

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS

Leticia Signor

COMO SURTIU O ORÇAMENTO PÚBLICO?

Breve História de sua Evolução

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado em
cumprimento às exigências para obtenção do grau
de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Roberto Pesavento.

Porto Alegre

2012

COMO SURTIU O ORÇAMENTO PÚBLICO?

BREVE HISTÓRIA DE SUA EVOLUÇÃO

Leticia Signor¹

RESUMO

O presente artigo visa explicitar a origem do Orçamento Público no Brasil, peça de fundamental importância para a Administração Pública, pois é através dele que se projetam e autorizam receitas e despesas a serem executadas ao longo de um exercício financeiro. Para tanto, são apresentadas ideias e pensamentos de diversos autores sobre a origem do orçamento, culminando o orçamento que utilizamos atualmente.

Palavras Chaves: Orçamento público. Orçamento. Receita pública. Despesa pública.

1 INTRODUÇÃO

O orçamento público é uma lei que exprime em termos financeiros a alocação de recursos públicos, sendo também um instrumento de planejamento que espelha as decisões políticas. Além de ter função de planejamento, também apresenta funções financeira, contábil e de controle. (Manual DPM)

Porém, até chegar a formatação que conhecemos hoje, o orçamento passou por diversas fases, como cita Pellini (2003, p.1-2):

Desde o surgimento do Estado Moderno, os homens foram criando mecanismos para o controle da ação dos seus governantes. Inicialmente a preocupação residia na cobrança de impostos. Em 1215, os barões ingleses vencem pelas armas João Sem-Terra e obrigam-no a assinar a Carta Magna, na qual se estabelece o embrião do orçamento, através do princípio de que nenhum tributo seria levantado sem o consentimento do Conselho do Reino. Com passar do tempo e a expansão das atividades estatais, surgiu a preocupação com a boa aplicação dos recursos públicos. O orçamento deixa de ser apenas lei de impostos para transformar-se em plano de ação governamental. Atualmente são complexos e sofisticados os instrumentos institucionais de controle da ação governamental.

¹ Graduanda em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Artigo apresentado em cumprimento às exigências para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, sob orientação do Prof. Roberto Pesavento, em junho de 2012. E-mail: leticiazinhasignor@yahoo.com.br

Wilges (1995, p. 15) diz que “A prática orçamentária teve sua origem há vários séculos, quando as obrigações tributárias impostas pelos monarcas se tornaram impossíveis de serem sustentadas”.

Ao que tudo indica, a origem do orçamento, se fundamentou na revolta da população contra a cobrança abusiva de impostos. Segundo Wilges (1995, p.17-18):

Também na França os impostos inspiraram o povo a limitar os poderes dos governantes, fazendo surgir a prática orçamentária. Como na Inglaterra, os tributos recebiam atenções especiais e foi na Revolução Francesa, vitoriosa em 14 de julho de 1789, um dos pontos básicos da pregação [...] Nos Estados Unidos da América do Norte a prática orçamentária teve o mesmo princípio de impedir a criação de impostos sem o consentimento do povo [...] Antes de surgir o orçamento no Brasil, a cobrança de impostos, como em outros países, levou o povo a exigir a sua participação nas decisões portuguesas e a empreender revoltas pela conquista da liberdade [...] O Direito Orçamentário Brasileiro teve suas bases lançadas em 1808, com o alvará que criou o Erário e o Regime de Contabilidade... O primeiro Orçamento brasileiro, entretanto, só foi regularmente votado em 1830, pelo Decreto Legislativo [...]

Nessa linha, e fazendo um breve resumo das opiniões dos autores antes citados, Baleeiro (2008, p. 495) diz que:

Mas a origem do orçamento não prende a elucubrações de técnicos, nem a preocupação de racionalizar a máquina financeira. Uma penosa e multissecular cadeia de lutas políticas tornou a elaboração orçamentária indispensável ao equilíbrio dos interesses antagônicos em volta do poder.

Por ser um instrumento de planejamento, o orçamento deve estar sincronizado com o Plano Plurianual, elaborado para um período de quatro anos e a Lei de Diretrizes Orçamentárias, elaborada anualmente. Ao final de cada exercício, é feita uma prestação de contas que será analisada pelo Tribunal de Contas, onde recebe o Parecer Prévio, e julgada pelo Poder Legislativo. Percebe-se, portanto, a importância de uma integração entre orçamento, plano plurianual e lei de diretrizes orçamentárias, bem como de rigoroso processo de acompanhamento no momento em que efetua-se o gasto público para que não se tenham problemas futuros.

Este trabalho tem por objetivo geral trazer um breve histórico sobre o surgimento do Orçamento Público através da opinião de diversos e renomados autores, bem como discorrer sobre a estrutura do Orçamento Público atual. Para o desenvolvimento deste trabalho, pesquisou-se livros e obras acadêmicas sobre o tema. Assim, em relação à metodologia de pesquisa, este trabalho se enquadra no conceito de pesquisa, descritiva, quanto aos objetivos e aos procedimentos, bibliográfica e documental (BEUREN., 2008). O trabalho está dividido

em sete seções, sendo nesta primeira introduzido o tema; na segunda, traz-se um breve histórico sobre a origem do Orçamento; na terceira, aborda-se os tipos de Orçamento; na quarta, a definição de Orçamento Público; na quinta, a definição de Despesa Pública; na sexta, definição de Receita Pública; e por fim, na última seção, são realizadas as considerações finais da pesquisa.

2 ORIGEM DO ORÇAMENTO

Os países que mais se destacaram pelo desenvolvimento da técnica orçamentária foram a Inglaterra, a França e os Estados Unidos. Porém há autores que acreditam que ele surgiu muitos séculos antes, como cita Baleeiro (2008, p. 495): “[...] o ponto de partida dessa investigação perde-se obscuramente nos primórdios da Idade Média, quando as instituições feudais fracionavam o poder real, ou imperial, e confundiam receitas privadas do domínio do príncipe com receitas autoritárias”.

Seguindo esta mesma linha de tempo, Wilges (1995, p. 150) destaca: “A prática orçamentária teve sua origem há vários séculos, quando as obrigações tributárias impostas pelos Monarcas se tornaram impossíveis de serem suportadas.”

Avançando um pouco mais no tempo, Araújo e Arruda (2006, p. 67) acreditam que a origem do orçamento público ocorreu no século XIII, mais precisamente em 1215, na Inglaterra, remontando ao momento em que a Carta Magna foi imposta ao Rei João Sem-Terra pelos senhores feudais, com o objetivo de limitar seus poderes sobre a arrecadação e a forma de realização dos gastos. Corroborando com esse pensamento e discorrendo um pouco sobre os artigos da Carta Magna, Giacomoni (2002, p. 38) cita o artigo 12 da famosa Carta:

Nenhum tributo ou auxílio será instituído no Reino, senão pelo seu conselho comum, exceto com o fim de resgatar a pessoa do Rei, fazer seu primogênito cavaleiro e casar sua filha mais velha uma vez, e os auxílios para esse fim serão razoáveis em seu montante.

Giacomoni (2002, p. 39) salienta ainda que: “Mesmo não envolvendo o lado da “despesa pública”, o artigo 12 da Carta Magna é geralmente considerado pelos tratadistas como uma espécie de embrião do orçamento público”. De acordo com esta mesma linha de pensamento, de que a origem da prática orçamentária se deu na Inglaterra, o Instituto

Brasileiro de Administração Municipal (1971² *apud* WILGES, 1995, p. 16) defende que cabe à Inglaterra a primazia na prática orçamentária, cujo início se deu com a promulgação da Carta Magna. Corroborando com estas ideias, Buck (1946³ *apud* WILGES, 1995, p. 17), diz que o orçamento se originou na Inglaterra e se desenvolveu com a evolução do governo parlamentarista do país.

Giacomoni (2002, p. 40) enfatiza que:

Em todo o decorrer do século XIX, o orçamento público inglês foi sendo aperfeiçoado e valorizado como instrumento básico de política econômica e financeira do Estado. A trajetória histórica do orçamento inglês é especialmente importante em dois aspectos: primeiro, por delinear a natureza técnica e jurídica do desse instrumento e, segundo, por difundir a instituição orçamentária para outros países.

Para Pires e Motta (2006, p.18):

A trajetória histórica do orçamento, na Inglaterra, evidencia questões relevantes incorporadas no avanço da sistemática orçamentária, como: atestou que a despesa pública depende da política adotada; delineou a natureza técnica e jurídica do orçamento público; e serviu como ponto de referência para a implementação desse instrumento nas organizações governamentais do mundo todo.

Além da Inglaterra, na França também foi a abusiva cobrança de impostos que fez com que o povo se reunisse num levante para limitar o poder de seus governantes, dando surgimento a prática orçamentária também neste país. De acordo com Araújo e Arruda (2006, p. 67) a “Constituinte da França de 1789, resultante da Revolução Francesa, consagrou o princípio de que “a votação das receitas e despesas seria atribuição dos representantes da nação”.” Para Pires e Motta (2006, p.18) a Revolução Francesa foi a responsável pelo início da prática orçamentária:

O avanço da técnica orçamentária iniciou-se com a Revolução Francesa, em 1789, com a instituição da Assembléia Nacional, que aprovou a Declaração dos Direitos do Homem, onde se estabeleciam princípios e regras básicos, segundo os quais [...] cabia exclusivamente aos representantes do povo o direito de votar impostos, os quais deveriam ser pagos por todos os cidadãos, de acordo com sua capacidade contributiva e independente de sua condição social.

² INSTITUTO BRASILEIRO DE ADMINISTRAÇÃO MUNICIPAL – IBAM, **Modelo de Orçamento-Programa para Municípios**, por J. Teixeira Machado JR. e Heraldo da Costa Reis. Rio de Janeiro. 1971

³ BUCK, A.E., **El Presupuesto em los gobierno de hoy**. Traducido y complementado com Notas sobre La Legislacion Presupuetal de los Países Lationamericanos por Mario A. de Tezanos Pinto – Impresores Peuser S.A. Buenos Aires, 1946, p. 15-16.

Segundo Burkhead (1971⁴ *apud* GIACOMONI, 2002, p. 38):

[...] o sistema orçamentário francês em sua fase inicial ajudou a consolidar algumas regras, hoje aceitas como básicas na concepção doutrinária do orçamento público:

- a) a anualidade do orçamento;
- b) a votação do orçamento antes do início do exercício;
- c) o orçamento deve conter todas as previsões financeiras para o exercício (princípio da universalidade); e
- d) a não-vinculação de itens da receita à despesa específicas (princípio da não-afetação das receitas).

Podemos perceber que, mesmo tendo sido elaborado há cerca de 250 anos, tais regras são aplicadas na elaboração do orçamento público atual, juntamente com outros requisitos.

Na Inglaterra foi a Carta Magna, na França, a Revolução Francesa e, nos Estados Unidos, de acordo com Araújo e Arruda (2006) foi a Declaração dos Direitos do Congresso da Filadélfia que deu origem a prática orçamentária no país. Nesse país, a origem da prática orçamentária foi tão impactante que, logo após seu início, o país adquiria sua independência, como pode ser verificado nas palavras de Wilges (1995, p. 18):

É sabido que o direito orçamentário, tendo provocado revoluções na Inglaterra, provocou e fez a independência dos Estados Unidos. [...] A constituição norte americana de 17 de Setembro de 1787, estabeleceu o princípio da votação do orçamento pelo poder legislativo, não só quanto à receita, mas também em relação à despesa ou à aplicação do produto dos impostos.

No Brasil, o orçamento também originou-se devido a insatisfação do povo com a cobrança de impostos, como cita Wilges (1995, p. 18) “Antes de surgir o orçamento no Brasil, a cobrança de impostos, como em outros países, levou o povo a exigir a sua participação nas decisões portuguesas e a empreender revoltas pela conquista da liberdade.”

Giacomoni (2002, p. 45):

Com a vinda do rei D. João VI, o Brasil iniciou um processo de organização de suas finanças. A abertura dos portos trouxe a necessidade de maior disciplinamento na cobrança dos tributos aduaneiros. Em 1808, foram criados o Erário Público (Tesouro) e o regime de Contabilidade. É na Constituição Imperial de 1824 que surgem as primeiras exigências no sentido da elaboração de orçamentos formais por partes das instituições imperiais.

O orçamento público no Brasil sofreu várias alterações, pois a cada nova Constituição algo era modificado, agregado ou reformulado. Discorrendo sobre as constituições brasileiras e o orçamento, Wilges (1995, p. 19-25) frisa:

⁴ BURKHEAD, Jesse. **Orçamento público**. Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 1971, p.51.

Na Constituição Imperial de 1824, estabeleceram-se as primeiras normas sobre o orçamento público brasileiro. A primeira lei de meios, no entanto, somente veio a ser sancionada a 15 de dezembro de 1830 [...]

[...] A primeira Constituição Republicana atribui a competência para elaborar a proposta orçamentária ao Poder Legislativo. Relativamente ao conteúdo das leis orçamentárias, a Constituição de 1891 não conseguiu coibir que nas mesmas se incluísem dispositivos estranhos aos seus fins e à sua definição [...]

[...] A Reforma Constitucional de 1926, eliminou as distorções relativas à orçamentária, introduzindo em seu texto o princípio orçamentário da exclusividade.[...]

[...] A Constituição de 1934 fez retornar a competência para elaboração do orçamento ao Poder Executivo, sob a responsabilidade direta do Presidente da República. Encontram-se presentes no texto constitucional os princípios da unidade, universalidade, especificação, exclusividade e anualidade. A competência para emendar e votar a proposta orçamentária, bem como, apreciar os vetos opostos pelo Presidente da República coube, com exclusividade, à Câmara dos Deputados. Em 1934, o exercício financeiro iniciava em 1 de abril e terminava em 31 de março; e, a partir de 1935, voltou a coincidir com o ano civil [...]

[...] A Constituição de 1946 silenciou sobre o órgão do Poder Executivo que, em caráter permanente, deveria elaborar a proposta orçamentária [...]

[...]A Constituição de 1967 retirou do Congresso Nacional a competência para proceder alterações na proposta orçamentária encaminhada pelo Poder Executivo, ficando como única prerrogativa a de aprovar ou rejeitar o orçamento em sua totalidade[...]

[...]A Constituição de 1988 inovou ao exigir a elaboração do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e de orçamentos de investimentos das empresas estatais. Encontram-se explicitados os princípios orçamentários da anualidade, da exclusividade, da não-afetação de receitas, do equilíbrio orçamentário [...]

Além das modificações e alterações trazidas pelas Constituições, em 1964 criou-se a Lei 4.320, com o compromisso de consolidar a padronização dos procedimentos orçamentários para os diversos níveis de governo (GIACOMONI, 2002).

Com a evolução, tanto na forma de apresentação como na forma de utilização do orçamento, ele deixou de ser um mero documento onde constam receitas e despesas, para tornar-se um elo da cadeia planejamento, programação e orçamentação (SANTOS; VOLPE, 1996).

3 EVOLUÇÃO DO ORÇAMENTO

O orçamento público, na sua evolução no Brasil, apresenta três espécies distintas: tradicional, programa e participativo. Todos com a função de Controle Político.

Figura 1 – Tipos de Orçamento



Fonte: Angélico (1995).

3.1 ORÇAMENTO TRADICIONAL

Para Angélico (1995, p.22), o orçamento tradicional é “aquele que se elaborava antes do advento do orçamento-programa”, sendo “um simples relacionamento das receitas a arrecadar e das despesas de custeio”. Sua principal função, segundo Giacomoni (2002) é o Controle Político.

Wilges (1995, p. 36) destaca as características:

[...] objetiva o equilíbrio entre os ingressos e gastos públicos. Apresenta-se, apenas como orçamento político, contábil, financeiro e jurídico. Nunca se havia concebido o orçamento como instrumento de ação direta sobre a economia, mas como mero relacionamento de recursos que seriam aplicados pelos diversos órgãos de Governo.

3.2 ORÇAMENTO-PROGRAMA

Surgiu nos Estados Unidos, no final da década de 1950, sob a denominação de Sistema de Planejamento, Programação e Orçamentação e, nas palavras de Araújo e Arruda (2006, p. 71), “representa a modalidade de orçamento na qual a estimativa dos recursos financeiros e sua destinação derivam da devida elaboração de um plano ou programa de trabalho”.

O orçamento-programa “põe em destaque as metas, os objetivos e as intenções do Governo”. “É um programa de trabalho e constitui um instrumento de planejamento” (ANGÉLICO, 1995, p. 23).

A Lei 4.320/64, em seu artigo segundo, é clara ao estabelecer: “A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade.” (BRASIL, 1964).

O Decreto-lei 200/67 (BRASIL, 1967, art. 7) estabelece que:

A ação governamental obedecerá ao planejamento que vise a promover o desenvolvimento econômico-social do País e a segurança nacional, norteando-se segundo planos e programas e compreenderá a elaboração e atualização de, entre outros instrumentos básicos, do orçamento-programa anual, que pormenorizará a etapa do programa plurianual a ser realizada no exercício seguinte e que servirá de roteiro à execução coordenada do programa anual.

Para Lima⁵ (*apud* WILGES, 1995, p. 38) o orçamento programa também corresponde a “uma sistemática que pretende ordenar a aplicação dos recursos financeiros, visando objetivos definidos, dentro de uma programação e um planejamento coordenados.”

Suas principais características são, conforme Araújo e Arruda (2006, p. 72):

[...] integração planejamento-orçamento; quantificação de objetivos e fixação de metas;
relações insumo-produto; alternativas programáticas; acompanhamento físico-financeiro; avaliação de resultados; gerência por objetivos.

Quadro 1 - Principais diferenças entre o orçamento tradicional e o orçamento programa

Orçamento Tradicional	Orçamento – Programa
1. O processo orçamentário é dissociado dos processos de planejamento e gestão.	1. O orçamento se torna o elo entre o planejamento e a gestão das várias funções da organização.
2. A definição das dotações orçamentárias de cada órgão tem por objetivo viabilizar a aquisição de recursos.	2. A definição das dotações orçamentárias dá prioridade aos custos de realização dos programas, visando o alcance de metas e resultados.
3. A estrutura do orçamento dá ênfase aos aspectos contábeis da gestão – “quem gasta” e “o que gasta”.	3. A estrutura do orçamento está voltada para os aspectos administrativos e de planejamento – “como se gasta” e “para que se gasta”.
4. Os principais critérios para classificação de receitas e despesas são determinados em função das unidades administrativas e da natureza de cada item de receita e despesa.	4. Os principais critérios de classificação enfatizam a estrutura dos programas e as diversas funções desempenhadas pelo Governo.
5. Não há uma preocupação com sistemas de acompanhamento e medição do trabalho, bem como dos resultados.	5. Ocorre uma utilização sistemática de indicadores e padrões de medição do trabalho e dos resultados alcançados.
6. O controle é feito para verificar sobretudo a legalidade no cumprimento do orçamento, ou seja, a adequação da aplicação dos recursos às normas vigentes.	6. O controle enfatiza a avaliação da eficiência, da eficácia e da efetividade das ações governamentais.

Fonte: Ramos (2008).

3.3 ORÇAMENTO PARTICIPATIVO

“O processo de elaboração do orçamento público, especialmente no âmbito municipal, pode ainda ser aprimorado mediante a participação da comunidade na análise e discussão dos problemas, logo, na identificação de demandas regionais específicas” (GIACOMONI, 1997,

⁵ LIMA, Bernardo de. **Orçamento Programa e Atividades** – Tribuna do Economista.

p. 184). O orçamento participativo surge, portanto, como uma forma de definir o orçamento público; “Através dele a população é chamada a participar ativamente de todo o processo, em reuniões públicas nas quais são definidas as prioridades para os investimentos e programas públicos” (BLANK, 2006, p.40).

O Orçamento Participativo é um instrumento gestor de inovação nos municípios, incentivando a participação popular na Administração Pública e possibilitando o fortalecimento do governo local, através dessa democratização das decisões sobre os investimentos públicos pelos munícipes. É uma estratégia de promoção da cidadania: muda a relação entre o Estado e a sociedade ao buscar uma atuação em conjunto dessas instâncias. Para Neves (2008), o resultado do orçamento participativo pode ser administrações mais transparentes e com maior apoio popular, pois a população participa nas decisões, principalmente sobre a questão orçamentária.

4 ORÇAMENTO PÚBLICO

Depois de passar por diversas fases e estágios evolutivos, o orçamento público culminou no modelo que se conhece e utiliza-se atualmente.

O orçamento público é uma lei, com validade anual, coincidente com o ano civil, onde é feita a previsão da receita e a fixação da despesa para o ano seguinte ao da aprovação da lei. Como cita Slomski (2003), o orçamento terá como base o plano plurianual e será elaborado respeitando as leis de diretrizes orçamentárias aprovada pelo Poder Legislativo.

A Lei 4.320/64 (BRASIL, 1964), que é a legislação mãe para a Contabilidade Pública, elenca algumas normas para a elaboração e futura aprovação do orçamento. Em seu artigo segundo cita: “A Lei de Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade” (BRASIL, 1964, art. 2). Complementa em seu artigo quarto que: “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 segundo” (BRASIL, 1964, art. 4), e no artigo sexto esclarece e determina que: “Todas as receitas e despesas constarão da Lei do Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções”. (BRASIL, 1964, art.6)

Para Angélico (1995, p. 18), o orçamento “[...] não é essencialmente uma lei, mas um programa de trabalho do Poder Executivo”, que contém planos de custeio dos serviços

públicos, planos de investimentos, de inversões e de obtenção de recursos, sendo exigido, para isso, autorização prévia do órgão de representação popular.

A Constituição de 1988 estabeleceu, como instrumentos de planejamento governamental do processo orçamentário, a Lei do Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei do Orçamento Anual.

4.1 PLANO PLURIANUAL

O Plano Plurianual (PPA) é elaborado para quatro anos de exercício, começando a contar do segundo ano do mandato em vigência, até o final do primeiro ano do mandato seguinte.

Segundo Araújo e Arruda (2006, p. 76) falam que “o plano plurianual corresponde ao plano de médio prazo, por meio do qual se procura ordenar as ações do governo que levem ao alcance dos seus objetivos e das metas fixados para um período de quatro anos”.

No parágrafo primeiro do artigo 165 da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988, art. 165, §1º), que trata das Leis de Iniciativa do Poder executiva, está determinado que,

A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

Araújo e Arruda (2006, p. 76), ainda, complementam:

[...] nenhum investimento, cuja execução ultrapasse um exercício financeiro, poderá ser iniciado se não a incluir previamente no plano plurianual ou sem lei que autorize esta inclusão, sob pena de crime de responsabilidade. O projeto do plano plurianual elaborado pelo Poder Executivo no primeiro ano de mandato governamental subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro (31 de agosto) e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa (15 de dezembro).

Para Silva (2009, p. 177), o Plano Plurianual abrange as ações coerentes relacionadas com a finalidade da administração pública, integrados num todo que atue coordenada e continuamente, em determinado período. Além disso, defende que o Plano Plurianual “[...] estabelecerá as diretrizes, objetivos e metas da administração pública para despesas de capital e outras delas decorrentes, bem como diretrizes, objetivos e metas da administração pública para programas de duração continuada.”

4.2 LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS

O parágrafo segundo, do artigo 165 da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988, art. 165, §2º) estabelece que:

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

Araújo e Arruda (2006, p. 76) entendem que a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO):

[...] consiste na lei que norteia a elaboração dos orçamentos anuais, compreendidos o orçamento fiscal, o orçamento de investimento das empresas estatais e o orçamento de seguridade social, de forma a adequá-los às diretrizes, metas e objetivos da administração pública estabelecidos do plano plurianual.

Para Slomski (2003), a lei compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, estadual e municipal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual e disporá sobre as alterações na legislação tributária, além de estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Silva (2009) corrobora com Slomski (2003) ao tratar dos objetivos fundamentais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, agregando a determinação da Constituição Federal de que o projeto dela deverá ser encaminhado ao Poder Legislativo até oito meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa.

4.3 LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL

Para Araújo e Arruda (2006, p. 78), a Lei Orçamentária Anual (LOA) “objetiva viabilizar a realização das ações planejadas no plano plurianual e transformá-las em realidade. Deve ser elaborada de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas de Lei de Responsabilidade Fiscal”.

A Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988, art. 165, §5º) estabelece que:

A lei orçamentária anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta 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.

Segundo Silva (2009), o orçamento fiscal demonstrará a ação governamental dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, incluídos os investimentos das empresas e os órgãos, fundos e entidades vinculados ao sistema de seguridade social. O orçamento de investimentos das empresas em que a administração pública detenha direta ou indiretamente a maioria do capital social com direito a voto detalhará as fontes dos recursos e a programação de seus investimentos. Cada empresa deverá indicar os objetivos e metas compatibilizadas com o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias e, ainda, discriminar as receitas e despesas operacionais para evidenciar o déficit ou superávit resultante. E o orçamento de seguridade compreende as ações integradas dos poderes públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, previdência e assistência social.

O projeto da Lei Orçamentária Anual será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.

Quadro 2 - Comparativo entre PPA, LDO e LOA

Plano Plurianual (PPA):
<ul style="list-style-type: none"> • É editado a cada quatro anos com vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, conforme determina o art 35 § 2º inciso I do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT); • Tem por objetivo estabelecer de forma regionalizada as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras dela decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada; • Apresenta, além do valor das despesas de capital (investimentos em escolas, estradas, etc), as metas físicas por tipo de programa e ação, lista as despesas de duração continuada e condiciona toda a programação do orçamento ao planejamento de longo prazo. • Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a sua inclusão, sob pena de crime de responsabilidade; • Projeto deve ser encaminhado pelo Executivo ao Congresso Nacional até 31 de agosto do primeiro ano de cada mandato presidencial e deve ser devolvido para sanção até 15/dez.
Continua...

Continuação

Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO):

- É expedida anualmente com validade apenas para um exercício;
- Compreende as metas e prioridades da Administração Pública Federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente orientará a elaboração da lei orçamentária anual disporá sobre as alterações da legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras de fomento. Estabelece, assim, de forma antecipada as diretrizes, as prioridades de gastos e as normas e os parâmetros que devem orientar a elaboração do projeto de lei orçamentária para o exercício seguinte (parágrafo 2º do art 165 – CF);
- A concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, só poderão ser feitas se: I – se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender as projeções de despesas de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes; II – se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista;
- A sessão legislativa não será interrompida sem a aprovação do projeto de lei de diretrizes orçamentárias;
- Projeto deve ser encaminhado pelo Executivo ao Congresso Nacional até 15 de abril de cada ano devendo ser devolvido para sanção até 30 de junho.

Lei Orçamentária Anual (LOA):

- É editada para cada exercício fiscal, que coincide com o ano civil;
- Conforme o parágrafo 5º do art 165 da Constituição, compreenderá três partes:

Orçamento Fiscal – referente aos Poderes da União, fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público;

Orçamento da Seguridade Social – abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta e indireta bem como os fundos e fundações instituídas e mantidas pelo poder público, destinados a segurar os direitos relativos:

- * à Saúde;
- * à Previdência;
- * à Assistência Social;

Orçamento de Investimento das Estatais – empresas em que a União direta ou indiretamente detenha a maioria do capital social com direito a voto.

*o Orçamento Fiscal e o Orçamento de Investimentos, compatibilizados com o plano plurianual, terão entre suas funções a de reduzir desigualdades interregionais, segundo critério populacional;

- não conterà dispositivo estranho à previsão da receita e a fixação da despesa, mas poderá conter a autorização para abertura de créditos suplementares e a contratação de operações de crédito ainda que por antecipação da receita nos termos da lei;
- O Projeto de lei orçamentária deve ser enviado ao Congresso Nacional até 31 de agosto de cada ano e devolvido para sanção até 15 de dezembro.

Fonte: Brasil (2000).

5 DESPESA PÚBLICA

Na elaboração do orçamento, deve-se ter muito cuidado ao se prever as despesas, pois, na administração pública, não pode-se executar uma despesa que não esteja contemplada no orçamento.

Angélico (1995, p. 62) define despesa pública como sendo “todo o pagamento efetuado a qualquer título pelos agentes pagadores”, enquanto que para Silva (2009), constituem despesa todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da comunidade, nos termos da Constituição, da leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos.

Para Silva (2009, p. 240), a despesa pode ser definida sob dois aspectos:

- sob o aspecto geral, designa o conjunto dos dispêndios do Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse da população. Constitui programa anual de governo;
- sob o aspecto específico, a aplicação de certa quantia, em dinheiro, por parte da autoridade ou agente público competente dentro de uma autorização legislativa.

A despesa pública, quanto à natureza, divide-se em dois grandes grupos: despesas orçamentárias e extra-orçamentárias. As despesas orçamentárias são aquelas que dependem de autorização legislativa e não podem ser efetuadas sem crédito orçamentário correspondente, subdividindo-se em: Despesas Correntes, contemplando as Despesas de Custeio e as Transferências Correntes, e as Despesas de Capital, contemplando os Investimentos, Inversões Financeiras e Transferências de Capital.

Para Slomski (2003, p. 319), “as despesas correntes são todas as despesas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital”. Araújo e Arruda (2006, p. 111) complementam esse pensamento acrescentando que “despesas correntes são as de natureza operacionais realizadas para a manutenção dos equipamentos e para o funcionamento dos órgãos governamentais”. Dividem-se em: (ARAÚJO e ARRUDA, 2006, p. 111)

- a) despesas de custeio: são as dotações para manutenção dos serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas a atender as obras de conservação e adaptação de bens imóveis.
- b) transferências correntes: são as dotações para despesas às quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manutenção de outras entidades de direito público ou privado.

Ao contrário das Despesas Correntes, as de Capital são despesas destinadas a aquisição de bens de capital. Araújo e Arruda (2006, p. 112) afirmam que despesas de capital são aquelas que “representam os gastos realizados pela administração pública com a finalidade de criar novos bens de capital, ou mesmo adquirir bens já em uso”. São desdobradas em: (ARAÚJO e ARRUDA, 2006, p. 112)

- a) investimentos: as dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem como para os programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente, e constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro. [...]
- b) inversões financeiras: as dotações destinadas a aquisição de imóveis ou de bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando à operação não importe aumento de capital ou aumento do capital de entidades ou empresas que

virem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou de seguros. [...]

c) transferências de capital: as dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especial anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública. [...]

As despesas extra-orçamentárias, como o próprio nome sugere, são despesas que não estão no orçamento por não pertencerem a entidade. Angélico (1995, p. 64) define despesa extra-orçamentária como sendo “os pagamentos que não dependem de autorização legislativa, aquelas que não estão vinculadas ao orçamento público e não integram o orçamento”, citando como exemplo devoluções de fianças, de salários e vencimentos não reclamados, pagamentos de restos a pagar, pagamento de retenções, entre outros.

Araújo e Arruda (2006, p. 110) denominam de despesa extra-orçamentária:

“aquelas pagas à margem do orçamento portanto, independentes de autorização do Poder Legislativo, pois se constituem em saídas do Passivo Financeiro, compensatórias de entradas no Ativo Financeiro Realizável, oriundas de receitas extra-orçamentárias, que correspondem à restituição ou à entrega de valores recebidos como cauções, depósitos, consignações, entre outros. Citam como exemplos: serviço da dívida a pagar e débitos de tesouraria”.

A despesa também percorre alguns estágios, sendo eles: fixação, empenho, liquidação e pagamento. Silva (2009, p. 259-264), define estes estágios da seguinte maneira:

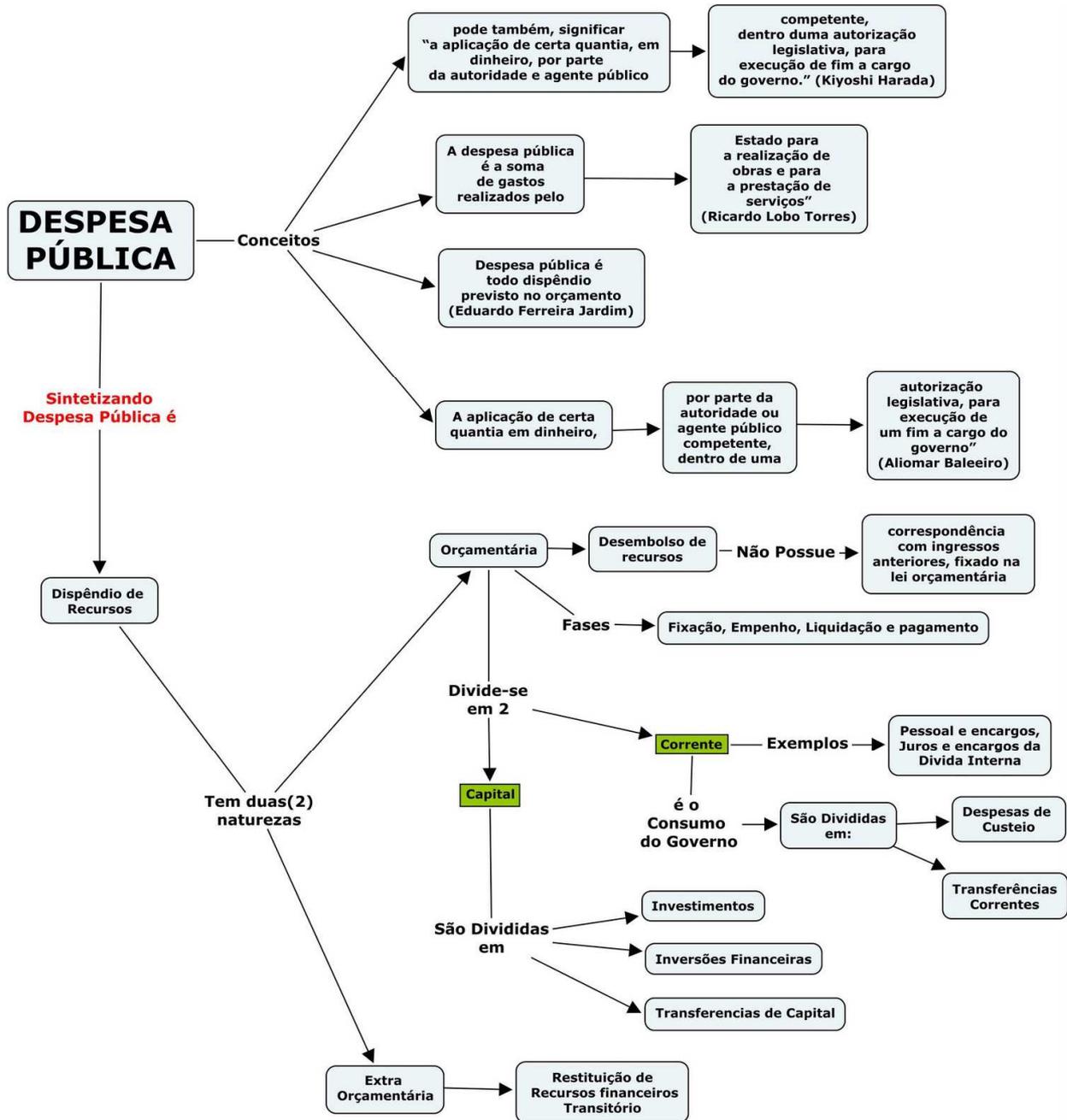
a) Fixação: processo de planejamento e compreende a adoção de medidas voltadas para o cumprimento das ações definidas para os programas projetos e atividades, A fixação constitui etapa obrigatória da despesa pública [...]

b) Empenho: é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado uma obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição que será cumprido com a entrega do material, a medição da obra ou a prestação dos serviços. [...]

c) Liquidação: é o ato do órgão competente que, após o exame da documentação, torna, em princípio, líquido e certo o direito do credor contra a Fazenda Pública. A liquidação da despesa implica, portanto, no reconhecimento de um passivo no patrimônio. [...]

d) Pagamento: é o ato que qual a Fazenda Pública satisfaz o credor e extingue a obrigação. [...]

Figura 2 - Despesa Pública



Fonte: SILVA (2009)

6 RECEITA PÚBLICA

Para a despesa deve-se fazer uma fixação, pois se tem noção do máximo que se poderá gastar, que será compatível com a receita que se poderá arrecadar, por isso que a receita é prevista.

Tradicionalmente, a Lei 4.320/64 (BRASIL, 1964), adota o regime contábil de caixa, considerando como receita somente quando arrecadadas. Angélico (1995, p. 44) diz que a

receita pública “é o recolhimento de bens aos cofres públicos”. Corroborando com sua denominação, Araújo e Arruda (2006, p. 92) falam que a receita pública:

“engloba todo e qualquer recolhimento de recursos feitos aos cofres públicos, realizado sob a forma de numerário e de outros bens representativos de valores, que o governo tem o direito de arrecadar em virtude da Constituição, de leis, contratos ou de quaisquer outros títulos de que derivem direitos a favor de Estado”.

Ainda salientam que: (ARAÚJO e ARRUDA, 2006, p. 92)

Também é considerado receita pública o recolhimento decorrente de uma arrecadação com objetivo específico, cujo montante recolhido não lhe pertença, figurando o Estado apenas como mero depositário de valores de terceiros. Via de regra, qualquer recurso recebido pelo Estado é receita pública. A receita pública pode ser definida, por tanto, como os recursos auferidos na gestão que serão computados na apuração do resultado financeiro e econômico do exercício e desdobrados nas categorias econômicas correntes e capital.

De acordo com a Lei 4.320/64, a receita pública pode ser desdobrada, segundo sua natureza, em receita orçamentária e extra-orçamentária. A receita orçamentária são os valores constantes ou não da previsão no orçamento, enquanto que a extra-orçamentária são os valores que não figuram na execução orçamento. Melhor dizendo, as receitas orçamentárias aumentam positivamente o valor da situação líquida financeira enquanto que a receita extra orçamentária não.

A Le 4.320/64 desdobra, ainda, a receita orçamentária segundo suas categorias econômicas a saber: Receitas Correntes e Receitas de Capital. Araújo e Arruda (2006, p.92-93) discorrem sobre elas:

As receitas correntes compreendem as receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, agropecuárias, industriais, de serviços, de transferências (recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, independente de contraprestação direta de bens e serviços) e outras receitas correntes, como multas, juros, restituições, indenizações, receitas da dívida ativa, de alienação de bens apreendidos, de aplicações financeiras, entre outras.

As receitas de capital compreendem as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas (operações de crédito); da conversão, em espécies, de bens e direitos (alienação de bens); amortização de empréstimos; recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender à formação de um bem de capital, estando vinculados à constituição ou aquisição do mesmo e, ainda, outras receitas, compreendendo a integralização de capital e outras.

Assim como a despesa pública, a receita pública também tem seus estágios, em termos orçamentários: previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento. Para Silva (2009, p. 230-235), os estágios da receita pública são assim denominados:

- a) Previsão: indica a expectativa da receita por parte da Fazenda Pública e configura o que se pretende arrecadar no exercício financeiro com o objetivo de custear os serviços públicos programados para o mesmo período. [...]
- b) Lançamento: é o ato da repartição competente que verifica a procedência do crédito fiscal, a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta. [...]
- c) Arrecadação: o terceiro estágio da receita é o ato pelo qual o Estado recebe os tributos, multas e demais créditos a ele devidos. Tais recebimentos são promovidos pelos agentes de arrecadação, que recebem os recursos dos contribuintes e os entregam ao Tesouro Público. [...]
- d) Recolhimento: é constituído da entrega do numerário, arrecado pelos agentes públicos ou privados, às repartições ou ao Banco Oficial. É o momento a partir do qual o valor está disponível para o Tesouro do Estado.

Esses conceitos referem-se á receita sob o enfoque orçamentário pois, no enfoque patrimonial, “receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultem em aumento do Patrimônio Líquido [...]” (Resolução CFC 1121/2008). Neste enfoque, a entidade deve observar o princípio da competência. Por exemplo, o ato do lançamento constituirá uma Variação Patrimonial Aumentativa.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Orçamento Público passou por várias fases e teve diferentes significados ao longo do tempo para, então, culminar na versão que temos dele atualmente. Utilizado como um meio de controle e um instrumento de gestão, ele expressa a vida financeira de um Município, Estado ou País, revelando suas transações e movimentações ao longo de um exercício financeiro. Nesta linha de pensamento, Baleeiro (2008, p. 493) afirma que “Os orçamentos documentam expressivamente a vida financeira de um país ou de uma circunscrição política em determinado período, geralmente um ano [...]”

Além disso, ele é utilizado como uma ferramenta de transparência, pois, por se tratar de uma lei, é votado em sessões abertas que contam com a participação da população em geral, que pode votar em projetos que gerem benefícios para a sociedade. Através da participação da sociedade, a elaboração da lei do orçamento torna-se mais clara e

transparente, sendo possível para a população acompanhar o andamento dos projetos aprovados por eles e auxiliar na fiscalização dos gastos públicos.

Orçamento público é uma lei de iniciativa do Poder Executivo e deve seguir os princípios que estão dispostos na Constituição Federal. É de fundamental e extrema importância para bom andamento da gestão de todos os órgãos públicos, pois possibilita acompanhar se os gastos estão sendo gastos dentro do previsto e nas devidas rubricas, bem como fiscalizar o correto controle do recebimento e reconhecimento das receitas.

Slomski (2003, p. 304) resume:

O orçamento público é uma lei de iniciativa do Poder Executivo e rege-se pelo que dispõe a Constituição Federal e leis complementares. Obedece aos princípios orçamentários da unidade, da programação, da universalidade, da exclusividade, da anualidade, da clareza, do equilíbrio e da não-afetação da receita, onde o processo de planejamento-orçamento é consubstanciado pelo Plano Plurianual, pela Lei de Diretrizes Orçamentárias e pelos Orçamentos Anuais: fiscal, da seguridade social e de investimentos das empresas em que a União, os Estados e os Municípios, direta ou indiretamente, detenham a maioria do capital social com direito a voto. A Lei do Orçamento conterà a previsão da receita e a fixação da despesa para o exercício financeiro a que se referir.

O orçamento anual é o maior instrumento de trabalho do Governo, pois tudo que se pretende realizar está nele contemplado.

HOW DID THE PUBLIC BUDGET? A BRIEF HISTORY OF ITS EVOLUTION

ABSTRACT

This article aims to explain the origin of Brazil's public budget, a fundamentally important piece for its administration. Through it they can foresee incoming revenue and authorize expenses to be implemented over a financial year. To this end, ideas and thoughts are presented from various authors on the origin of the budget, ending the budget that we use today.

Keywords: Public Budget. Budget. Public Revenue. Public Expenses.

REFERÊNCIAS

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. São Paulo: Atlas, 1995.

ARAÚJO, Inaldo; ARRUDA, Daniel. **Contabilidade Pública da Teoria à Prática**. São Paulo: Saraiva, 2006.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à Ciência das Finanças**. Rio de Janeiro: Forense, 2008.

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2006.

BLANK, Clodoaldo. **Desenvolvimento de um Método de Seleção de Prioridades de Demandas de uma Comunidade em um Processo de Orçamento Participativo Fundamentado no Pensamento Sistêmico**. 2006. 178 f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Coordenadoria de Pós-Graduação, Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, 2006.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964** Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e contrôle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, 1964. Brasília. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 14 abr. 2012.

_____. **Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm>. Acesso em: 14 abr. 2012.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil, 1988**. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 14 abr. 2012.

_____. **Lei nº 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 14 abr. 2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução 1121/2008**. Brasília: CFC, 2008.

DELEGAÇÃO DE PREFEITURAS MUNICIPAIS. **Manual**. Porto Alegre: DPM, 2010.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. São Paulo: Atlas, 2002.

NEVES, Angela Vieira. **Cultura Política e Democracia Participativa: Um Estudo Sobre Orçamento Participativo**. Rio de Janeiro: Gramma, 2008.

PELLINI, Ana Maria. Os Sistemas de Planejamento, Execução e Controle da Gestão Pública, uma nova proposta. **Revista ConTexto**, Porto Alegre, v. 3, n. 4, p. 1-2, mar. 2003.

PIRES, José Santo Dal Bem; MOTTA, Walmir Francelino. A Evolução Histórica do Orçamento Público e sua Importância para a Sociedade. **Revista Enfoque: Reflexão Contábil**. Maringá, v. 25, n. 2, p. 18, maio/ago. 2006.

RAMOS, Paulo. **Rede de Ensino LFG – Curso Preparatório para Agente da Polícia Federal - Noções de Administração.** 2008. Disponível em <<http://pt.scribd.com/doc/49654246/Apostila-LFG-Administracao-2>> Acesso em 01 jun. 2012.

SANTOS, Darcy Francisco Carvalho dos; VOLPE, Heloisa. **Noções Básicas de Orçamento e Finanças Públicas para Municípios.** Porto Alegre: FAMURS: Unijuí (IPD), 1996.

SILVA, Eduardo. **Despesa Pública.** 2009. Disponível em <<http://edurosa.blogspot.com.br/2009/04/mapa-mental-despesa-publica-conceitos.html>> Acesso em 14 abr. 2012.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental.** São Paulo: Atlas, 2009.

SLOMSKI, Valmor. **Manual da Contabilidade Pública.** São Paulo: Atlas, 2003.

WILGES, Ilmo José. **Noções de Direto Financeiro: O Orçamento Público.** Porto Alegre: Sagra-Luzzatto, 1995.