---

<sup>5</sup> Nos 15 a 17, a LRF dispõe sobre a geração de despesa, em particular, a de caráter continuado.

realizada. A consulta centra-se nos Balanços Orçamentários e outros demonstrativos e /ou bancos de dados da execução orçamentária. Vale observar, no entanto, que esses documentos poderão informar a despesa realizada em Programas e suas Ações, se foi uma despesa corrente, de capital, em que função de governo, através de que modalidade. Geralmente, no entanto, nada dirão sobre a realização física de metas fixadas (se tiverem sido claramente definidas). Para essa informação, essencial para a avaliação da qualidade do gasto, serão necessários relatórios (nem sempre disponíveis) de monitoramento do PPA.

### **3.3 A Execução Orçamentária - da LOA à Apuração do Gasto Público**

Os resultados de cada exercício fiscal são demonstrados no Balanço Geral de cada ente, no primeiro semestre do exercício seguinte. Seu conteúdo é definido na Lei 4320/64, Capítulo IV (em particular, Arts 101 a 106). A execução do orçamento público, ou seja, o registro das receitas e despesas realizadas ao final de cada exercício fiscal, se encontra no Balanço Orçamentário e em diversos demonstrativos, que compõem os Anexos do Balanço Geral<sup>6</sup>. A mesma Lei determina também os Anexos obrigatórios da LOA. O quadro abaixo sumariza esses conteúdos.

---

<sup>6</sup> O Balanço Geral é normalmente acompanhado de relatório explicativo das “Contas de Gestão”.

### Quadro 7. Anexos da LOA e dos Demonstrativos Financeiros

Anexos	Demonstrativo/Tipo de Informação	Artigo(s) Lei 4320/64/Outros normativos
Anexo 1	Demonstração da Receita e Despesa Segundo as Categorias Econômicas	Art. 2º - A <b>Lei do Orçamento</b> conterá a discriminação da receita e despesa.... § 1º Integrarão a Lei de Orçamento:....II - <b>Quadro demonstrativo da Receita e Despesa segundo as Categorias Econômicas</b> , na forma do <b>Anexo nº 1</b> ; <b>Art.101 - Balanço Orçamentário deve conter Anexo 1 ( vide enunciado na última seção deste Quadro).</b>
Anexo 2	Quadro da receita por natureza e dotações por órgãos	Art. 8º (LOA)A discriminação da <b>receita geral e da despesa de cada órgão</b> do Governo ou unidade administrativa, a que se refere o artigo 2º, § 1º, incisos III e IV obedecerá à forma do <b>Anexo nº2.</b>
Anexo 3	Receita orçamentária segundo as Categorias Econômicas	Art. 8º § 1º Os itens da discriminação da <b>receita e da despesa</b> , mencionados nos artigos 11, § 4º, e 13, serão identificados por números de códigos decimal, na forma dos <b>Anexos nº 3 e 4 / Portaria STN/SOF nº163/2001 - Balanço Orçamentário</b>
Anexo 4	Despesa orçamentária por categoria econômica	
Anexo 5	Despesa orçamentária por funções	Art. 8º § 2º Completarão os números do código decimal referido no parágrafo anterior os algarismos caracterizadores da <b>classificação funcional da despesa</b> , conforme estabelece o <b>Anexo nº 5 / Portaria MOG nº 42/1999</b>
Anexo 6	Demonstração da Despesa pelas funções segundo as categorias econômicas	Art. 2º, A <b>Lei do Orçamento</b> conterá a discriminação da receita e despesa....§ 2ºAcompanharão a Lei de Orçamento:....II - Quadros demonstrativos da despesa, na forma dos <b>Anexos nºs 6 a 9; Art.101 - Balanço Orçamentário</b>
Anexo 7	Demonstração da Despesa pelas categorias econômicas segundo as funções	
Anexo 8	Demonstração da Despesa pelas unidades orçamentárias segundo as categorias	
Anexo 9	Demonstração da Despesa pelas unidades orçamentárias segundo as funções	
Anexo 10	Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada	Art. 101. Os resultados gerais do exercício serão demonstrados no <b>Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais</b> , segundo os <b>Anexos números 12, 13, 14 e 15</b> e os quadros demonstrativos constantes dos <b>Anexos números 1, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 16 e 17.</b>
Anexo 11	Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada	
Anexo 12	Balanço Orçamentário	
Anexo 13	Balanço Financeiro	
Anexo 14	Balanço Patrimonial	
Anexo 15	Demonstração das Variações Patrimoniais	
Anexo 16	Demonstração da Dívida Fundada Interna	
Anexo 17	Demonstração da Dívida Flutuante	

No que diz respeito às despesas, em geral, encontra-se demonstrativo que detalha a despesa por Órgão e Unidade Orçamentária, Função, Subfunção até o nível de Programa. Diversos entes apresentam também as despesas por PT, necessárias para apuração do gasto com políticas públicas. Situação menos frequente, as informações da execução orçamentária podem apresentar, além dos valores planejados e realizados para cada PT, os produtos e respectivas metas e os valores alcançados, ou seja, o

que se queria entregar à sociedade e o que efetivamente se entregou, com os recursos despendidos.

As informações da execução orçamentária em nível de PT podem ser encontradas, principalmente em estados e municípios de maior porte, através de sistemas de busca, que podem apresentar valores planejados e realizados, detalhados até por categoria econômica, grupo de despesa, modalidade, elemento. A Figura abaixo apresenta as informações assim obtidas para o Estado do Amazonas em 2016, referentes ao PT “Operacionalização da Rede de Urgência e Emergência”.

**Figura 31. Estado do Amazonas - Execução Orçamentária de Programa de Trabalho 2016**

GOVERNO DO ESTADO DO AMAZONAS		Demonstrativo de Execução Orçamentária					SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA	
<p>Ano: 2016            Órgão: 017701-FUNDO ESTADUAL DE SAÚDE            Programa: 3276-ATENÇÃO À SAÚDE DA POPULAÇÃO            Ação: 2240-Operacionalização da Rede de Urgência e Emergência            Fonte: 02300000-Recursos do Sistema Único de Saúde - SUS</p>								
NATUREZA DESPESA	DOTAÇÃO INICIAL	AUTORIZADO	EMPENHADO	LIQUIDADADO	A LIQUIDAR	PAGO	A PAGAR	
339030 - Material de Consumo	11.034.320,00	33.506,57	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
339037 - Locação De Mão De Obra	2.167.754,00	85.138,69	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
339039 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	38.605.611,00	435.555,97	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
339092 - Despesas De Exercícios Anteriores	0,00	16.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
339093 - Indenizações e Restituições	2.150.315,00	533.974,41	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>TOTAL:</b>	<b>53.958.000,00</b>	<b>1.104.175,64</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
Execução Orçamentária								
Fonte: <a href="http://w.w.transparenciafiscal.am.gov.br/transprdr/mnt/info/RelExecor.do?method=Pesquisar&amp;anoexercico=2016&amp;consulta=2&amp;mes=00">http://w.w.transparenciafiscal.am.gov.br/transprdr/mnt/info/RelExecor.do?method=Pesquisar&amp;anoexercico=2016&amp;consulta=2&amp;mes=00</a>								

Também no caso do Governo do Estado do Paraná, as informações de despesas podem ser obtidas de diversas formas, em sistema de busca detalhada, no site de transparência. Abaixo se encontram: o planejamento das Ações do Programa “19-Mãe Paranaense”, extraído do PPA 2012-2015. Através de “Consulta Detalhada” obteve-se a despesa autorizada para 2015 (LOA 2015) e a execução orçamentária em 2015, discriminando o montante empenhado e liquidado (estes conceitos serão abordados a seguir).

## Figura 32. Estado do Paraná- Programa do PPA 2012-2015 e Execução Orçamentária 2015



Plano Plurianual 2012 - 2015

Saúde para todo Paraná - SESA

Órgão/Unidade: SESA/FUNSAÚDE

**4162 Mãe Paranaense**  
**Meta: município atendido**

Unidade de Medida	Quantidade por Mesorregião										Estado	Total
	Centro Ocidental	Centro Oriental	Centro Sul	Metropolitana de Curitiba	Noroeste	Norte Central	Norte Pioneiro	Oeste	Sudoeste	Sudeste		
unidade	25	14	24	37	61	79	46	50	21	42	0	399

Meta cumulativa: Não

**Caracterização**

Qualificar a atenção primária em saúde para mães e crianças menores de 01 ano em todos os municípios do Paraná e nos serviços de referência ambulatorial e hospitalar das regiões de saúde. Reestruturar as unidades por meio de investimentos em infraestrutura.

Recursos	Valor 2012 (R\$ 1,00)	Valor 2013-2015 (R\$ 1,00)
<b>Total Orçamentário</b>	115.058.900	271.418.990
<b>Valor Global</b>	386.477.890	

[Consulta Detalhada](#)

Informações dos valores orçamentários, empenhados, liquidados e pagos pelo Governo do Estado do Paraná, disponíveis neste espaço.

Também é possível obter informações sobre [credores](#) do Estado e [Pagamentos Efetuados](#). São oferecidas ainda [outras consultas](#) com temas específicos.

Ano: 2015 Início: JANEIRO Término: DEZEMBRO

Órgão: 47- SECRETARIA DE ESTADO DA SAÚDE

Função: 10 - SAÚDE

Programa: 19 - SAÚDE PARA TODO PARANÁ

Ação: 41620000 - MAE PARANAENSE

Use as (↕) para ordenar sua pesquisa.

Agrupamento	Orçamento Inicial - LOA (R\$)	Total Orçamentário (R\$)		Disponibilidade Orçamentária (R\$)		Empenhado (R\$)		Liquidado (R\$)	
		No Mês	Até Mês	No Mês	Até Mês	No Mês	Até Mês	No Mês	Até Mês
Estado	111.790.000,00	33.580.115,00	179.170.566,00	33.580.115,00	177.478.618,00	100.793.989,49	169.711.945,18	3.847.118,76	47.029.581,79
<b>TOTAL</b>	<b>111.790.000,00</b>	<b>33.580.115,00</b>	<b>179.170.566,00</b>	<b>33.580.115,00</b>	<b>177.478.618,00</b>	<b>100.793.989,49</b>	<b>169.711.945,18</b>	<b>3.847.118,76</b>	<b>47.029.581,79</b>

Como observado, em alguns casos, há relatórios de monitoramento e avaliação do PPA, onde se podem coletar informações sobre realização física das metas. As metas e sua realização, quando quantificáveis, são essenciais para o passo seguinte à apuração do gasto: a avaliação da qualidade do gasto, isto é, dos resultados da ação pública. Também essas informações podem ser encontradas através de sistemas de buscas. O Governo do Estado do Paraná disponibiliza, no site de transparência, na seção sobre Planejamento e Orçamento, o detalhamento conjunto da execução física e financeira. Para o Programa Mãe Paranaense, em 2015, encontra-se:

Figura 33. Estado do Paraná - Execução Física e Financeira do Orçamento 2015

**A4. Equipar a Rede de Urgência e Emergência**

Produto: município envolvido

Unidade de Medida: unidade

Quantidade	Centro Ocidental	Centro Oriental	Centro Sul	Metro. de Curitiba	Noroeste	Norte Central	Norte Pioneiro	Oeste	Sudeste	Sudoeste	Total
Realizada	1										1

**Situação** Andamento Normal **Comentário** Reprogramação de equipamentos atendendo à demanda observada durante o exercício.

**UNIDADE:** 60 - Fundo Estadual de Saúde  
**Projeto/Atividade:** 4162 - Mãe Paranaense  
**Função:** 10 - Saúde  
**Sub Função:** 301 - Atenção Básica  
**Programa de Governo:** 19 - Saúde para todo PParaná



## Demonstrativo da Execução Física e Financeira do Orçamento - 2015

**Execução Orçamentária e Financeira - Recursos 2015 (R\$ - 1,00)**

Categoria Econômica	Fonte	Orçamento Inicial	Programado (B)	Saldo A Programar (C)	Total Orçamentário (A + B + C)	Empenhado (D)	Pago (E)	% Execução (D / A)
Correntes	T	69.590.000	62.540.059	191.948	62.732.007	62.536.797,82	42.998.965,62	99,68%
	OF	0	0	0	0	0,00	0,00	0,00%
	Total	69.590.000	62.540.059	191.948	62.732.007	62.536.797,82	42.998.965,62	99,68%
Capital	T	42.200.000	109.312.959	1.500.000	110.812.959	107.175.147,36	836.047,36	96,71%
	OF	0	5.625.000	0	5.625.000	0,00	0,00	0,00%
	Total	42.200.000	114.937.959	1.500.000	116.437.959	107.175.147,36	836.047,36	92,84%
Total	T	111.790.000	171.853.018	1.691.948	173.545.966	169.711.945,18	43.835.012,98	97,79%
	OF	0	5.625.000	0	5.625.000	0,00	0,00	0,00%
	Total	111.790.000	177.478.018	1.691.948	179.170.966	169.711.945,18	43.835.012,98	94,72%

## PRINCIPAIS AÇÕES:

1. Qualificar o processo de trabalho e educação permanente dos profissionais envolvidos na Rede Mãe Paranaense

Produto: profissional participante de ação de capacitação

Unidade de Medida: unidade

Quantidade	Centro Ocidental	Centro Oriental	Centro Sul	Metro. de Curitiba	Noroeste	Norte Central	Norte Pioneiro	Oeste	Sudeste	Sudoeste	Total
Prevista	505	736	631	10.512	715	7.989	631	6.727	715	841	30.002
Realizada	431	628	538	8.970	610	6.817	538	5.740	610	718	25.600
% Execução	85,35%	85,33%	85,26%	85,33%	85,31%	85,33%	85,26%	85,33%	85,31%	85,37%	85,33%

**Situação** Andamento Normal **Comentário** Não há

4. Distribuir material educativo e orientativo voltado às ações relacionadas à Rede Mãe Paranaense

Produto: material de divulgação produzido

Unidade de Medida: unidade

Quantidade	Centro Ocidental	Centro Oriental	Centro Sul	Metro. de Curitiba	Noroeste	Norte Central	Norte Pioneiro	Oeste	Sudeste	Sudoeste	Total
Prevista	50.000	140.000	100.000	450.000	130.000	400.000	100.000	250.000	80.000	100.000	1.800.000
Realizada	47.824	133.906	95.647	430.413	124.341	382.589	95.647	239.118	76.518	95.647	1.721.650
% Execução	95,69%	95,65%	95,65%	95,65%	95,65%	95,65%	95,65%	95,65%	95,65%	95,65%	95,65%

**Situação** Andamento Normal **Comentário** Não há

A apuração do gasto com políticas públicas apresenta algumas restrições que decorrem das próprias regras de apresentação dos orçamentos ou da ausência de informações. A metodologia proposta tem o mérito de poder ser elaborada pelos pesquisadores apenas com base em dados públicos, o que permite reproduzir casos a estudar com custo reduzido. No entanto, algumas informações públicas podem não estar devidamente detalhadas. A seguir, listam-se alguns cuidados a tomar no cômputo dos gastos e as restrições de informações públicas mais comuns.

- 1) Estágio da despesa:** como o objetivo final do cômputo dos gastos é a avaliação do resultado da ação pública, deve-se utilizar o estágio da despesa que corresponda ao efetivo

recebimento, pelo poder público, de bens e serviços que possam de fato gerar os impactos a serem avaliados. Para melhor compreensão, tome-se o sistema de registro da despesa pública, utilizado no Brasil. De acordo com a legislação, a despesa deve passar por três fases:

**Empenho** - consiste na reserva de dotação orçamentária para um fim específico: compra de medicamentos, obras ampliação da rede de esgoto, treinamento de professores, etc;

**Liquidação** - entregue o bem ou serviço adquirido pelo poder público, a despesa deve ser liquidada: entrega dos medicamentos, de parte ou de toda uma obra pública (a despesa correspondente ao trecho da obra concluído e atestado por agente público), etc. Da mesma forma que os bens e serviços, outras despesas, como as relativas à folha de pessoal dos servidores, aos impostos e à dívida pública são liquidadas, a partir da verificação do direito adquirido pelo credor, com base em títulos e documentos comprobatórios do crédito.

**Pagamento** - consiste na entrega de numerário ao credor, através de crédito bancário e outras formas.

A apuração do gasto para posterior avaliação dos resultados deveria considerar a despesa liquidada, tendo cuidado para, a cada ano, computar todas as despesas liquidadas, ainda que parte delas possa haver sido empenhada em exercícios fiscais anteriores. Como exemplo, na construção de uma estrada, prevista para ser entregue em dois trechos, o primeiro trecho pode haver-se iniciado no ano anterior, quando o montante correspondente foi empenhado. Se apenas concluído e entregue no segundo ano, somente então essa parcela é liquidada. Neste segundo ano, empenha-se o montante correspondente à segunda parcela que, entregue no ano, é também liquidada, concluindo-se a obra. Nesse caso, a despesa liquidada no ano é a soma das duas parcelas.

A partir desse momento é que a nova estrada passa a ser utilizada e pode gerar impactos, por exemplo, aumentando a atividade econômica das áreas que cobre. Observe-se que, ao compilar dados apenas da execução orçamentária de cada exercício, a despesa liquidada é a parcela das despesas do orçamento deste exercício que foi empenhada e liquidada no ano. A despesa liquidada num ano relativa a montantes empenhados em anos anteriores é considerada uma despesa extraorçamentária e deve ser somada à liquidação das despesas orçamentárias do exercício fiscal. Essas informações, mais precisas, dificilmente estarão à disposição do pesquisador, levando-o a computar a despesa empenhada (comprometida) a cada ano. Em geral, as despesas de pessoal empenhadas e liquidadas a cada ano não diferem muito. Em segundo lugar, vêm as despesas de custeio. É nas despesas com investimentos que a parcela de despesas empenhadas pode ser bem maior que as liquidadas no mesmo ano. Além disso, parte dos empenhos de um ano, desde que não liquidados, pode ser cancelado. É importante ter claras essas limitações na hora de analisar os impactos do gasto público. Se foram empenhados recursos para a compra de medicamentos novos para combater uma doença, mas nada foi liquidado, ou seja os medicamentos não foram entregues, não há como esperar qualquer melhoria na qualidade de vida dos pacientes.

- 2) **Categoria Econômica da despesa:** despesas correntes estão relacionadas à manutenção dos serviços no exercício fiscal, servindo de base à avaliação da qualidade do gasto. Já as despesas de capital dizem respeito a investimentos, constituindo, por exemplo, novos equipamentos públicos, que não necessariamente entrarão em operação no ano da despesa. Esse é o caso do exemplo acima: se o gasto diz respeito a uma obra/ um equipamento que ainda não está

em operação, não se podem esperar resultados, se não com alguma defasagem.

- 3) **Cobertura dos documentos orçamentários:** no Brasil, como visto, o Orçamento Fiscal e da Seguridade Social, cuja execução se encontra no Balanço Orçamentário, cobre os órgãos da Administração Direta e as entidades da administração indireta: Autarquias, Fundações, Empresas Públicas Dependentes, além de incluir os diversos Fundos Financeiros (Fundo Estadual de Saúde, etc)<sup>7</sup>. As empresas públicas, no entanto, têm contabilidade própria. Na LOA, elas são apresentadas separadamente, através do Orçamento de Investimentos. Não é habitual encontrar demonstrativos da execução desse orçamento de investimentos. De toda forma, os dados da operação da empresa não estão disponíveis no formato em que se os encontra no Balanço Geral dos estados e dos municípios. A omissão de dados sobre a atividade de grandes empresas na área de transportes, energia, saneamento, por exemplo, pode comprometer fortemente os resultados, levando à subestimativa do gasto e resultados equivocados em pesquisas de avaliação da qualidade do gasto em políticas em que essas áreas são relevantes, como a relativa à mudança do clima.
- 4) **Incentivos Fiscais:** em geral, não há transparência em relação às informações sobre a concessão de incentivos fiscais, que representam uma modalidade de gasto tributário (*tax expenditure*), consumindo recursos públicos. Avaliações sobre a eficiência do uso de recursos públicos podem levar a

---

<sup>7</sup> Pode ocorrer que a legislação do país não exija que se consolidem os demonstrativos financeiros de todo o governo. Assim, as informações referentes a empresas públicas e outros entes públicos podem estar dispersas e não necessariamente uniformes, demandando cuidado no trabalho de coleta e homogeneização das informações.

equivocos em setores onde há forte renúncia de receita, uma vez que não são computados esses gastos tributários.

- 5) **Parcerias Público-Privadas:** ainda relativamente recente no Brasil, as informações de estados e municípios com essas parcerias nem sempre estão disponíveis.
  
- 6) **Gasto público x custo:** é frequente confundirem-se os conceitos de gasto e custo. A atuação dos estados e municípios em determinada política não se limita aos órgãos que lidam diretamente ela, mas tem um forte componente de regulação, cuja despesa nem sempre é identificável. Qual a despesa com técnicos da Procuradoria Estadual/Municipal com a elaboração de textos legais? E do Judiciário e Ministério Público? Ainda que todas as despesas desses órgãos sejam incluídas no cômputo, não estarão computados os gastos indiretos, com ações muitas vezes desempenhadas pela Secretaria de Administração, pela unidade de Comunicação, pelos órgãos de controle indireto, para citar alguns.

### **3.4 Apuração do Gasto com a Política de Saúde do Governo do Estado de Pernambuco em 2016**

#### **3.4.1 Bases do PPA 2016-2019**

A Lei de nº 15.703, de 21/12/2015, dispõe sobre o Plano Plurianual de 2016-2019<sup>8</sup>. A elaboração do PPA tem como referência, entre outros, o Pernambuco 2035, Plano Estratégico de Desenvolvimento de Longo Prazo<sup>9</sup>.

---

<sup>8</sup> <http://www.seplag.pe.gov.br/web/ocm/orcamento-apresentacao>

<sup>9</sup> <http://www.seplag.pe.gov.br/web/pe2035/2035-visao-de-futuro>

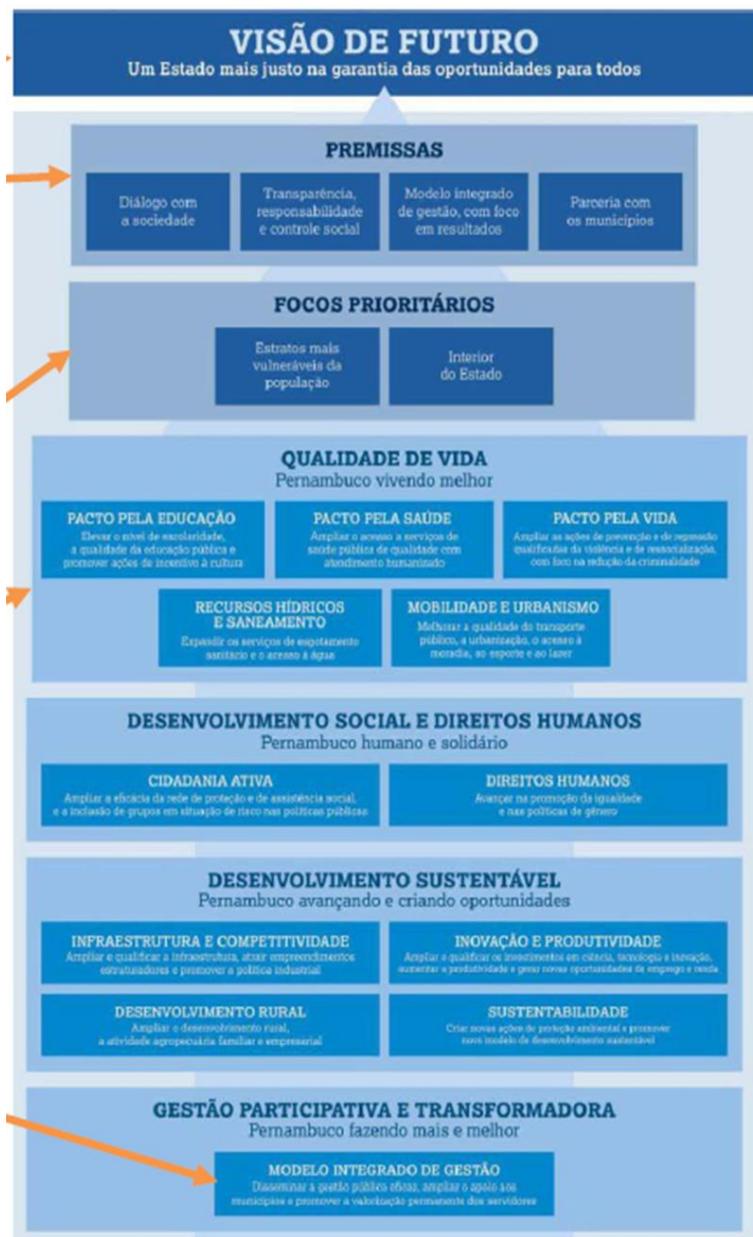
O Plano apresenta a estratégia de desenvolvimento do estado para 20 anos - 2015 a 2035 e a carteira de projetos públicos que “deve viabilizar e operacionalizar a estratégia” nos primeiros cinco anos. A estratégia de longo prazo serve, portanto, como base de elaboração dos PPAs e, conseqüentemente, para o planejamento orçamentário anual.

O planejamento de longo prazo se estrutura em cinco eixos estratégicos: Educação e Conhecimento, Instituições de Qualidade, Qualidade de Vida, Prosperidade, Coesão Social e Territorial, desdobrados em catorze áreas de resultado. Esses Eixos se desdobram em 14 Áreas de Resultado. O Eixo Qualidade de Vida, por exemplo, contempla as Áreas de Saúde, Segurança e Defesa Social, Habitação, Saneamento e Urbanismo, Mobilidade e Sustentabilidade. A partir dessas definições, construiu-se uma Carteira de Projetos Estruturantes.

De acordo com o governo estadual, “o “Pernambuco 2035” não é um Plano de um governo, mas sim um plano de Estado”. Do alinhamento desse Plano com o Programa de Governo (Paulo Câmara) e com o Seminário Todos por Pernambuco 2015, resultou a construção do Mapa da Estratégia do Governo 2015-2018, base do PPA 2016-2019.

O Mapa da Estratégia, no quadro abaixo, explicita a visão de futuro, a partir de quatro premissas e dois focos prioritários. A visão de futuro apresenta a realidade socioeconômica que o Estado pretende alcançar. As premissas orientam as ações do Estado durante a execução do PPA. As perspectivas, oriundas do Programa de Governo, são temas estruturantes sob os quais estão agrupados os doze Objetivos Estratégicos, principais elementos do Mapa da Estratégia, organizados, horizontalmente, por áreas-chave de ação governamental.

Figura34. Mapa da Estratégia



### 3.4.2 Apresentação do PPA 2016-2019

Segundo a Lei nº 15.703/ 2015, o PPA 2016-2019 se estrutura nas quatro Perspectivas e doze Objetivos Estratégicos, acima definidos, que norteiam a atuação da administração estadual, organizada em Programas, Ações e Subações, de forma regionalizada.

Para cada Objetivo Estratégico, são especificados Programas. Estes, por sua vez, têm como atributos: Objetivo, Órgão Responsável, Unidade Orçamentária, Ações e Meta Financeira, discriminada nas parcelas para o ano de 2016 e para o período de 2017-2019. Não é especificado indicador por Programa, apesar da exigência contida na Portaria nº 42/99, do MOG<sup>10</sup>.

O art. 3º da Lei do PPA estabelece que os valores presentes na Lei estão calculados a preços correntes de julho de 2015. Embora imprescindível para pesquisas sobre gasto público, essa especificação é bastante rara nos Planos.

Os Programas podem ser de dois tipos: Finalísticos, que resultam na entrega à população de bens e serviços, ou de Gestão, Manutenção e Serviços do Estado, que dão apoio a gestão estadual.

Os Programas articulam as Ações. Cada Ação possui Finalidade e pode desdobrar-se em Subações, com respectivos Produtos/unidades, Localização e Meta Física, discriminada para o ano de 2016, para o período de 2017-2019. A localização espacial das Subações respeita a divisão do Estado em 12 Regiões de Desenvolvimento.

O PPA 2016-2019 inclui dois anexos. O Anexo I traz a contextualização do estado, a visão estratégica de longo prazo, o planejamento territorial e apresenta o Modelo de Gestão Todos por Pernambuco e os Objetivos Estratégicos do governo. O documento

---

<sup>10</sup> Art. 2º Para os efeitos da presente Portaria, entendem-se por: a) Programa, o instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual;

faz também uma análise de cada uma das Regiões de Desenvolvimento, apresentando características geográficas e socioeconômicas. Além disso, há um resumo das propostas para aquela região, os principais temas das propostas, os objetivos estratégicos e principais ações planejadas. Já o Anexo II consiste num conjunto de relatórios organizados de acordo com os Objetivos Estratégicos, discriminados por Programas, Ações e Subações.

A título de exemplo, no Mapa da Estratégia, selecionou-se o Objetivo Estratégico Pacto pela Saúde, no qual examinaremos um dos Programas: 0061-Promoção da Saúde, composto por uma única Ação-0076. O Órgão Responsável, neste caso, não é a Secretaria de Saúde, mas a Secretaria de Ciência, Tecnologia e Inovação, através da Unidade Orçamentária Universidade de Pernambuco, uma vez que se trata do hospital universitário estadual. A codificação dos Programas e Ações permitem sua identificação na LOA.

Figura35. PPA 2016-2019 - Programas e seus Atributos



Programa 0061

**PROMOÇÃO DA SAÚDE**

Objetivo: Garantir, com qualidade, os atendimentos ambulatoriais e hospitalares nas unidades de saúde da Universidade de Pernambuco.

2016	2017 - 2019	TOTAL
184.719.000	596.111.100	780.830.100

Valores em R\$ 1,00

Órgão 31000

**SECRETARIA DE CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO**

Unidade Orçamentária:

Universidade de Pernambuco - UPE

Ação 0076: **Atendimento Ambulatorial e Hospitalar**

Finalidade: Realizar os procedimentos ambulatoriais e hospitalares para o atendimento no Hospital Oswaldo Cruz, no Centro Integrado de Saúde Amaury de Medeiros e no Pronto Socorro Cardiológico de Pernambuco

**OUTRAS MEDIDAS**Produto: *Atendimento Realizado* | Unidade: *Unidade*

LOCALIZAÇÃO	META FÍSICA		
	2016	2017 - 2019	TOTAL
RD 12 - Região Metropolitana	2107657	6322971	8430628

**Prestação de serviços de consultoria**Produto: *Meta Realizada* | Unidade: *Unidade*

LOCALIZAÇÃO	META FÍSICA		
	2016	2017 - 2019	TOTAL
RD 12 - Região Metropolitana	1	3	4

**Implantação de marcapasso pelas unidades de saúde da UPE**Produto: *Meta Realizada* | Unidade: *Unidade*

LOCALIZAÇÃO	META FÍSICA		
	2016	2017 - 2019	TOTAL
RD 12 - Região Metropolitana	1	3	4

**Realização de exames médicos nas unidades de saúde da UPE**Produto: *Meta Realizada* | Unidade: *Unidade*

LOCALIZAÇÃO	META FÍSICA		
	2016	2017 - 2019	TOTAL
RD 12 - Região Metropolitana	1	3	4

**Prestação de serviços de terapia nutricional e renal nas unidades de saúde da UPE**Produto: *Meta Realizada* | Unidade: *Unidade*

LOCALIZAÇÃO	META FÍSICA		
	2016	2017 - 2019	TOTAL
RD 12 - Região Metropolitana	1	3	4

No PPA aprovado para 2016-2019, a especificação das Subações e das Metas e respectivas Unidades de medida é pouco clara. No quadro acima, a primeira Subação é denominada “Outras Medidas”, embora se pretenda computar o número de atendimentos realizados. As três últimas Subações, por sua vez, têm previsão de realizar “uma meta” por ano, embora tratem da entrega de serviços/ bens quantificáveis: marcapassos, exames médicos, etc. Além disso, em alguns casos as Subações resultantes

de emendas parlamentares, citam o número da emenda, mas não seu objeto.

### **3.4.3 Acompanhamento do PPA – revisão, monitoramento e avaliação**

De acordo com o art. 4º da Lei 15.703/ 2015, estão previstas revisões anuais do PPA 2016-2019. A Lei nº 15.978, de 26/12/2016, dispõe sobre a revisão do PPA 2016-2019 para o exercício 2017. Segundo esta Lei, a revisão anual do PPA decorre de mudanças nos cenários social, econômico, político e financeiro do Estado, tendo por base o monitoramento e avaliação da execução dos Programas, Ações e as metas e prioridades estabelecidas na LDO de cada exercício. Além disso, a revisão anual do PPA está diretamente ligada à elaboração do Projeto de LOA – PLOA para o ano seguinte. O art. 4º esclarece que os valores financeiros contidos na revisão para o exercício de 2017 estão calculados a preços correntes.

A revisão do PPA para 2017 precisa melhorar as Subações e suas Metas/Produtos, embora só trate do ano 2017 e não do período 2016-2019. A figura a seguir refere-se ao mesmo Programa 0061 antes comentado.

Figura 36. Revisão 2017 do PPA 2016-2019 - Programas e seus Atributos

PACTO PELA SAÚDE - AMPLIAR O ACESSO A SERVIÇOS DE SAÚDE PÚBLICA DE QUALIDADE COM ATENDIMENTO HUMANIZADO			
Programa 0061			
<b>PROMOÇÃO DA SAÚDE PELAS UNIDADES DA UNIVERSIDADE DE PERNAMBUCO - UPE</b>			
Objetivo: Garantir, com qualidade, os atendimentos ambulatoriais e hospitalares nas unidades de saúde da Universidade de Pernambuco.		2017	
		219.461.100	
		Valores em R\$ 1,00	
Orçamento 31000			
<b>SECRETARIA DE CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO</b>			
Unidade Orçamentária: Universidade de Pernambuco - UPE			
Ação 0076: <b>Atendimento Ambulatorial e Hospitalar</b>			
Finalidade: Realizar os procedimentos ambulatoriais e hospitalares para o atendimento no Hospital Oswaldo Cruz, no Centro Integrado de Saúde Arnauy de Medeiros e no Pronto Socorro Cardiológico de Pernambuco			
<b>OUTRAS MEDIDAS</b>			
Produto: <i>Atendimento Realizado</i>   Unidade: <i>Unidade</i>			
LOCALIZAÇÃO	META FÍSICA		
	2017		
RD 12 - Região Metropolitana	1.558.564		
<b>Implantação de marcoapaso pelas unidades de saúde da UPE</b>			
Produto: <i>Operação Realizada</i>   Unidade: <i>Unidade</i>			
LOCALIZAÇÃO	META FÍSICA		
	2017		
RD 12 - Região Metropolitana	650		
<b>Realização de diagnósticos e procedimentos terapêuticos via cateterismo (hemodinâmica)</b>			
Produto: <i>Procedimento Ambulatorial/Hospitalar Realizado</i>   Unidade: <i>Unidade</i>			
LOCALIZAÇÃO	META FÍSICA		
	2017		
RD 12 - Região Metropolitana	5.000		
<b>Realização de exames médicos nas unidades de saúde da UPE</b>			
Produto: <i>Exame Realizado</i>   Unidade: <i>Unidade</i>			
LOCALIZAÇÃO	META FÍSICA		
	2017		
RD 12 - Região Metropolitana	1.055.880		
<b>Prestação de serviços de terapia nutricional e renal nas unidades de saúde da UPE</b>			
Produto: <i>Serviço Realizado</i>   Unidade: <i>Unidade</i>			
LOCALIZAÇÃO	META FÍSICA		
	2017		
RD 12 - Região Metropolitana	5.100		

No que diz respeito a monitoramento e avaliação, desde 2008, o Estado de Pernambuco conta com um modelo de gestão, o Modelo Todos Por Pernambuco, que prevê quatro etapas no planejamento. São elas:

- Formulação, em que é realizado um diagnóstico da realidade;

- Implementação, em que as metas prioritárias são desdobradas em planos de ação;
- Monitoramento, realizado através dos Ciclos de Monitoramento, por meio de reuniões sistemáticas;
- Avaliação, em que há o acompanhamento das ações através dos indicadores.

Os Ciclos de Monitoramento consistem em reuniões sistemáticas presididas pelo governador, em que cada Meta Prioritária é acompanhada na sua realização física e financeira, através de indicadores. Já a etapa de Avaliação consiste no acompanhamento, por indicadores de resultado e de impacto, das Metas Prioritárias, apresentado num Relatório Anual de Ação de Governo. O Relatório para o ano de 2016 está disponível<sup>11</sup> apresentando as realizações relativas a cada um dos 12 princípios estratégicos, sem diferenciar Programas e Ações. Além disso, acompanha a evolução do indicador escolhido para avaliação<sup>12</sup>: no caso da Saúde, a Taxa de Internações por Condições Sensíveis à Atenção Primária, que representa o total de internações para cada grupo de 10.000 habitantes.

#### **3.4.4 PPA, LDO e LOA**

O modelo de planejamento Todos por Pernambuco prevê integração entre o Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO) e Lei de Orçamento Anual (LOA). No orçamento anual, encontram-se os Programas e Ações que devem ser implementados em cada ano. Além disso, a revisão anual do PPA e a elaboração da LOA são processos complementares que se interligam, uma vez que, a partir da revisão, é possível refletir, no orçamento, eventuais correções de planejamento de médio prazo,

---

<sup>11</sup> <http://www.seplag.pe.gov.br/web/r.a/ra-relatorios-de-avaliacao#&panel1-1&panel2-1>

<sup>12</sup> Os indicadores de desempenho são definidos no processo de planejamento estratégico do estado (veja-se Relatório de Ação do Governo 2016, p.13-14).

permitindo melhor orientação na alocação de recursos. A despesa autorizada, na LOA 2016, para o Programa em exame – 0061 - encontra-se na Figura abaixo- R\$ 221,0 milhões. Observe-se que, na LOA, não constam metas físicas, mas apenas os montantes alocados a cada Ação.

Figura37. LOA 2016 – Despesa Autorizada

ORÇAMENTO FISCAL 2016		GOVERNO DE PERNAMBUCO								
QUADRO DOS CRÉDITOS ORÇAMENTÁRIOS		R\$ 1,00								
ÓRGÃO: 31000 - SECRETARIA DE CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO		RECURSO DE TODAS AS FONTES								
UNIDADE ORÇAMENTÁRIA: 00406 - Universidade de Pernambuco - UPE										
Programa: 0061 - PROMOÇÃO DA SAÚDE										
Tipo do Programa : Finalístico										
Objetivo: Garantir, com qualidade, os atendimentos ambulatoriais e hospitalares nas unidades de saúde da Universidade de Pernambuco.										
RESUMO DO PROGRAMA DE GOVERNO										
VALORES POR GRUPO DE DESPESA										
FONTE	1-Pessoal e Encargos	2 - Juros e Encargos da Dívida	3 - Outras Despesas Correntes	4- Investimentos	5 - Inversões Financeiras	6 - Amortização da Dívida	9 - Reserva de Contingência	TOTAL		
0242	0	0	400.000	264.000	0	0	0	664.000		
0244	26.006.000	0	47.555.000	120.000	0	0	0	73.881.000		
0271	145.427.000	0	1.499.000	120.000	0	0	0	147.046.000		
<b>TOTAL</b>	<b>171.433.000</b>	<b>0</b>	<b>49.454.000</b>	<b>504.000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>221.391.000</b>		
Atividade:0076 - Atendimento Ambulatorial e Hospitalar		QUADRO DE DOTAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS								
Finalidade : Realizar os procedimentos ambulatoriais e hospitalares para o atendimento no Hospital Oswaldo Cruz, no Centro Integrado de Saúde Amaury de Medeiros e no Pronto Socorro Cardiológico de Pernambuco		NATUREZA DA DESPESA				VALOR				
Função: 10-SAÚDE		FONTE	CE	GD	MOD	ELE				
Subfunção: 302-ASSISTÊNCIA HOSPITALAR E AMBULATORIAL		0242	3	3	90	00	400.000			
		0242	4	4	90	00	264.000			
		0244	3	1	90	00	26.006.000			
		0244	3	3	90	00	47.555.000			
		0244	4	4	90	00	120.000			
		0271	3	1	90	00	145.427.000			
		0271	3	3	90	00	1.499.000			
		0271	4	4	90	00	120.000			
		<b>TOTAL DA AÇÃO</b>						<b>221.391.000</b>		

### 3.4.5 Execução Orçamentária

A execução orçamentária de cada exercício, apresentada no Balanço Geral do Estado, compõe a prestação de contas encaminhada à Assembléia Legislativa e se encontra disponível no site do governo estadual<sup>13</sup>. De acordo com a Constituição estadual (Art.37, XIX), compete privativamente ao Governador do Estado prestar, anualmente, à Assembléia Legislativa, até sessenta dias após a abertura da sessão legislativa, as contas referentes ao

<sup>13</sup> <http://www2.transparencia.pe.gov.br/web/portal-da-transparencia/prestacao-de-contas>

exercício anterior. Segundo o Art. 7º, o ano legislativo se inicia 1º de fevereiro. Assim, as contas devem estar disponíveis até 01 de abril. O material disponibilizado no Relatório Anual e Balanço Geral 2015 é bastante detalhado. Apresentado em dois volumes, além dos anexos que atendem as exigências da Lei nº 4320/64 e da LRF, são incluídos diversos quadros com informações suplementares. Entre os 17 anexos da Lei nº 4320/64, encontra-se o Anexo 11 - Demonstração Comparativa da Despesa Autorizada com a Realizada, que traz, para cada órgão e respectivas unidades orçamentárias, a despesa por Programa e Ação, detalhada por elemento de despesa, o que permite calcular o gasto com uma determinada política pública.

Além disso, o site de transparência do governo estadual permite outras formas de pesquisa de informações fiscais. Em “Dados Abertos”<sup>14</sup>, pode-se fazer o download de toda a base da receita e da despesa a cada exercício, até o mês anterior ao da consulta (em fevereiro de 2017, estão disponíveis as bases desde o exercício fiscal 2008 e até janeiro). Os arquivos trazem informações sobre a execução orçamentária em formato aberto (\*.csv), o que permite a criação de consultas personalizadas. A base de dados traz valores referentes a Receitas, detalhadas por sua Natureza, e referentes a Despesas, abertas por Órgão, Unidade Gestora, Função, Subfunção, Programa, Categoria Econômica, Grupo de Despesa, Modalidade de Aplicação, Elemento de Despesa, Valor Empenhado, Liquidado, Pago, entre outros. Estas bases devem ser exploradas, uma vez que facilitam bastante as pesquisas sobre o gasto público, multiplicando as oportunidades e permitindo cruzar informações de forma ágil. Além disso, ainda que com valores provisórios, estão disponíveis bem antes do Balanço Geral. Os acertos de valores até os dados definitivos não costumam ser significativos.

---

<sup>14</sup> <http://www2.transparencia.pe.gov.br/web/portal-da-transparencia/80>

### 3.4.6 Política Estadual de Saúde – Apuração do Gasto em 2016

De acordo com o Quadro 1 do Capítulo 1, a defesa e proteção da saúde é campo de competência legislativa concorrente da União dos estados e do Distrito Federal. No campo administrativo, cuidar da saúde e assistência pública é competência comum da União, dos estados e do Distrito Federal e dos municípios. Para apurar o gasto com a política estadual de saúde, examinaram-se, inicialmente, os documentos de planejamento e a legislação estadual, de forma a compor um quadro de referência para a pesquisa do gasto público. O quadro de referência, composto por leis, decretos, planos e programas setoriais que apresentam interface direta com o tema da saúde pública no estado, foi pesquisado basicamente no Portal de Transparência, e nos sites da Secretaria de Planejamento e Gestão<sup>15</sup>, da Secretaria de Saúde<sup>16</sup>, da Assembleia Legislativa. Dada a competência legislativa concorrente, a pesquisa resultou nos documentos abaixo, que incluem legislação federal e estadual:

- Lei Federal nº 8080 de 19 de Setembro de 1990 - regula, em todo o território nacional, as ações e serviços de saúde, executados por pessoas naturais ou jurídicas de direito Público ou privado. A Lei define o Sistema Único de Saúde - SUS, constituído pelo conjunto de ações e serviços de saúde, prestados por órgãos e instituições públicas federais, estaduais e municipais e, em caráter complementar, pela iniciativa privada;
- Lei nº 10.999, de 15 de Dezembro de 1993 - cria o Fundo Estadual de Saúde do Estado de Pernambuco/FES-PE;
- Lei Complementar nº 30 de 2 de janeiro de 2001 - cria o Sistema de Assistência à Saúde dos Servidores do Estado de Pernambuco - SASSEPE;
- Lei nº 13.264, de 29 de junho de 2007 - cria o Sistema de Saúde dos Militares do Estado de Pernambuco - SISMEPE

---

<sup>15</sup> <http://www.seplag.pe.gov.br/web/portal/home;jsessionid=5C1F75DE18AE4B85D3910152EDC20AA2>

<sup>16</sup> <http://portal.saude.pe.gov.br/>

- Lei nº 12.297, de 12 de dezembro de 2002, que dispõe sobre o Conselho Estadual de Saúde - CES-PE;
- Pernambuco 2035, plano de longo prazo, em que a área de resultado « Saúde » é operacionalizada a partir de seis projetos estruturantes, destacando-se a universalização da atenção primária à saúde, melhoria da qualidade e resolutividade da atenção secundária, ampliação da rede de referência para atenção especializada - Hospital da Mulher, acompanhamento pré-natal, hipertensos, etc, fortalecimento da gestão hospitalar e das unidades de atendimento. Os seis projetos estruturante devem ser organizados e coordenados através do Pacto pela Saúde, um dos objetivos estratégicos do PPA 2016-2019;
- Plano Estadual de Saúde (PES) 2016-2019<sup>17</sup>, elaborado em atendimento aos preceitos da Lei Federal nº 8080/90, art. 15, inciso VIII, que estabelece, enquanto atribuições dos gestores do SUS, elaborar e atualizar periodicamente o Plano de Saúde. A Portaria do Ministério da Saúde nº 2.135, de 29 de Setembro de 2013, estabeleceu as diretrizes para o processo de planejamento no âmbito do SUS, reafirmando como instrumentos básicos o Plano de Saúde, as respectivas Programações Anuais e o Relatório Anual de Gestão. Estabeleceu, ainda, que o Plano de Saúde deverá observar os prazos do Plano Plurianual de cada ente da Federação. O PES de Pernambuco parte do Mapa Estratégico da Secretaria Estadual de Saúde<sup>18</sup>.

As diretrizes estratégicas definidas no PES são:

- Diretriz 1: Fortalecimento da atenção primária
- Diretriz 2: Desenvolvimento e aperfeiçoamento com acesso regionalizado às ações de média e alta complexidade
- Diretriz 3: Fortalecimento da Política de Assistência Farmacêutica
- Diretriz 4: Desenvolvimento das ações estratégicas de vigilância em Saúde
- Diretriz 5: Qualificação e inovação dos processos de Governança e Gestão Estratégica e participativa

---

<sup>17</sup> <http://www.seplag.pe.gov.br>

<sup>18</sup> Vide Plano Estadual de Saúde 2016-2019, p.191, disponível em [http://portal.saude.pe.gov.br/sites/portal.saude.pe.gov.br/files/plano\\_estadual\\_de\\_saude\\_2016-2019.pdf](http://portal.saude.pe.gov.br/sites/portal.saude.pe.gov.br/files/plano_estadual_de_saude_2016-2019.pdf)

- Diretriz 6: Ampliação dos investimentos em Saúde

A identificação com o PPA 2016-2019 encontra-se já no macro-objetivo estratégico do PES, cujo enunciado “Ampliar o acesso regionalizado à rede de atenção à saúde com qualidade e atendimento humanizado” é praticamente o mesmo do Pacto pela Saúde. Anteriormente, apresentamos o Mapa da Estratégia do Governo 2015-2018, base do PPA 2016-2019. Neste, o Pacto pela Saúde é um objetivo estratégico, enunciado como: “ampliar o acesso a serviços públicos de saúde pública de qualidade com atendimento humanizado”.

Para cada uma das 6 Diretrizes do PES, são traçados Objetivos Estratégicos, Ações e Metas, conectando-se diretamente com o PPA 2016-2019 e com a LOA, de forma a garantir suporte financeiro para o alcance dos resultados do Plano. No PES, não há dimensionamento de valores para as ações, apenas de metas. Observe-se que o PES utiliza os mesmos nomes que o PPA para diferentes categorias, o que dificulta o entendimento.

Tomando por base os documentos que compõem o quadro de referência, passou-se ao exame do PPA 2016-2019, iniciando pelo mapeamento dos Programas e Ações relacionados no Objetivo Estratégico Pacto pela Saúde. Esse Objetivo inclui 12 Programas, desdobrados em 52 ações.

Vale observar que o Pacto pela Saúde foi instituído instituído em 2011, sintetizando a política estadual para essa área. Os resultados são acompanhados mensalmente por grupo coordenado pela Secretaria de Planejamento e Gestão - Seplag: o Núcleo de Gestão por Resultados na Saúde acompanha o indicador Síntese - a Taxa de Mortes por Causas Evitáveis, 6 indicadores intermediários para Gerências Regionais de Saúde - Geres, 5 indicadores intermediários para hospitais e 1 indicador intermediário para Unidades de Pronto Atendimento - UPAs. O Núcleo também realiza o monitoramento das Metas Prioritárias do Governo que estão sob responsabilidade da Secretaria de Saúde. Os

indicadores encontram-se no site da Seplag. Em 2016, o Núcleo de Gestão por Resultados da Seplag na Secretaria da Saúde monitora um total 30 hospitais, 14 UPAs, 12 Geres e de 15 Metas Prioritárias, distribuídas nas seguintes áreas: Expansão e melhoria da infraestrutura de atendimento em saúde; Vigilância em saúde; Melhoria da gestão do sistema de saúde; Melhoria da atenção à saúde.

O mapeamento dos Programas e Ações selecionados no PPA 2016-2019 é apresentado no Anexo 1 , ao final deste Capítulo, em que se identificam:

- Código e nome do Programa
- Código e nome do Órgão responsável
- Nome da Unidade Gestora
- Objetivo do Programa
- Valor 2016 e Total 216-2019
- Código da Ação , Nome e Finalidade

Após a seleção dos Programas e Ações no PPA, pesquisou-se, na LOA, a despesa autorizada para 2016. Observe-se que a despesa autorizada na LOA é o orçamento inicial de cada PT (Ação do PPA), que pode, em princípio, ser aumentado ou reduzido ao longo do exercício fiscal. A informação relativa ao montante empenhado e liquidado em cada PT foi obtida da base de dados da execução das despesas de 2016<sup>19</sup>. As Ações foram detalhadas por sub-ação. Por questão de espaço, apresentamos, no Anexo 1.A, o detalhamento da Ação 076 -Atendimento Ambulatorial e Hospitalar, onde constam: Nome da Subação, Produto, Meta Física e Localização.

Essa base de dados permitiu pesquisa mais detalhada, contemplando toda a despesa com a Função Saúde<sup>20</sup> e

---

<sup>19</sup> Dados abertos, Base Despesa, disponível em:

<http://www2.transparencia.pe.gov.br/web/portal-da-transparencia/80>

<sup>20</sup> Lembre-se que as codificações dos Programas de Trabalho da LOA permitem identificar o órgão/unidade orçamentária (classificação institucional), a Função, subfunção, Programa do PPA e Ação (classificação funcional e estrutura programática)

encontrando, além das Ações elencadas no Objetivo Estratégico Pacto pela Saúde, outras relacionadas inclusive à prestação de serviços de saúde não universais, destinados aos servidores públicos civis e militares e a seus dependentes (posteriormente excluídas). Além disso, identificaram-se despesas intraorçamentárias, que podem implicar em dupla contagem na avaliação do gasto com a política de saúde. Para a apuração final do gasto do Estado de Pernambuco com a política de saúde em 2016 foram feitos os seguintes ajustes:

- foram excluídas despesas classificadas na Função Saúde, porém de caráter não universal, relativas à “Assistência médico hospitalar aos Policiais, Bombeiros Militares e seus dependentes”, através do Sistema de Saúde dos Militares do Estado de Pernambuco – SISMEPE (R\$116,6 milhões) e à “Prestação de Serviços de atendimento à saúde dos beneficiários Sistema de Assistência à Saúde dos Servidores do Estado de Pernambuco-SASSEPE” (R\$394,6 milhões). Se estivesse disponível, caberia destacar a parcela relativa aos servidores da Saúde e adicioná-la aos gastos com Saúde, uma vez que este montante se agrega ao custo de prestação dos serviços nesta função;
- foram consideradas todas as despesas com a Contribuição Patronal para custeio das despesas com a Previdência estadual, relativas aos salários do pessoal da Saúde. Essas despesas, embora intraorçamentárias, não representam dupla contagem, se consideradas apenas as despesas com a política de saúde. De fato, aos salários pagos ao pessoal da saúde, cabe acrescer as despesas com as Contribuições Patronais, que compõem os custos incorridos com a prestação de serviços de saúde;
- foram excluídas as demais despesas intraorçamentárias, basicamente transferências de recursos do Fundo Estadual de Saúde para a Universidade Estadual - UPE, para custear a prestação de serviços de saúde pela UPE e para a Fundação de Hematologia e Hemoterapia de Pernambuco - HEMOPE. Esse procedimento foi adotado porque já estão computadas as despesas feitas diretamente por essas entidades .

- foram incluídas despesas feitas na Função Saúde, embora estivessem incluídas, no PPA, em outros Objetivos Estratégicos, além do Pacto pela Saúde (encontrou-se um valor reduzido);

Com a aplicação da metodologia proposta, apurou-se, em 2016, o gasto do Governo do Estado de Pernambuco com sua política de saúde. O Quadro a seguir resume os resultados encontrados. No PPA 2016-2019, a política estadual está estruturada em 18 Programas , com 66 Ações. O orçamento inicial para estas Ações, em 2016 – R\$4.122,0 milhões, foi suplementado ao longo do exercício, o que permitiu empenhar despesas de R\$4.411,3 milhões, um montante substancial de recursos, representando 18,4% da Despesa Total Empenhada<sup>21</sup> no exercício fiscal. O resultado obtido é compatível com o Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde, Anexo 12 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, do 6º bimestre de 2016<sup>22</sup>, em que o estado demonstra que aplica, em ações e serviços públicos de saúde, 15% dos impostos que arrecada e transferências constitucionais que recebe da União. Além desses recursos, aplica transferências da União integralmente vinculadas a gastos de Saúde, como os recursos do Sistema Único de saúde - SUS, que lhe são transferidos pela União – quase R\$1.500,0 milhões em 2016 .

---

<sup>21</sup> Para comparar os dois montantes, excluíram-se de ambos as Despesas Intraorçamentárias. Excluiu-se, da Despesa Total do Estado, as Transferências Constitucionais aos Municípios.

<sup>22</sup> <https://www.sefaz.pe.gov.br/Transparencia/Financas/Paginas/Demonstrativos-da-lei-de-Responsabilidade-Fiscal.aspx>

**Quadro 8. Despesas com a Política de Saúde do Estado de Pernambuco - 2016**

	<b>Valores em R\$</b>
Quantidade de programas selecionados Saúde (a):	18
Total de Programas no PPA (aproximadamente) (b):	258
(a) / (b)=	7,0%
Quantidade de ações selecionadas Saúde:	66
Total orçado para as ações selecionadas Saúde - LOA 2016 (c):	4.121.989.000
<b>Total Empenhado Saúde (d):</b>	<b>4.411.309.577</b>
<b>Total Liquidado Saúde (e):</b>	<b>4.177.308.109</b>
<b>Despesa Total Empenhada* (f):</b>	<b>22.637.380.223</b>
<b>Empenhado Saúde Exceto Intraorçamentárias / Despesa Total Empenhada (%)</b>	<b>18,4</b>

\*Exceto Despesas Intra-orçamentárias e Transferências Constitucionais a Municípios.

Obs: despesas com Saúde incluem as Intraorçamentárias relativas às Contribuições Patronais ao Fundo de Previdência dos Servidores da Secretaria de Saúde, da Fundação Hemope e das unidades de saúde da Universidade de Pernambuco - UPE, total: R\$243.960.385

A maior parte das despesas com Saúde está sob a responsabilidade da Secretaria de Saúde, ao qual estão vinculados o Fundo Estadual de Saúde - FES-PE, o Laboratório Farmacêutico do Estado de Pernambuco Governador Miguel Arraes S/A - LAFEPE e a Fundação de Hematologia e Hemoterapia de Pernambuco - HEMOPE, unidades gestoras, responsáveis pela execução financeira dos gastos. No caso da Secretaria de Ciência, Tecnologia e Inovação, a unidade gestora é a Universidade de Pernambuco. As despesas da Governadoria do Estado dizem respeito a serviços de saúde à população do Distrito Estadual de Fernando de Noronha - DEFN.

**Quadro 9. Órgão Responsáveis pela Aplicação de Recursos em Saúde - 2016**

Órgãos Responsáveis	Ações por Órgão		Orçado (R\$)	Empenhado		Liquidado	
	Número	(%)		(R\$)	Participação no Total(%)	(R\$)	Participação no Total(%)
<b>Total Geral</b>	<b>66</b>	<b>100,0</b>	<b>4.121.989.000</b>	<b>4.411.309.577</b>	<b>100</b>	<b>4.177.308.109</b>	<b>100,0</b>
Secretaria de Ciência, Tecnologia e Inovação	6	9,1	302.443.000	336.583.720	7,6	320.198.707	7,7
Encargos Gerais do Estado	2	3,0	9.283.000	7.774.144	0,2	6.972.665	0,2
Secretaria de Saúde	53	80,3	3.808.660.000	4.057.905.090	92,0	3.842.120.676	92,0
Secretaria de Desenvolvimento Social, Criança e Juventude	1	1,5	-	5.843.182	0,1	4.989.440	0,1
Governadoria do Estado	4	6,1	1.603.000	3.203.441	0,1	3.026.621	0,1

**3.5 Apuração do Gasto com a Política da Educação da Prefeitura Municipal de Sobral em 2014****3.5.1 Bases do PPA 2014-2017**

A Lei nº 1.318, de 12 de novembro 2013, dispõe sobre o PPA para o período 2014-2017, da Prefeitura Municipal de Sobral<sup>23</sup>, no estado do Ceará. De acordo com a Lei, o PPA foi concebido segundo a diretriz geral “Por Uma Sobral Melhor”, definindo 4 prioridades: a redução da pobreza, sustentabilidade ambiental, integração intersetorial para aperfeiçoar a gestão municipal, diálogo permanente e efetiva participação da sociedade.

<sup>23</sup> <http://www.sobral.ce.gov.br/>

### 3.5.2 Apresentação do PPA 2014-2017

O PPA de Sobral tenta mesclar o modelo de planejamento adotado pelo Governo Federal com a forma mais tradicional, em geral adotada pelos municípios. No entanto, apesar de mencionar, na apresentação, diversas categorias, como Objetivos Estratégicos, não explicita sequer o objetivo de cada Programa e nem seus indicadores. Por outro lado, o Plano desdobra, ao longo de seus Anexos, valores das despesas anuais em nível de Ação e mesmo de Categoria Econômica, tal qual um orçamento plurianual. Esclarece (como é usual) que os valores são apenas referências, não condicionando os que venham a ser estabelecidos nas LOAs.

O Plano está estruturado em três eixos de desenvolvimento, que se desdobram em 23 Áreas de Resultado:

Eixo I – Sociedade Justa e Solidária, cujas áreas de resultado são: assistência social, cultura, habitação, educação, desporto e lazer, direitos da cidadania, saúde, segurança pública

Eixo II – Economia Para Uma Vida Melhor, cujas áreas de resultado são: agricultura; organização agrária; trabalho, emprego e renda; indústria; comércio e serviços; gestão ambiental; urbanismo – infraestrutura e mobilidade; comunicações; transporte; saneamento; ciência e tecnologia

Eixo III – Governo Participativo, Ético e Transparente, cujas áreas de resultado são: administração; participação social; legislativa; previdência social.

Ao longo do PPA, salvo na apresentação, nenhuma referência concreta é feita ao que se espera nessas áreas de resultado. O Anexo 1 à Lei do PPA lista os Programas por eixos. A Figura a seguir é um excerto dos programas do Eixo I.

Figura 38. PPA 2014-2017 - Eixo I e Programas (excerto)



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
GOVERNO MUNICIPAL DE SOBRAL  
PLANO PLURIANUAL 2014 - 2017 - LEI N° 1318 DE 12 DE NOVEMBRO DE 2013  
ANEXO I - DEMONSTRATIVO POR EIXO E PROGRAMA

EIXO / PROGRAMA	2014	2015	2016	2017	Total
<b>EIXO I - SOCIEDADE JUSTA E SOLIDÁRIA</b>	<b>435.374.454,42</b>	<b>466.544.334,13</b>	<b>500.145.125,45</b>	<b>540.755.379,98</b>	<b>1.942.819.293,98</b>
134 PROTEÇÃO SOCIAL DA CRIANÇA E ADOLESCENTE	483.736,00	483.736,00	483.736,00	483.736,00	1.934.944,00
150 PROGRAMA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO DE JOVENS E ADULTOS	582.405,60	662.851,32	754.408,70	858.612,60	2.858.278,22
418 APROFUNDAMENTO DO SUAS	3.824.587,89	3.928.810,98	4.166.447,99	4.402.314,98	16.322.231,64
144 GESTÃO SOCIAL E CIDADANIA	75.000,00	75.000,00	75.000,00	75.000,00	300.000,00
104 MANIFESTAÇÕES ARTÍSTICAS E CULTURAIS	5.195.600,00	5.047.408,00	5.064.208,00	5.081.008,00	20.388.224,00
145 EDUCAÇÃO PERMANENTE EM SAÚDE	730.000,00	730.000,00	730.000,00	730.000,00	2.920.000,00
013 ASSISTÊNCIA FARMACÉUTICA INTEGRAL	2.685.823,65	2.927.198,43	3.184.330,83	3.509.658,38	12.307.012,39
109 PROGRAMA DE FORTALECIMENTO DO SISTEMA MUNICIPAL DE EDUCAÇÃO- FUNDEB 40%EF	329.810,38	375.365,96	427.213,99	466.223,58	1.618.613,91
157 SEGURANÇA ALIMENTAR E NUTRICIONAL	491.494,59	974.711,86	1.063.361,09	1.175.521,76	3.705.089,30
019 PROGRAMA APRENDER PARA CRESCER	4.370.000,00	4.697.360,05	5.069.937,22	5.493.977,22	19.631.274,49

### 3.5.3 Acompanhamento do PPA – revisão, monitoramento e avaliação

Seguindo procedimento adotado, em geral, por estados e municípios, a Lei do PPA 2014-2017 de Sobral estabelece, em seus Arts. 4º e 6º, que a exclusão ou alteração e a inclusão de novos Programas serão propostas pelo Poder Executivo, através de Projeto de Lei. Já a inclusão, exclusão ou alteração de Ações Orçamentárias poderá ocorrer por intermédio da LOA ou dos seus créditos adicionais<sup>24</sup>. No Art. 9º, está previsto que o Poder Executivo manterá sistema de acompanhamento e monitoramento do Plano Plurianual. No entanto, nenhum relatório desse tipo foi encontrado no site. Além disso, não há, na lei do PPA, nenhum compromisso de apresentar relatórios ou quaisquer documentos de monitoramento ou de avaliação de resultados (até porque não há indicadores, apenas metas de produtos, para algumas Ações Orçamentárias). O Anexo V traz um demonstrativo por Órgão, Programa, Ação e Produto. Diferentemente das demais áreas, no caso da Educação, não é mencionado nenhum produto, apesar da maioria ser facilmente quantificável: merendas oferecidas, alunos atendidos, transporte escolar e outros.

<sup>24</sup> Os créditos adicionais são mudanças na LOA inicialmente aprovada, que ocorrem ao longo do exercício fiscal: remanejamento de valores entre Programas de Trabalho, etc.

### 3.5.4 PPA, LDO e LOA

Como acima comentado, o PPA detalha, para cada ano, valores de referência para cada Ação Orçamentária. Os valores atribuídos ao primeiro ano – 2014, são exatamente os da LOA desse ano. A LDO 2014, que orienta a elaboração da LOA 2014, no Art. 5º, remete ao PPA a definição das metas e prioridades para 2014<sup>25</sup>. Adianta, no entanto, as diretrizes e objetivos estratégicos que deverão ser seguidos. No caso da Educação, destaca o que se poderia incluir entre as linhas gerais da política de Educação:

“b) na Educação – promoção de uma educação básica com qualidade e equidade em todo o território do Município de Sobral, focada no sucesso do aluno, buscando uma estreita colaboração com a União e o Estado para fortalecimento da gestão da Educação, valorizando os profissionais de Educação para o desenvolvimento pessoal, aperfeiçoamento do desempenho e a qualidade do ensino, promoção da autonomia escolar com a efetiva participação da comunidade, estimular o protagonismo como premissa da ação educativa, a escola como espaço de inclusão social, promoção da cultura de paz, adequação das escolas em tempo integral.”

### 3.5.5 Política Municipal de Educação - Apuração do Gasto em 2014

De acordo com o Quadro 1 do Capítulo 1, compete privativamente à União, legislar sobre as diretrizes e bases da educação nacional. No campo administrativo, o Art. 211 da Constituição de 1988 dispõe que, além de atuar em sua área específica, a União exerce “função redistributiva e supletiva, de forma a garantir equalização de oportunidades educacionais e

---

<sup>25</sup> Como antes referido, esse procedimento é usual no primeiro ano da gestão, uma vez que as metas e prioridades devem ser definidas no PPA, ainda não elaborado quando é enviada a LDO (normalmente em abril).

padrão mínimo de qualidade do ensino mediante assistência técnica e financeira aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios”. O mesmo Artigo define áreas prioritárias de atuação de estados e municípios, detalhadas na Lei nº 9394, de 20 de dezembro de 1996 - Lei de Diretrizes e Bases da Educação, que determina aos estados “assegurar o ensino fundamental e oferecer, com prioridade, o ensino médio a todos que o demandarem” (LDB, Art.10-VI) e aos municípios “oferecer a educação infantil em creches e pré-escolas, e, com prioridade, o ensino fundamental” (LDB, Art.11-V).

Para apurar o gasto com a política municipal de Educação, examinaram-se, inicialmente, os documentos de planejamento, a legislação municipal e a LDB, de forma a compor um quadro de referência para a pesquisa do gasto público. O quadro de referência, composto por leis, decretos, planos e programas setoriais que apresentam interface direta com o tema da educação pública no município foi pesquisado basicamente no site da Câmara Municipal<sup>26</sup> e no de legislação federal<sup>27</sup>, destacando-se os documentos abaixo:

- Lei nº 9394, de 20 de dezembro de 1996 - Lei de Diretrizes e Bases da Educação;
- Lei nº 23, de 16 de julho de 1990, que cria o Conselho Municipal de Educação de Sobral;
- Lei nº 1.192 de 24 janeiro de 2013, que fixa o horário integral para a Educação Infantil e para o Ensino Fundamental, na Rede Municipal de Ensino;
- Lei nº 1.477 de 24 de julho de 2015, que aprova o Plano Municipal de Educação - PME - de Sobral;
- Lei nº 1254, de 03 de julho de 2013, que dispõe sobre as diretrizes orçamentárias para o exercício 2014 - LDO 2014;

---

<sup>26</sup> <http://www.camarasobral.ce.gov.br/Leis>

<sup>27</sup> [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9394.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9394.htm)

Tomando por base os documentos que compõem o quadro de referência, passou-se ao exame do PPA 2014-2017, iniciando pelo mapeamento dos Programas e Ações relacionados ao Eixo I – Sociedade Justa e Solidária. O mapeamento dos Programas e Ações selecionados no PPA é apresentado no Anexo 2, ao final deste Capítulo, em que se identificam:

- Código e Nome do Programa, valores previstos no PPA para 2014 e Total PPA 2014-2017
- Código e Nome do Órgão responsável
- Código e Nome da Unidade Orçamentária
- Código da Ação Nome da Ação, valores previstos no PPA para 2014 e Total PPA 2014-2017
- Orçado 2014
- Empenhado 2014

Após a seleção dos Programas e Ações no PPA, pesquisou-se, na LOA 2014, a despesa autorizada por PT (Ação Orçamentária do PPA) para o ano. Observe-se que a despesa autorizada na LOA é o orçamento inicial de cada PT (Ação do PPA), que pode, em princípio, ser aumentado ou reduzido ao longo do exercício fiscal.

A informação relativa ao montante empenhado em cada PT foi obtida no Balanço de 2014. A despesa realizada por PT não está claramente disponibilizada no Balanço Geral. No Anexo ao Balanço Geral, encontra-se o Demonstrativo por Função, Subfunção e Programa (Anexo 6) onde não está explicitado o código de cada PT. Além disso, o próprio nome dos Programas não está completo no texto publicado, dificultando a comparação valores orçados x despesa realizada. Vejam-se abaixo as dotações para a merenda escolar dos três níveis em que o município opera: Ensino Fundamental, Educação de Jovens e Adultos- EJA e Educação Infantil.

**Figura 39. Orçamento 2014 por UO, Função, Subfunção, Programa Projeto e Atividade**

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
GOVERNO MUNICIPAL DE SOBRAL  
LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL 2014 - LEI Nº 1319 DE 12 DE NOVEMBRO DE 2013  
ANEXO V - DEMONSTRATIVO DO ORÇAMENTO POR UO, FUNÇÃO, SUBFUNÇÃO, PROGRAMA, PROJETO E ATIVIDADE

UO / FUNÇÃO / SUBFUNÇÃO / PROGRAMA / AÇÃO	Emp		Personal e Encargos Sociais	Juros e Encargos da Dívida	Outras Despesas Correntes	Investimentos	Inversões Financeiras	Amortização da Dívida	Total
	Emp	Est							
0001			13.781.706,49	0,00	24.740.563,80	16.378.853,90	0,00	200.000,00	55.116.124,19
0601.12			13.781.706,49	0,00	24.740.563,80	16.378.853,90	0,00	200.000,00	55.116.124,19
0601.12.306			0,00	0,00	1.908.222,81	0,00	0,00	0,00	1.908.222,81
0601.12.306.149			0,00	0,00	844.915,53	0,00	0,00	0,00	844.915,53
0601.12.306.149.2112			0,00	0,00	844.915,53	0,00	0,00	0,00	844.915,53
0601.12.306.150	592	FIS	0,00	0,00	844.915,53	0,00	0,00	0,00	844.915,53
0601.12.306.150.2075			0,00	0,00	418.391,85	0,00	0,00	0,00	418.391,85
0601.12.306.153	592	FIS	0,00	0,00	418.391,85	0,00	0,00	0,00	418.391,85
0601.12.306.153.2103			0,00	0,00	644.915,53	0,00	0,00	0,00	644.915,53

**Figura 40. Balanço 2014 – Excerto do Anexo 6**

Orgão: 06 SECRETARIA DA EDUCAÇÃO  
U.O.: 06.01 SECRETARIA DA EDUCAÇÃO

Código	Especificação	Op. Especiais	Projetos	Atividades	Total
12.000.0000	Educação	0,00	7.021.112,11	36.417.549,91	43.438.662,02
12.306.0000	Alimentação e Nutrição	0,00	0,00	4.366.631,53	4.366.631,53
12.306.0149	PROGRAMA DE MANUTENÇÃO	0,00	0,00	3.280.609,84	3.280.609,84
12.306.0150	PROGRAMA DE MANUTENÇÃO E	0,00	0,00	134.871,76	134.871,76
12.306.0153	PROGRAMA DE MANUTENÇÃO	0,00	0,00	951.149,93	951.149,93

Apesar dessas dificuldades, foi possível realizar a apuração do gasto com Educação. O Balanço, assim como todos os outros documentos mencionados aqui, podem ser encontrados em

<http://www.sobral.ce.gov.br/transparencia>

Como não há relatórios de monitoramento (ao menos, não são disponibilizados), não se dispõe de informações sobre bens e serviços entregues à sociedade a partir do gasto realizado pelo município.

Com a aplicação da metodologia proposta, apurou-se, em 2016, o gasto do Governo do Município de Sobral com sua política de Educação. O Quadro 10 resume os resultados encontrados. No PPA 2014-2017, a política municipal está estruturada em 9 Programas, com 22 Ações. O orçamento inicial para estas Ações, obtido na LOA 2014, foi de – R\$151,5 milhões, dos quais foram empenhadas despesas de R\$134,9 milhões, um montante

substancial de recursos, representando 26,1% da Despesa Total Empenhada<sup>28</sup> no exercício fiscal- R\$516,5 milhões. O resultado obtido é compatível com o Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE, Anexo 8 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, do 6º bimestre de 2014<sup>29</sup> em que o município demonstra que aplica, em ações e serviços públicos de MDE, 30% dos impostos que arrecada e transferências constitucionais que recebe da União e do Estado do Ceará (superando o mínimo constitucional - 25%).

**Quadro 10. Despesas com a Política de Educação do Município de Sobral -**

**2014**

	Valores em R\$
Quantidade de programas selecionados (a):	9
Total de Programas no PPA (aproximadamente) (b):	83
(a) / (b)=	10,8%
Quantidade de ações selecionadas:	22
Total do orçamento para as ações selecionadas - LOA 2014 (c):	151.548.825
Total empenhado para as ações selecionadas (d):	134.920.539
Despesa realizada nas ações selecionadas - empenhado/orçado(d)/(c)	89,0%
Despesa Total Empenhado (e):	516.461.143,32
Despesa Empenhada em Educação/Despesa Total (e)/(f)	26,1%

<sup>28</sup> O Município de Sobral não registra Receitas e Despesas Intraorçamentárias. Não possuía, à época, Regime Próprio de Previdência dos Servidores.

<sup>29</sup> [ftp://ftp.fnnde.gov.br/web/siope/RREO/RREO\\_Municipal\\_231290\\_1\\_2014.pdf](ftp://ftp.fnnde.gov.br/web/siope/RREO/RREO_Municipal_231290_1_2014.pdf)

Órgãos Responsáveis	Ações por Órgão		Orçado	Empenhado	
	Número	(%)	(R\$)	(R\$)	Participação no Total(%)
<b>Total Geral</b>	<b>22</b>	<b>100,0</b>	<b>151.548.825</b>	<b>134.920.539</b>	<b>100,0</b>
Secretaria do Desenvolvimento Social e Combate à Extrema Pobreza	2	9,1	581.806	0	-
Secretaria da Educação	20	90,9	150.967.019	134.920.539	100,0

Como fonte adicional para o estudo deste caso, extraiu-se, do site do Ministério da Educação/FNDE/SIOPE, o detalhamento por natureza da despesa realizada com a Função Educação em 2014. No Quadro a seguir, a despesa está detalhada por Categoria Econômica, Grupo, Elemento e Subelemento, conforme Classificação da Despesa estudada no Capítulo 2. O total da Despesa orçada apresenta diferença não significativa em relação ao apurado nos quadros acima. O estudo da despesa sob estas categorias pode trazer informações valiosas para a compreensão da política municipal e de seus resultados. Embora não se pretenda aqui adentrar o campo da avaliação, vale observar que a despesa se distribui de forma a contemplar, além dos gastos de pessoal e custeio, um montante substancial de investimentos. No que diz respeito ao custeio, parcela razoável destina-se a material didático e bibliográfico, além de seleção e treinamento, embora não seja possível destacar este último.

**Quadro 11. Detalhamento Por Natureza da Despesa em Educação - 2014**

Código da Conta	Descrição	Despesas Orçadas	Dotação Atualizada	Despesas Empenhadas	Despesa Empenhada/Total (%)
	<b>DESPESA TOTAL</b>	<b>155.653</b>	<b>153.229</b>	<b>134.921</b>	<b>100,0</b>
<b>3.30.00.00.00.00</b>	<b>DESPESAS CORRENTES</b>	<b>135.324</b>	<b>129.347</b>	<b>117.771</b>	<b>87,3</b>
<b>3.31.00.00.00.00</b>	<b>PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS</b>	<b>86.558</b>	<b>87.132</b>	<b>83.858</b>	<b>62,2</b>
3.31.90.00.00.00	APLICAÇÕES DIRETAS	86.558	87.132	83.858	62,2
	Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil				
3.31.90.11.00.00		76.285	70.504	68.441	50,7
3.31.90.11.01.00	Vencimentos e Salários	76.285	70.504	68.441	50,7
3.31.90.13.00.00	Obrigações Patronais	9.910	16.216	15.057	11,2
3.31.90.13.02.00	Contribuições Previdenciárias - INSS	9.910	16.216	15.057	11,2
3.31.90.94.00.00	Indenizações e Restituições	111	132	113	0,1
3.31.90.96.00.00	Ressarcimento de Despesas de Pessoal Requisitado	251	281	247	0,2
<b>3.33.00.00.00.00</b>	<b>OUTRAS DESPESAS CORRENTES</b>	<b>48.767</b>	<b>42.215</b>	<b>33.913</b>	<b>25,1</b>
3.33.50.00.00.00	Transferências a Inst. Privadas s/ Fins Lucrativos	3.653	4.087	3.830	2,8
3.33.50.39.00.00	Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	190	0	0	-
3.33.50.41.00.00	Contribuições	3.463	4.087	3.830	2,8
3.33.90.00.00.00	APLICAÇÕES DIRETAS	45.113	38.128	30.083	22,3
3.33.90.14.00.00	Diárias - Civil	116	129	15	0,0
3.33.90.30.00.00	Material de Consumo	10.183	20.911	16.489	12,2
3.33.90.30.07.00	Gêneros de Alimentação	3.170	5.619	4.329	3,2
3.33.90.30.46.00	Material bibliográfico	394	4.275	4.141	3,1
3.33.90.30.60.00	Material Didático	6.569	11.018	8.019	5,9
3.33.90.30.99.00	Outros Materiais de Consumo	50	0	0	-
3.33.90.32.00.00	Material de Distribuição Gratuita	22	8	0	-
3.33.90.33.00.00	Passagens e Despesas com Locomoção	1	111	90	0,1
3.33.90.36.00.00	Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física	3.079	0	0	-
3.33.90.36.06.00	Serviços Técnicos Profissionais	3.079	0	0	-

Código da Conta	Descrição	Despesas Orçadas	Dotação Atualizada	Despesas Empenhadas	Despesa Empenhada/Total (%)
	<b>DESPESA TOTAL</b>	<b>155.653</b>	<b>153.229</b>	<b>134.921</b>	<b>100,0</b>
3-33-90.39.00.00	Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	29.802	15.983	12.577	9,3
3-33-90.39.05.00	Serviços Técnicos Profissionais	15.312	6.293	6.053	4,5
3-33-90.39.48.00	Serviço de Seleção e Treinamento	10.554	3.947	2.831	2,1
3-33-90.39.65.00	Serviços de Apoio ao Ensino	500	15	12	0,0
3-33-90.39.79.00	Serviço de Apoio Admin, Técnico e Operacional	3.437	5.726	3.682	2,7
3-33-90.47.00.00	Obrigações Tributárias e Contributivas	1.900	940	911	0,7
3-33-90.47.20.00	Obrigações Patronais S/ Serv. Pessoa Jurídica	1.900	940	911	0,7
3-33-90.92.00.00	Despesas de Exercícios Anteriores	11	46	0	-
<b>3.40.00.00.00.00</b>	<b>DESPESAS DE CAPITAL</b>	<b>20.329</b>	<b>23.882</b>	<b>17.149</b>	<b>12,7</b>
<b>3.44.00.00.00.00</b>	<b>INVESTIMENTOS</b>	<b>20.149</b>	<b>22.232</b>	<b>17.149</b>	<b>12,7</b>
3.44.90.00.00.00	APLICAÇÕES DIRETAS	20.149	22.232	17.149	12,7
3.44.90.51.00.00	Obras e Instalações	13.112	15.717	12.147	9,0
3.44.90.51.91.00	Obras em Andamento	13.112	15.717	12.147	9,0
3.44.90.52.00.00	Equipamentos e Material Permanente	6.937	6.515	5.002	3,7
3.44.90.52.34.00	Máquinas, Utensílios e Equipamentos Diversos	2.068	653	580	0,4
3.44.90.52.42.00	Mobiliário em geral	4.520	5.618	4.422	3,3
3.44.90.52.48.00	Veículos Diversos	70	0	0	-
3.44.90.52.99.00	Outros Materiais Permanentes	280	244	0	-
3.44.90.93.00.00	Indenizações e Restituições	100	0	0	-
<b>3.45.00.00.00.00</b>	<b>INVERSÕES FINANCEIRAS</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>-</b>
<b>3.46.00.00.00.00</b>	<b>AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA</b>	<b>179</b>	<b>1.650</b>	<b>0</b>	<b>-</b>

Fonte: FNDE/SIOPE-Ministério da Educação

O exercício sugerido por esse quadro pode ser expandido, construindo-se uma série histórica para aprofundar a análise da destinação dos recursos para a política de Educação em Sobral, comparando, se possível, com municípios que obtêm resultados

semelhantes. Entre outros pontos, valeria observar qual a trajetória das diversas categorias de gasto. Uma prioridade nas despesas com material didático, como verificada em 2014, pode contribuir para explicar os bons resultados obtidos com a política municipal.

Por fim, um montante substancial de investimentos, como o verificado em 2014, sugere que a rede municipal esteja em expansão, requerendo cuidadoso planejamento, uma vez que deverá exigir mais despesas de custeio, pressionando o orçamento municipal.



## Bibliografia

AFONSO, José Roberto Orçamento Público no Brasil: História e Premência de Reforma. Espaço Jurídico, v.17, n<sup>o</sup> 1, 2016, disponível em <http://dx.doi.org/10.18593/ejil.v17i1.9555>

ALBUQUERQUE, Claudiano Manoel de et.al. Gestão de Finanças Públicas. Volume I. Brasília, Editor Paulo Henrique Feijó, 3<sup>a</sup> edição, 2013

ALESINA, Alberto. PEROTTI, Roberto. Fiscal Discipline and the Budget Process . The American Economic Review, Vol. 86, No. 2, Papers and Proceedings of the Hundredth and Eighth Annual Meeting of the American Economic Association San Francisco, CA, January 5-7, 1996 (May, 1996), pp. 401-407  
Publicados por: American Economic Association . URL estável: <http://www.jstor.org/stable/2118160>

ALESINA, Alberto, HAUSMAN, Ricardo, HOMMES, Rudolf, STEIN, Ernesto. Budget Institutions and Fiscal Performance in Latin America. Working Paper 5,586. National Bureau of Economic Research.1996, disponível em <http://www.nber.org/>

ARRETCHE, Marta T. S. As Relações verticais na federação: explorando o problema da descentralização e da autonomia. In: Democracia, federalismo e centralização no Brasil. Rio de Janeiro: FGV / Fiocruz, 2012. 227 p. ISBN 9788575412985.

BANCO INTERAMERICANO DE DESENVOLVIMENTO. DAVID ROCKEFELLER CENTER FOR LATIN AMERICA STUDIES, HARVARD UNIVERSITY - A política das políticas públicas: progresso econômico e social na América -

Relatório 2006. Washington, DC : BID, 2007, disponível em <http://idbdocs.iadb.org/wsdocs/getdocument.aspx?docnum=1584309>

BIRD, Richard M.; SLACK, Enid. Aspectos fiscales de la gobernabilidad metropolitana. In: LA GOVERNABILIDAD de las aglomeraciones metropolitanas de América Latina y el Caribe. Washington, D.C.: Taller Internacional, Dic. 2003. Disponível em: < [www.iadb.org](http://www.iadb.org) >.

Boueri, Rogério; Rocha, Fabiana; Rodopoulos, Fabiana. (Organizadores). Avaliação da Qualidade do Gasto Público e Mensuração da Eficiência. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2015. 463 p, disponível em [http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/318974/COR\\_LIVRO\\_Avaliacao\\_da\\_Qualidade\\_do\\_Gasto\\_Publico\\_e\\_Mensuracao\\_de\\_Eficiencia.../](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/318974/COR_LIVRO_Avaliacao_da_Qualidade_do_Gasto_Publico_e_Mensuracao_de_Eficiencia.../)

por CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de Direito Administrativo. Livraria e Editora Lumen Juris Ltda., 2007, 17ª edição

COMISSÃO ECONÔMICA PARA A AMÉRICA LATINA – CEPAL; Instituto Nacional de Estatística e Geografia (INEGI). Guía metodológica: medición del gasto en protección ambiental del gobierno general”, 2015, disponível em <http://www.cepal.org/es/publicaciones/37738-guia-metodologica-medicion-del-gasto-en-proteccion-ambiental-del-gobierno>

FARIA, Rodrigo Oliveira de. PPA versus orçamento: uma leitura do escopo, extensão e integração dos instrumentos constitucionais brasileiros de planejamento. In: CONTI, José Maurício, SCAFF, Fernando Facury. Orçamentos Públicos e Direito Financeiro. Barra Funda/SP: Editora Revista dos Tribunais Ltda., 2011. 1.342p.

GARSON, Sol. Regiões Metropolitanas: por que não cooperam?, Rio de Janeiro: Editora Letra Capital. 2009. 247p.

- \_\_\_\_\_. Orçamento Público. IN: GIAMBIAGI, Fabio, ALÉM, Ana Claudia, GARSON, Sol (colaboradora) Finanças Públicas: Teoria e Prática no Brasil, 5ª Edição, Elsevier Editora. 2016a – Capítulo 17
- GIACOMONI, James. Orçamento Público, São Paulo, Editora Atlas, 2007, 14ª edição
- HORTA, Raul Machado. Direito. Constitucional. 4ª edição rev. e atual. Belo Horizonte, MG, Del Rey, 2003
- IPEA. Boletim de Desenvolvimento Fiscal nº 3, Dezembro de 2006
- JANUZZI, Paulo de Martino. Monitoramento Analítico como Ferramenta para Aprimoramento da Gestão de Programas Sociais. Revista Brasileira de Monitoramento e Avaliação, Número 1, janeiro-Junho de 2011, p.37-63
- \_\_\_\_\_. Monitoramento e Avaliação de Programas Sociais: uma introdução aos conceitos e técnicas. Campinas, SO, Editora Alinea, 2016, 164 p.
- LIMONGI, Fernando; FIGUEIREDO, Argelina Cheibub, Mudança Constitucional, Desempenho do Legislativo e Consolidação Institucional, versão atualizada de texto apresentado à ANPOCS em outubro de 1994, disponível em [http://www.anpocs.org.br/portal/publicacoes/rbcs\\_00\\_29/rbcs29\\_10.htm](http://www.anpocs.org.br/portal/publicacoes/rbcs_00_29/rbcs29_10.htm)
- LOCHAGIN, Gabriel Loretto. A Unificação dos Orçamentos Públicos pela Constituição de 1988. IN: CONTI, José Maurício, SCAFF, Fernando Facury. Orçamentos Públicos e Direito Financeiro. Barra Funda/SP: Editora Revista dos Tribunais Ltda., 2011. 1.342p.
- MOTA, Francisco Glauber Lima. Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Brasília-DF, Cidade Gráfica Editora Ltda. , 1ª edição, 2009

MUSGRAVE, Richard A.; MUSGRAVE, Peggy B. Public finance in theory and practice. 5.ed. Singapore: McGraw-Hill. 1989. 628p.

NORTH, Douglass C. Institutions, Institutional Change and Economic Performance. Cambridge, Cambridge University Press, 1990,152p.

OATES, Wallace E., Federalismo Fiscal, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1977, publicação original em 1972.

PARES, Ariel, SILVEIRA, José Paulo. Gestão Pública Orientada para Resultados no Brasil. IN: Gestão Pública no Brasil Contemporâneo. LEVY, Evelyn, DRAGO, Pedro Anibal. Orgs. São Paulo -SP, Edições FUNDAP, 2005. 448p.

PRADO, Sergio (coord.). Transferências Intergovernamentais na Federação Brasileira- avaliação e alternativas de reforma. Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros. Caderno Fórum Fiscal nº 6. disponível em [http://www.esaf.fazenda.gov.br/esafsite/cursos\\_presenciais/Forum\\_Fiscal\\_dos\\_Estados\\_2.htm](http://www.esaf.fazenda.gov.br/esafsite/cursos_presenciais/Forum_Fiscal_dos_Estados_2.htm)

PRADO, Sérgio Roberto (coordenador); QUADROS Waldemir; CAVALCANTI, Carlos Eduardo. Partilha de recursos na federação brasileira. São Paulo: FAPESP: FUNDAP; Brasília: Ipea, 2003. 245p.

REIS, Heraldo da Costa, MACHADO Jr., JoséTeixeira; A Lei 4.320 Comentada. Rio de Janeiro, Editora IBAM, 34ª edição, 2012, 269 p.

MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO. Orientações para Elaboração do Plano Plurianual 2016-2019. mimeo 2015, disponível em [http://www.planejamento.gov.br/servicos/central-de-conteudos/publicacoes/orientacoes\\_elaboracao\\_ppa\\_2016\\_2019.pdf](http://www.planejamento.gov.br/servicos/central-de-conteudos/publicacoes/orientacoes_elaboracao_ppa_2016_2019.pdf)

REZENDE, Fernando. Finanças Públicas. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2001.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. Manual de Estatísticas Fiscais 2015, disponível em [http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/476865/PFI\\_Manual\\_Estatisticas\\_Fiscais/945c2ec4-a584-4823-9375-ffb22c070f78](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/476865/PFI_Manual_Estatisticas_Fiscais/945c2ec4-a584-4823-9375-ffb22c070f78)

SHAH, Anwah, Introduction: Principles of Fiscal Federalism. In: SHAH, Anwah (Ed.) The Practice of Fiscal Federalism: Comparative Perspectives. A Global Dialogue on Federalism v.4. McGill Queens University Press, Canadá. Julho/2007. 438p.

SLACK, Enid. Fiscal aspects of alternative methods of governing large metropolitan areas. In: BIRD, Richard M.; VAILLANCOURT, François (Ed.). Perspectives on fiscal federalism. Washington, D.C.: The World Bank, 2006. 266p.

STIGLITZ, Joseph E. Economics of the Public Sector. 3ª edição, Estados Unidos, Norton Editora, 1999, 823 p.

TER-MINASSIAN, Teresa (editor). Fiscal federalism in theory and practice. Washington: International Monetary Fund, 1997. 702p.

TORRES, Ricardo Lobo Curso de Direito Financeiro e Tributário. 8ª edição, Rio de Janeiro, Renovar Editora, 2001, 408p.

UNDP. A Methodological Guidebook Climate Public Expenditure and Institutional Review (CPEIR), Janeiro 2015, disponível em: [http://www.asia-pacific.undp.org/content/rbap/en/home/library/democratic\\_governance/cpeir-methodological-guidebook.html](http://www.asia-pacific.undp.org/content/rbap/en/home/library/democratic_governance/cpeir-methodological-guidebook.html)

VAINER, Ari; ALBUQUERQUE, Josélia; GARSON, Sol. Lei Orçamentária Anual – Manual de Elaboração. Coleção Simples Municipal, Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Ministério do Desenvolvimento, Indústria e comércio Exterior/BNDES. 2001.

---

Plano Plurianual - Manual de Elaboração., Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Caixa Econômica Federal, Ministério do Desenvolvimento, Indústria e comércio Exterior/BNDES. 2ª edição. 2005.

## **Legislação orçamentária e outras**

CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 - Seção II - DOS ORÇAMENTOS, Artigos 165 a 169

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)

Lei no 4320, de 17 de março de 1964

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm) (Este texto não substitui o publicado no DOU de 23.3.1964, retificação no DOU de 9.4.64 - 5.5.64 e 3.6.64)

Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do DF.

Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp101.htm)

Lei de Responsabilidade Fiscal - Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/delo200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/delo200.htm)

Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências.

Decreto nº 2829, de 29 de outubro de 1998

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D2829.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D2829.htm)

Estabelece normas para a elaboração e execução do Plano Plurianual e dos Orçamentos da União, e dá outras providências

Portaria MOG nº 42, de 14 de abril de 1999

[http://www.orcamentofederal.gov.br/legislacao/portaria-mog-42\\_1999\\_atualizada\\_23jul2012.doc](http://www.orcamentofederal.gov.br/legislacao/portaria-mog-42_1999_atualizada_23jul2012.doc)

Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I do § 10 do art. 20 e § 20 do art. 80, 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.

Portaria Interministerial STN/SOF no 163, de 2001

[http://www.orcamentofederal.gov.br/legislacao/portaria-interm-163\\_2001\\_atualizada\\_2015\\_04jul2016\\_ultima-alteracao-2016.docx](http://www.orcamentofederal.gov.br/legislacao/portaria-interm-163_2001_atualizada_2015_04jul2016_ultima-alteracao-2016.docx)

Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios e dá outras providências.

### **Sites de transparência:**

<https://transparencia.es.gov.br/>

[www.transparencia.mg.gov.br/](http://www.transparencia.mg.gov.br/)

[www.transparencia.rj.gov.br/](http://www.transparencia.rj.gov.br/)

[www.transparencia.sp.gov.br/](http://www.transparencia.sp.gov.br/)

[www.portaldatransparencia.pr.gov.br/](http://www.portaldatransparencia.pr.gov.br/)

[www.transparencia.pa.gov.br/](http://www.transparencia.pa.gov.br/)

[transparencia.al.gov.br/](http://transparencia.al.gov.br/)

[www.transparencia.pe.gov.br/](http://www.transparencia.pe.gov.br/)

<http://www.sobral.ce.gov.br/transparencia/>

<http://www.transparencia.curitiba.pr.gov.br/>

<http://prefeitura.rio/web/transparenciacarioca>