



Universidade de Brasília

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas

Departamento de Administração

BRUNO KREPISCHI VOLPE

**PROCESSO ORÇAMENTÁRIO E LEI DE
RESPONSABILIDADE FISCAL: Um estudo comparativo
entre o Brasil e a Nova Zelândia**

Brasília – DF

2019

BRUNO KREPISCHI VOLPE

**PROCESSO ORÇAMENTÁRIO E LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL:
Um estudo comparativo entre o Brasil e a Nova Zelândia**

Monografia apresentada ao
Departamento de Administração como
requisito parcial à obtenção do título de
Bacharel em Administração.

Orientador: Prof. Dr. Caio César de
Medeiros Costa

Brasília – DF

2019

Ficha catalográfica elaborada automaticamente,
com os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

V931p	<p>Volpe, Bruno Krepischi PROCESSO ORÇAMENTÁRIO E LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL: Um estudo comparativo entre o Brasil e a Nova Zelândia / Bruno Krepischi Volpe; orientador Caio César de Medeiros Costa. -- Brasília, 2019. 54 p.</p> <p>Monografia (Graduação - Administração) -- Universidade de Brasília, 2019.</p> <p>1. Administração pública. 2. Processo orçamentário. 3. Lei de Responsabilidade Fiscal. 4. Orçamento público. 5. Transparência pública. I. Costa, Caio César de Medeiros, orient. II. Título.</p>
-------	--

BRUNO KREPISCHI VOLPE

**PROCESSO ORÇAMENTÁRIO E LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL:
Um estudo comparativo entre o Brasil e a Nova Zelândia**

A Comissão Examinadora, abaixo identificada, aprova o Trabalho de Conclusão do Curso de Administração da Universidade de Brasília do aluno.

Bruno Krepischi Volpe

Doutor, Caio César de Medeiros Costa
Professor-Orientador

Msc., Rafael Araújo Sousa Farias
Professor-Examinador

Msc., Olinda Maria Gomes Lesses
Professora-Examinadora

Brasília, 5 de novembro de 2019

RESUMO

O presente estudo descreve as diferenças e semelhanças entre as leis de responsabilidade fiscal do Brasil e da Nova Zelândia. Essa investigação se justifica pelo embasamento das normas orçamentárias brasileiras nas normas neozelandesas. O International Budget Partnership desenvolveu o Índice de Orçamento Aberto, este classifica os países quanto ao grau de transparência em seus respectivos orçamentos. Em todas as edições até o presente momento, o Brasil nunca conseguiu alcançar o grupo de destaque. Enquanto isso, a Nova Zelândia lidera o ranking, e é pertencente ao grupo mencionado em todas as edições. A comparação foi realizada principalmente por meio da observação de dados secundários em sítios oficiais. De acordo com a análise, os países apresentam inúmeras diferenças, entre elas, a vigência do ano fiscal, a forma de aprovação do orçamento, o número de habitantes, entre outros. Por outro lado, os países demonstram que os estágios do ciclo orçamentário são parecidos e os órgãos envolvidos são semelhantes. No entanto, observa-se que tais divergências não impossibilitam a transformação do processo orçamentário brasileiro em um processo mais eficiente. Conclui-se que medidas como o aprimoramento dos instrumentos de transparência, atualização periódica do Plano Plurianual e cumprimento dos prazos estipulados no processo orçamentário são de grande importância para que resultados sejam mais significativos para a administração pública.

Palavras-chave: Administração pública. Processo orçamentário. Lei de responsabilidade fiscal. Orçamento público. Transparência pública.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – <i>Ranking</i> dos países segundo sua pontuação em transparência de 2017 ³¹	
Figura 2 – Resultado obtido por cada país em 2017	32
Figura 3 – Fases do processo orçamentário na Nova Zelândia	43
Figura 4 – Fases do processo orçamentário brasileiro.....	47

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Resumo dos aspectos orçamentários estudados	33
Quadro 2 – Setores e órgãos envolvidos no processo orçamentário	35
Quadro 3 – Principais leis, normas e documentos	39
Quadro 4 – Estágios do ciclo orçamentário.....	43

SUMÁRIO

1 Introdução	67
1.1 Contextualização.....	7
1.2 Formulação do problema	9
1.3 Objetivo geral	10
1.4 Objetivos específicos	10
1.5 Justificativa	11
2. Referencial teórico.....	13
2.1 Brasil	13
2.1.1 Planejamento do orçamento público brasileiro	13
2.1.2 Transparência no orçamento público brasileiro	15
2.1.3 Controle orçamentário público brasileiro.....	17
2.2 Nova Zelândia	19
2.2.1 Planejamento do orçamento público Neozelandês	23
2.2.2 Transparência no orçamento público Neozelandês	25
2.2.3 Controle orçamentário público Neozelandês	26
3. Métodos e técnicas de pesquisa	28
3.1 Locus da pesquisa	29
3.2 Coleta e análise de dados.....	33
4. Resultado e discussão	35
4.1 Setores e órgãos envolvidos.....	35
4.2 Normas, leis e documentos orçamentários	38
4.3 Estágios do ciclo orçamentário	42
5. Considerações finais	48
Referências.....	51

1 Introdução

1.1 Contextualização

A grande elevação dos preços do petróleo em 1973 e 1974 tornou o acesso aos mercados internacionais de crédito mais difícil, nesse período ainda coincidiu com a queda dos preços das exportações, instalando crises em diversos países como o Brasil e a Nova Zelândia. Com o choque do petróleo de 1979 as taxas de juros aumentaram e assim deterioraram ainda mais a economia mundial, (IPEA, 2006, p. 22).

O desequilíbrio financeiro observado na década de 70 foi agravado pelas crises do petróleo, desencadeando no Brasil o período conhecido como década perdida (SALLUM JR; KUGELMAS,1991). Portanto, segundo Mora (2002) o que se presenciou foi um grande aumento da taxa de inflação, não crescimento da renda per capita no país e o estado tentando administrar a grande dívida externa que havia sido adquirida principalmente para investimentos em infraestrutura.

Após esse período conturbado de crise na década perdida, os gestores perceberam a necessidade da implantação de políticas fiscais, além das macroeconômicas que já começavam a surtir efeitos em 1994 (BRESSER-PEREIRA, 2005). Logo o foco se virou para a administração pública mais eficiente advindos da nova gestão fiscal (NGP), principalmente em termos fiscais. Ainda que inovadora e adaptada às necessidades locais, a Lei de Responsabilidade Fiscal do Brasil buscou inspiração na experiência internacional que também era recente (SELENE; RICARDO, 2003). Seguindo tendência da Nova Zelândia, Estados Unidos e Comunidade Europeia (SANTOS FILHO, 2013, p. 4) , onde foram realizadas medidas de boas práticas de gestão que o Fundo Monetário Internacional (FMI) incluiu como exigência para a concessão de novos créditos, foi criada a Lei Complementar nº 101/2000, apelidada de Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), sancionada no dia

4 de maio de 2000 e publicada no Diário Oficial da União no dia seguinte, passando a vigorar também nesse mesmo momento.

Assim como o Brasil a Nova Zelândia também sofreu bastante com os choques do petróleo, e as políticas do governo situado entre 1975 e 1984 tiveram como consequência o congelamento de preços sustentado por déficit fiscal que, segundo o *New Zealand Institute of Economic Research* (NZIER), os défices orçamentais resultaram em um aumento da dívida externa de cerca de 5% do PIB no início dos anos 1970 para cerca de 45% do PIB em 1984 (NZIER, 2018, p. 7). Afim de combater o grande déficit fiscal e com objetivo de facilitar novos empréstimos e atrair potenciais investidores, por meio de regras que os atuais e futuros gestores públicos deveriam seguir, em 1989 veio o *the Public Finance Act* e logo após no ano de 1994, no dia 01 de julho quando foi aprovado e também entrou em vigor, *Fiscal Reponsability Act* na Nova Zelândia. Atos os quais segundo Gill (2019) mudaram os rumos do país, trazendo por meio principalmente da transparência o equilíbrio das contas públicas.

A criação das leis no Brasil e na Nova Zelândia está ligada com a forma de planejamento orçamentário. As regras existem para direcionar e dar suporte aos gastos públicos. Essas despesas vão além do simples ato de gastar o dinheiro arrecadado, pois devem ser investimentos do estado com objetivo desenvolver a sociedade. Ao encontro dessas alterações no orçamento público, o objetivo ultrapassa de planejamento dos gastos e arrecadações do governo e a ele é atribuído a necessidade de prestação de contas perante a sociedade. Assim, é tratado a integração da transparência e da accountability para o setor público. A accountability é um termo que tem seu significado atrelado a democrática, pois a responsabilização que atribui aos detentores de poder e recursos, os quais, além de terem atuação limitada, devem prestar contas dela (LOUREIRO; ABRÚCIO, 2004).

Devido à similaridade entre os contextos em que os dois países viveram no período pré regulação fiscal, o período próximo de aprovação das medidas, os objetivos semelhantes com a criação das leis, e pelo reconhecimento internacional

que a lei neozelandesa tem, inclusive em órgãos internacionais como FMI (Kopits & Craig, 1998), surge a perspectiva para uma análise comparativa entre o caso brasileiro e o neozelandês, utilizando-se como parâmetro os critérios do *International Budget Partnership* – ou, em tradução livre, Parceria Internacional de Orçamento (IBP), um projeto que classifica diversos países de acordo com seu nível de transparência orçamentária.

1.2 Formulação do problema

Este estudo trata sobre os princípios e regras que regem a lei de responsabilidade fiscal tanto do Brasil quanto da Nova Zelândia. O Brasil buscou inspiração internacional de vários países para elaboração de sua lei, mas para Mendes (1999) a Nova Zelândia foi o país que mais teve influência na LRF.

Dentro da administração pública dos dois países houve a chamada reforma gerencial ou nova administração pública (NGP). Na Nova Zelândia com seu início um pouco antes em 1984, no Brasil ocorreu apenas em 1995. Este novo modelo de gestão foi definido por Dasso (2014) como uma administração pública que adota um enfoque empresarial para a gestão, dando ênfase à redução de custos, a eficácia e a eficiência dos aparelhos de Estado, propondo assim a clientelização dos cidadãos. A NGP foi em ambos países a base para que as leis de responsabilidade fiscal fossem criadas, dando o início da transformação do setor.

A leis fiscais surgiram com alguns objetivos semelhantes, segundo Mendes (2008) os objetivos focam principalmente em reduzir o déficit fiscal para assim ter uma gerência financeira responsável e equilibrada, e trocar de uma gestão reativa para uma gestão responsiva, que por meio de dados históricos e planejamento busca evitar que os problemas corram. A NGP tem como seu enfoque principal direcionar a administração pública para uma adaptação dos saberes gerenciais, que no setor privado era mais desenvolvido, para o público, essa mudança é necessariamente

acompanhada da redução do tamanho da máquina administrativa pública, somados com aumento de sua eficiência e a elaboração de ferramentas que possam responsabilizar os atores políticos (ALKETA; PENNA; SILVIA, 2008). Nessa mesma linha os autores Ormond Löffler (1999) discutem que a Nova Administração Pública no contexto brasileiro pode, dentro dessa conceituação, equiparar-se com numerosas reformas da gerência pública realizadas na Nova Zelândia.

As reformas na gerência pública necessitam de uma ampla variedade de adaptações aos diversos contextos diferentes que envolvem preocupações e necessidades nacionais completamente distintas (ORMOND; LÖFFLER 1999, p. 66). Devido às necessidades de adaptação aos diferentes contextos, a forma com que se realiza o planejamento orçamentário, o controle do gasto e a transparência das contas públicas perante a população, são diferentes no Brasil e na Nova Zelândia e por esse fato os resultados são diferentes. O IBP utiliza o *Open Budget Survey* (Índice do Orçamento Aberto), para classificar os países no ranking, este é um indicador elaborado a partir da análise da publicação de oito documentos considerados pela organização como essenciais. Os países avaliados são classificados segundo a suficiência ou insuficiência de informações que são expostas. Já ocorreram seis edições do citado *ranking*, o Brasil, embora tenha alcançado um certo destaque na última edição, de 2017, nunca alcançou o grupo exemplar em que a Nova Zelândia é líder. Portanto, o problema proposto nesta pesquisa é: Quais são as principais semelhanças e diferenças entre os modelos orçamentários e de Responsabilidade Fiscal do Brasil e da Nova Zelândia?

1.3 Objetivo geral

O objetivo geral deste trabalho é descrever e comparar as questões que impactam a temática orçamentária e de Responsabilidade Fiscal da Nova Zelândia e

do Brasil, investigando ambos modelos para fazer uma reflexão sobre aspectos em que as normas são abrangidas.

1.4 Objetivos específicos

- Descrever as etapas do processo orçamentário de cada país;
- Verificar quais são as principais normas, leis e documentos de natureza financeira produzidos por cada país;
- Destacar quais são os principais agentes ou órgãos envolvidos em questões de responsabilidade fiscal de cada país.

1.5 Justificativa

Levando em consideração a exposição realizada dentro da contextualização, fica claro que a Lei de Responsabilidade Fiscal é um tema de debate em diversos países e órgãos internacionais, pois é tratado como um dos pilares para uma administração financeira de qualidade, tendo em vista que traz aos gestores objetivos e metas perante a utilização de recursos econômicos públicos que são escassos. Para Kopits & Craig (1998) a experiência da Nova Zelândia é considerada um modelo e um marco internacional de transparência nas finanças públicas. Wilkinson (2004) corrobora essa ideia dizendo que o programa neozelandês implementado pelo FRA e PFA foi bem sucedido ao conseguir grandes superávits fiscais, patrimônio líquido público positivo e grande redução na dívida líquida do setor público. Logo, o caso neozelandês possuiu grande relevância e, portanto, serve como base de comparação com o Brasil.

O tema abordado neste estudo possui relevância teórica, pois tratará do ciclo orçamentário, que é da base financeira do setor público (PETTER, 2010, p. 44). O trabalho emprega uma comparação internacional de como Brasil e Nova Zelândia realizam suas políticas em termos fiscais, tomando por base documentos tanto

internacionais como nacionais. Assim este trabalho pode servir para que profissionais e estudantes da área, os quais possuam interesse na temática, tenham informações para aspectos orçamentário e fiscal que são diferentes do ato neozelandês que é considerado exemplo mundo a fora. Portanto, este estudo contribui para mapear possíveis pontos de indagação sobre como realizar melhorias para o caso brasileiro. Neste sentido, pode trazer reflexões para a atuação de acadêmicos e instituições de pesquisa, além de estimular uma base teórica para o desenvolvimento de novas iniciativas para o setor público no país.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Brasil

No Brasil a LRF buscou maximizar o potencial fiscal dos estados e municípios, portanto, fixou regras importantes no âmbito do processo orçamentário (MENDES, 2008, p.16). Na mesma linha Paludo (2013) diz que a LRF é também o principal mecanismo de controle e regulação das contas públicas pois prevê ferramentas como o conteúdo do Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), que vão além de determinar padrões e metas dentro da administração pública, eles permitem avaliar de forma acentuada a gestão da parte fiscal do Executivo e do Legislativo. Essa lei brasileira veio como um instrumento de controle normativo das finanças, cujo objetivo era o de melhorar o desempenho do estado em questão fiscal. Matias-Pereira (2006, p. 297), corrobora dizendo que a implementação da LRF busca:

Aumentar a qualidade das ações de gestão fiscal dos recursos públicos confiados aos agentes da administração pública de todas as esferas de governo e coibir os abusos que provocam danos ou prejuízos ao patrimônio público.

A LRF limita, portanto, o crescimento de déficits e endividamento dos estados (COSTA, 2007). Essa Lei possui características para a melhoria da gestão, a norma dispõe que a ação planejada, transparente e mecanismos eficientes de controle são requisitos para uma gestão fiscal bem sucedida.

2.1.1 Planejamento do orçamento público brasileiro

Um dos temas mais importantes com relação ao orçamento público e que é tratado dentro da LRF é o planejamento, pois se trata do momento em que se decide

como, quando e onde será gasto o dinheiro público, e por meio do orçamento que se aborda os planos do governo. Nesse sentido Ramos (2004) reforça dizendo que as novas teorias político administrativas do Estado Democrático de Direito concretizaram o orçamento como o mais importante instrumento de planejamento, ferramenta que deve refletir as vontades e prioridades da sociedade.

Dessa forma, se faz necessário entender como é o funcionamento do orçamento no Brasil. Mendes (2008, p. 4) afirma que “a Constituição Federal fixou uma organização geral para o processo orçamentário baseado em uma hierarquia de três leis ordinárias”. Essas normas de planejamento do orçamento brasileiro são o Plano plurianual (PPA), Lei de diretrizes orçamentárias (LDO) e Lei orçamentária anual (LOA).

O PPA é o mecanismo de planejamento de mais longo alcance dentre os citados acima, é ele quem guia as diretrizes, os objetivos e as metas do governo para um período de quatro anos. Conforme a Constituição Federal em seu artigo 165, parágrafo 1º estabelece “A Lei que instituir o Plano Plurianual estabelecerá, de forma regionalizada as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública Federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada”.

A LDO é elaborada em todo os anos, possui a finalidade de verificar e direcionar as prioridades do governo para o próximo ano. É ela quem guia a elaboração da Lei Orçamentária Anual, tomando como princípio o que foi estabelecido dentro do Plano Plurianual vigente. Portanto para Paludo (2013), a Lei de Diretrizes Orçamentárias é um instrumento de planejamento e o “elo de ligação” entre o PPA e a LOA.

A LOA pode ser considerada o orçamento propriamente dito, nela estão os programas e projetos que indicam as metas e prioridades estabelecidas na LDO, em conjunto com os recursos necessário para que ocorra. Portanto possui a finalidade de administrar o equilíbrio entre receitas e despesas públicas anualmente. Conforme Feijó (2008, p.129) a LOA:

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

A proposta de LOA é enviada pelo poder executivo para o Congresso, onde deputados e senadores discutem, na Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização (CMO) e fazem as modificações que julgam pertinentes por meio das emendas e votam o projeto. Depois de aprovado, o projeto é sancionado pelo Presidente da República e se transforma em Lei. Com a entrada em vigor da LOA no início do ano os entes da administração direta e indireta possuem seus respectivos orçamentos (NOBLAT, 2007, p.12).

2.1.2 Transparência no orçamento público brasileiro

A reforma gerencial, que foi trazida pela Nova Administração Pública (New Public Management), é um fenômeno comum em diversos países, com o desafio de tornar o setor público mais eficiente e mais transparente (BRESSER-PEREIRA, 2005). Assim a transparência é um dos pilares da administração pública, tratado na Constituição federal no artigo 37, reforçando assim a importância para gestão do país. A transparência fiscal inclui tanto gestão fiscal quanto a prestação de contas. Kopits & Craig (1998), defende que a transparência fiscal é o processo de publicização de informações sobre estrutura, política fiscal, relatórios e projeções governamentais.

Nesse sentido fica claro que este pressuposto somente é concretizado quando se coloca acesso para a população das receitas e dos gastos do estado, para que então os cidadãos possam questionar e participar da gestão pública. Nessa mesma linha contribui o autor Mileski (2003 p. 104) dizendo que:

O sentido da transparência é promover a participação popular nos atos do governo, democratizando a gestão fiscal, afim de que o cidadão, tendo conhecimento da ação governamental, possa contribuir para seu aprimoramento e exercer um controle sobre os atos do governo, agindo em colaboração ao sistema oficial de controle da atividade financeira do estado.

As iniciativas que buscam melhorar os instrumentos e mecanismos de transparência da administração pública são consideradas como boas práticas de governança. É por meio da LRF a principal forma em que se manifesta essas práticas no estado brasileiro. Esta lei prevê a ampla divulgação nos meios de comunicação de informações relevantes para o povo brasileiro, reforçando esta ideia (CULAU; FORTIS, 2006) nos diz que os principais instrumentos de transparência fiscal são os previstos no Artigo 48 da LRF:

- a) planos, leis de diretrizes orçamentárias e orçamentos; b) prestações de contas e respectivos pareceres prévios; c) relatório resumido de execução orçamentária (RREO). e relatório de gestão fiscal (RGF); e d) versões simplificadas destes documentos.

O relatório resumido de execução orçamentária foi introduzido pela LRF, este é uma importante ferramenta de transparência fiscal, pois abrange todos os Poderes e o Ministério Público, devendo ser publicado bimestralmente. Seu conteúdo abarca o demonstrativo da execução das receitas e despesas, se separando as informações financeiras das não financeiras. Castro (2010) explica que o RREO tem como objetivo esclarecer informações do balanço orçamentário nas dimensões funcional e econômica, e tem propósito de complementar informações do balanço partindo do saldo de contas e plano de contas.

A LRF trouxe outra ferramenta para a administração, a obrigatoriedade de elaboração e divulgação, ao final de cada quadrimestre, do Relatório de Gestão Fiscal, onde são apresentados os níveis de gastos com despesa de pessoal, dívidas consolidada e mobiliária, concessão de garantias, operações de crédito por antecipação de receita (ARO). Castro (2010) expõe que o RGF retrata um resumo dos limites que os gestores devem respeitar, a ser demonstrada na prestação de contas, assinalando as medidas da administração para se enquadrar nas regras impostas pela LRF.

Por fim, com objetivo de dar acesso aos cidadãos sobre informações públicas, a Controladoria-Geral da União (CGU) é o órgão responsável tanto por monitorar o cumprimento da Lei de Acesso à Informação quanto por manter o Portal da Transparência em funcionamento. Mesmo que o CGU esteja cumprindo todo seu papel, Platt Neto et al (2007) trazem limitações que transparência pública brasileira possui: relatórios elaborados meramente para cumprimento da legislação; relatórios que não prezam pela estética; páginas na Internet com erros e informações incompletas e desatualizadas.

2.1.3 Controle orçamentário público brasileiro

O controle na perspectiva da gestão fiscal trazido pela LRF é feito sobre estabelecimento de limites para a realização ou comprometimento de algumas categorias de gastos, e com a competência dos Tribunais de Contas para atuar com o acompanhamento da evolução das despesas, emissão de alertas quando os limites estabelecidos estiverem próximos de serem atingidos e indicação irregularidades na gestão orçamentária (CAMPELO, 2003, p. 16).

O controle é um meio de colocar em prática a prestação de contas e a responsabilização política dos governantes, portanto, são as estruturas de fiscalização nas entidades públicas que foram projetadas para precaver riscos, corrigir desvios que

são relevantes e podem vir a afetar a saúde financeira da administração pública e garantir que as normas estão sendo respeitadas. Neste sentido Souza (2004, p. 10) diz que:

O controle do gasto público nada mais é que o poder dever de inspeção, registro, exame, fiscalização pela própria Administração, pelos demais poderes e pela sociedade, exercidos sobre conduta funcional de um poder, órgão ou autoridade com o fim precípua de garantir a atuação da Administração em conformidade com os padrões fixados pelo ordenamento jurídico.

Di Pietro (2007, p. 16) seguindo a mesma linha afirmou:

A finalidade do controle é a de assegurar que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade; em determinadas circunstâncias, abrange também o controle chamado de mérito e que diz respeito aos aspectos discricionários da atuação administrativa.

Os instrumentos de controle possuem o encargo de adequação e correção do caminho que se está percorrendo, para que se possa atingir as metas e objetivos do plano de governo, além de auxiliar em planejamentos futuros. Pois em caso contrário, sua inexistência poderia acarretar desperdício dos recursos públicos, facilitando também a corrupção e os desvios de verbas.

A Lei nº 4320/64 (Lei do orçamento) dispõe que o controle é parte do ciclo orçamentário. O art. 59 desta lei diz que o Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio das cortes de Contas, juntamente com o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério público, possuem a responsabilidade de para fiscalizar o cumprimento da LRF.

Art. 59. I - Atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias; II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar; III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23 [LRF]; IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites; V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar; VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

A LRF trouxe, portanto, uma maior importância ao sistema de controle externo e interno, nesse sentido Culau e Fortis (2006) corrobora ao dizer que atribuindo mais competências aos agentes responsáveis pela fiscalização da gestão fiscal, agentes os quais certificam o instrumento de controle dos atos de administradores públicos, e contribuindo com esse controle existe a previsão legal de sanções para os infratores dos dispositivos da LRF, fato que colabora para inibir a corrupção e a fraude.

Além dos aspectos de prestação de contas e responsabilização a LRF prevê sanções para o seu descumprimento, e, portanto, esta norma tem também um aspecto punitivo. Nascimento (2001) e Nunes & Nunes (2003) trazem que o agente público que cometer infrações aos dispositivos previstos na LRF estará sujeito a sanções de caráter administrativo, civil e penal. As punições podem ser classificadas em institucionais ou pessoais. Sendo as principais sanções de caráter institucional: suspensão de transferências voluntárias para Municípios, impedimento de contratação de operações de crédito, impossibilidade de obtenção de garantias da União para a contratação de operações de crédito, entre outras. Por outro lado, as sanções de caráter pessoal são: multa, perda do mandato, proibição de exercer cargo público, bloqueio de bens e restritiva de liberdade.

2.2 Nova Zelândia

A Nova Zelândia é um país no qual não se tem uma constituição condensada, e sim vários fragmentos de legislação que forma o escopo constitucional do país. O Fiscal Responsibility Act de 1994 (FRA) juntamente com o Public Finance Act de 1989 (PFA) fazem parte desses fragmentos da constituição da Nova Zelândia, portanto são atos que possuem grande relevância histórica (Lipski, 2015, p. 8).

O FRA em conjunto com o PFA trouxeram um conjunto de princípios e regras para a gestão e transparência fiscal. Segundo Kopits & Craig (1998) essa lei tinha como objetivos reduzir e manter a dívida em níveis aceitáveis, visava um orçamento operacional equilibrado dentro de um prazo razoável, com margem para déficits induzidos de forma ciclicamente, com a finalidade de fornecer um amortecedor contra possíveis momentos de dificuldades. Corroborando com esta ideia Wilkinson (2004) diz que a FRA procurou trazer um foco maior nos orçamentos anuais para questões de prudência fiscal e estratégia de longo prazo, por meio de relatórios que devem ser produzidos periodicamente.

O *New Zealand Institute of Economic Research* (NIZIER, p. 5) relata que existem 5 princípios básicos da responsabilidade fiscal:

- 1- É obrigatório que o governo mantenha superávits operacionais até que a dívida pública seja reduzida a níveis prudentes.
- 2- Uma vez atingidos tais patamares para a dívida pública, eles devem ser mantidos. Para tanto, as contas públicas deverão manter um superávit operacional médio quando considerado um período razoável.
- 3- Alcançar e manter um nível de patrimônio líquido governamental capaz de, não só propiciar ao estado condições de manter a adequação dos serviços públicos, mas, também, de assegurar esta capacidade ante a choques adversos.
- 4- Gerenciar os riscos fiscais com os quais o governo possa se defrontar.
- 5- Implementar políticas fiscais que sejam compatíveis com a estabilidade e a previsibilidade das alíquotas de impostos ora vigentes.

Segundo Norman and Gill (2010) estes princípios da FRA quem fornecem a base para o Tesouro no processo orçamentário, portanto, é partindo deles que se constrói a maneira em que o país realiza seu planejamento orçamentário, o controle, e prestação de contas com transparência perante a população.

2.2.1 Planejamento do orçamento público Neozelandês

O FRA é o fundamento para o tesouro na elaboração do orçamento pois é parte dos arranjos constitucionais do país. Orçamento que na Nova Zelândia é elaborado anualmente, usualmente definido sobre os princípios da FRA, com projeções de receitas e despesas do estado para o ano fiscal tomando de base os anos precedentes, ou seja, se utiliza a base histórica (NZIER, 2018, p.3).

Com o fato do orçamento ser elaborado pelo Tesouro, o Ministério das Finanças possui na questão orçamentária maior relevância, porém, todos os ministros votam nas estratégias e prioridades para os gastos. Após essa votação, retorna ao tesouro o trabalho de organizar as propostas de iniciativa orçamentária, é competência do citado órgão também preparar os documentos orçamentários, que devem respeitar as regulamentações impostas pelo parlamento (LIPSKI, 2015, p. 8).

Esse modelo segundo Lipski (2015) é uma tentativa de replicar o funcionamento de uma reunião de diretoria de empresas do setor privado, em que os diretores discutem e votam os rumos da organização.

Dentro das fases de elaboração do orçamento ocorre a confecção dos dois relatórios que a FRA obriga serem realizados e apresentados em todos os anos fiscais, são eles que orientam do o planejamento orçamentário. O the Budget Policy Statement (BPS) e o the Fiscal Strategy Report (FSR). Nesse sentido Buckle (2018, p. 13) define que o BPS:

deve declarar: prioridades estratégicas e os objetivos políticos globais pelos quais o Governo será guiado em preparar o orçamento; as áreas de política em que o governo se concentrará naquele ano; como o orçamento para esse ano está de acordo com as intenções de curto prazo, os objetivos de longo prazo e explicar como eles concordam com os princípios de responsabilidade fiscal gestão.

O BPS é geralmente fornecido em fevereiro, com bastante antecedência do Orçamento (Maio), portanto é o mecanismo que permite que o Parlamento entenda como o Governo propõe operacionalizar os princípios de responsabilidade fiscal (NIZIER, 2018, p. 16).

Buckle (2018 p. 13) diz que o FSR:

deve conter: Objetivos de longo prazo do governo para a política fiscal; explicar como esses objetivos de longo prazo estão de acordo com os princípios de gestão, Objetivos que serão de um período de 10 ou mais anos financeiros consecutivos. O FSR também deve explicar a estratégia do governo para gerenciar despesas, ativos e passivos e resultados pretendidos por pelo menos 3 exercícios financeiros.

O FSR é publicado imediatamente após cada orçamento anual, sendo assim, é possível realizar um comparativo entre os dois relatórios e orçamento, possibilitando ver como o país planeja caminhar para seus objetivos principalmente de longo prazo, (LOMAX; MCLOUGHLIN; UDY, 2016, p. 2).

2.2.2 Transparência no orçamento público Neozelândes

O manual de transparência fiscal do Fundo Monetário internacional (FMI 2007) definiu que um longo período de inconsistência na política de divulgação completa de informações pode resultar em um alto nível de incerteza sobre a verdadeira posição fiscal de um país, portanto, para criar a devida credibilidade, é preciso que seja uma

obrigação legal do governo publicar informações fiscais, sendo assim, este é um requisito básico de transparência fiscal. Nesse mesmo assunto o próprio manual do FMI diz que a Nova Zelândia é um país que serve de exemplos para outros seguirem. Nessa perspectiva a Nova Zelândia se destaca por possuir uma forte cultura de transparência e responsabilidade fiscal, promovida principalmente pela FRA, costumes que são considerados como um modelo de boas práticas internacionais, (TER-MINASSIAN, 2014, p. 2).

Na Nova Zelândia existem alguns mecanismos para que a transparência fiscal seja concretizada. Sendo os principais deles o the Budget Policy Statement (BPS), o the Fiscal Strategy Report (FSR), que foram citados anteriormente, e ainda possui os relatórios independentes, Economic and Fiscal Update, Investment Statement e Statement on the Long-term Fiscal Position, Robertson (2018). Apoiando esta ideia Buckle (2018 p.13) define:

O Tesouro produz o Economic and Fiscal Update a cada Orçamento, a cada semestre, entre orçamentos e antes de uma eleição geral. Essas declarações devem conter, previsões econômicas e fiscais relacionadas com as ano a que se refere a atualização e cada um dos próximos dois exercícios financeiros e uma declaração de política fiscal mudanças durante o ano passado e aprovadas para o futuro. Estas declarações também devem incluir uma divulgação de decisões políticas e outras circunstâncias que possam influenciar o futuro fiscal.

O relatório chamado de Investment Statement é publicado dentro de um intervalo que não excede quatro anos, este documento descreve o valor dos ativos e passivos significativos da Coroa, é realizado também uma análise de como os valores de modificam ao longo dos anos, auxiliando assim também o controle e prestação de contas. É abordado também a forma como eles devem mudar em valor em cada um dos pelo menos os próximos 2 anos financeiros e assim se busca identificar as diferenças significativas entre os valores reais e previstos anteriormente e as

informações equivalentes que foram informadas na declaração de investimento anterior mais recente (BLICK *et al.*, 2010. p.33).

O Statement on the Long-term Fiscal Position é o relatório publicado a cada quatro anos pelo tesouro, é o documento que possui a visão de mais longo prazo dentre os documentos publicados pelo governo, é realizado uma projeção de 40 exercícios financeiros com base na previsão de receitas e gastos do país (BUCKLE, 2018, p.14). Nesse sentido Janssen (2010) diz que este relatório fornece um guia para a ampla sustentabilidade da política fiscal. Como no caso de uma suposta de redução de impostos sem uma mudança na política de gastos poderia ser possível enxergar um crescente da dívida ao longo do tempo. Embora o governo que estiver em vigência tenha o mecanismo de indicar a redução futura nos gastos, as projeções aumentam a transparência em torno da mudança de política.

2.2.3 Controle orçamentário público Neozelândes

O controle na Nova Zelândia está intimamente ligado com a prestação de contas e responsabilização (Barberis 1998, p. 467). Seguindo esta linha Neale & Bruce Anderson (2000) definem que a responsabilização implica em uma obrigação de informar sobre ações e geralmente suas consequências, e, portanto, aceitar a responsabilidade por essas ações e suas consequências, já a prestação de contas tem também um aspecto de se reportar a partes interessadas que tenham uma supervisão ou papel participativo nas ações tomadas.

Assim o controle na perspectiva da gestão fiscal neozelandesa se manifesta por meio do chamado Controller e Auditor General (Controlador e auditor geral), pois é por meio dessa figura que o Parlamento mantém uma supervisão contínua do governo em questões fiscais por meio de relatórios, reuniões parlamentares, debates e comitês que são feitos por meio do Controlador e do Auditor Geral (LIPSKI, 2015, p.14).

Todas as entidades públicas estão submetidas a prestação de contas perante o Parlamento e o público, pois utilizam dos recursos e poderes públicos. O Auditor Geral fornece uma garantia de forma independente de que as entidades públicas operam e contabilizam os seus resultados, de acordo com as intenções que foram previamente definidas pelo Parlamento. O Auditor Geral apesar de ser independente do governo executivo e do Parlamento no desempenho das funções do cargo, é o responsável perante o Parlamento pela administração dos recursos públicos que lhe são distribuídos, recursos nos quais em muitos casos são utilizados também para a contratação de firmas de auditorias do setor privado a fim de dar maior confiabilidade nos relatórios (WILKINSON; ACHARY, 2014, p. 88).

Nessa linha Neale & Bruce Anderson (2000) concluem que Escritório do Controlador e Auditor Geral da Nova Zelândia tem a responsabilidade de dar um parecer sobre as contas do governo e comentar sobre a qualidade dos relatórios de órgãos do governo, como os demonstrativos fiscais de longo prazo preparados pelo Tesouro. Ter-Minassian (2014) contribui dizendo que o escritório não analisa o desempenho do governo em relação ao cumprimento dos requisitos e princípios das disposições de responsabilidade fiscal da FRA e PFA, sendo assim, o que ocorre é a revisão por instituições financeiras internacionais, como a OCDE e o FMI.

Ocorreu em 2007 a criação da chamada Comissão de Produtividade da Nova Zelândia para avaliar as investigações dirigidas pelo governo sobre a adequação de arranjos institucionais e políticos para uma série de atividades relacionadas com o setor fiscal. Buckle (2018) diz que seus relatórios são amplamente publicados nos meios de comunicação periodicamente e as investigações usualmente envolvem engajamento da população de uma forma considerável.

Nesse sentido Buckle (2018) diz que o papel dos institutos de pesquisa privados e ou independentes é de extrema importância, pois estes monitoraram como os governos aderem aos princípios fiscais e às disposições de relatórios. No entanto, os recursos para apoiar especialistas em políticas fiscais fora do setor público são

limitados dentro do país.

Com relação ao aspecto punitivo nas disposições de responsabilidade fiscal não são prescritivas na visão do descumprimento da estratégia fiscal, porém, exigem governos sejam transparentes sobre seus objetivos e intenções, e por esse aspecto não prescritivo não há uma sanção expressa por violação das disposições da lei, assim Lipski (2015) diz que o máximo que ocorre são consequências políticas por esse descumprimento. Logo o sucesso da responsabilidade fiscal disposições dependem, portanto, do nível de aceitação e apoio que recebem governos. Embora tenha havido emendas à Lei original, até o momento sucessivos governos endossaram os princípios e os requisitos de relatórios (BUCKLE, 2018, p. 9).

Conclui-se pelo o que foi exposto anteriormente que há a necessidade da cultura de responsabilidade fiscal no país. Nessa mesma linha Lipski, (2015) traz que a governança fiscal da Nova Zelândia e a responsabilidade efetiva, dependem da transparência adequada, que também está atrelada a necessidade de que governos sucessivos que aceitam princípios fiscais e cumprimento das disposições de relatórios desenvolvidas ao longo dos anos. Dentro do país essa dependência da transparência ressalta a importância de instituições governamentais e não governamentais nos processos para monitorar a política fiscal e desempenho do serviço governamental para fortalecer a responsabilidade do governo.

3 Métodos e técnicas de pesquisa

A fim de contrapor os aspectos orçamentário e de responsabilidade fiscal de cada país, este foi um estudo comparativo, que segundo Gil, (2008, p. 54), “é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento”. Aditivamente, trata-se de uma pesquisa documental, tendo em vista que é elaborada e desenvolvida com base na coleta de artigos publicados em periódicos e dados obtidos em sítios oficiais com acesso público por meio de bases de dados online (VERGARA, 2009).

Para se realizar esse estudo comparativo é necessário que se utilize de alguma metodologia trabalho, nesse sentido o autor Beuren (2004, p. 83) traz que: os procedimentos na pesquisa científica referem-se à maneira pela qual se conduz o estudo e, portanto, se obtêm os dados. Nessa perspectiva esse trabalho é um estudo de caso com abordagem do problema qualitativa, pois, ao buscar atender os objetivos propostos nesse estudo que é comparar os aspectos do processo orçamentário, transparência e responsabilidade fiscal entre Brasil e a Nova Zelândia, não se está medindo ou quantificando os eventos abordados, e sim em “verificando como determinado fenômeno se manifesta nas atividades, procedimentos e interações diárias” (GODOY, 1995, p. 63).

Já com relação ao objetivo de pesquisa, é possível classificá-la como descritiva, afinal, dedica-se expor a Lei de Responsabilidade fiscal do Brasil e as normas fiscais da Nova Zelândia com os critérios utilizados no Índice Orçamento Aberto desenvolvido pelo IBP, portanto, não se preocupa identificar as causas que contribuem para determinados resultados, apesar de que a comparação entre as características da população auxilie o embasamento de tal explicação (GIL, 2008; VERGARA, 2009). Corroborando com o método de pesquisa, Godoy (1995) faz uma segmentação dos estudos documentais quanto a categoria de documento analisado, o documento pode vir a ser primário, ou seja, realizados por indivíduos que obtiveram

a experiência de forma direta do fenômeno que está sendo estudado. Já os classificados como secundários, são aqueles os quais as informações apuradas para elaboração do estudo não foram feitas por uma pessoa que obteve a vivência direta do evento, no presente estudo os dados foram coletados de forma secundária.

3.1 Locus da pesquisa

Preocupados com economia e desenvolvimento sustentável dos países o FMI, a Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e o International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), criaram, o International Budget Partnership, organização sem fins lucrativos que é pioneira na questão de monitoramento orçamentário governamental. Essa organização tem o intuito de incentivar a transparência e, assim também a melhoria da governança nos países que fazem parte do ciclo de avaliação, tomando a frente de diversas pesquisas sobre políticas que são empregadas nas mais diferentes nações.

Esta instituição foca seus trabalhos no orçamento público federal por acreditar que este é a principal ferramenta de desenvolvimento de um país, pois enxerga que para ter respaldo um segmento de trabalho público deve passar pelos cuidados governamentais, e assim precisa de planejamento e recursos para realizar melhorias. A organização em um primeiro momento avaliava somente oito nações, onde demonstrava por meio da pesquisa as consequências do orçamento para a sociedade, hoje em dia já conquistou o apoio de organizações civis independentes e pesquisadores de diversos países, para analisar, monitorar diferentes processos orçamentários públicos, com a finalidade de incentivar não somente a melhora com relação a transparência das informações, mas principalmente uma gestão consciente, eficiente e efetivo dos recursos que são escassos em todos os países apesar de que em medidas diferentes.

Os levantamentos e estudos realizadas pelo IBP e seus parceiros, resultam no chamado Open Budget Survey, ou, traduzido para português, Índice de Orçamento Aberto, um indicador que classifica periodicamente as nações segundo a transparência, participação e supervisão orçamentárias, colocados em ordem decrescente, considerando três componentes: disponibilidade dos documentos orçamentários, participação popular no processo orçamentário e o poder das instituições oficiais responsáveis pela fiscalização. O IBP para a confecção do índice espera de todos os países que apresente, pelo menos oito documentos considerados como essenciais para a instituição, são eles: declaração pré-orçamentária, proposta de orçamento do Executivo, orçamento promulgado, orçamento-cidadão, previsão do relatório anual, relatório anual, relatório semestral e relatório da auditoria.

A fórmula que foi utilizada para compor o Índice de Orçamento Aberto é um questionário que contém 145 perguntas de múltipla escolha. Estas perguntas são respondidas prioritariamente por instituições acadêmicas e organizações civis, que possuam interesse comum da promoção de práticas orçamentárias. No questionário incluem 109 questões que avaliam a disponibilidade pública de informações orçamentárias, 18 questões que avaliam oportunidades para o público participar do processo orçamentário e 18 questões que avaliam o papel e a eficácia da legislatura e do supremo instituição de auditoria, e por fim, inclui 83 perguntas adicionais que não são usadas para calcular pontuações individuais, mas ajudam a completar a pesquisa de OBS, coletando informações básicas sobre documentos orçamentários chave e explorando diferentes características da gestão de finanças públicas de um país.

Algumas questões exigem que os pesquisadores optem entre cinco alternativas ("a", "b", "c", "d" ou "e"). A resposta "a" é utilizada quando o quesito avaliado é cumprido ou excedido, enquanto "b", é para a ocasião em que embora o local demonstre boas práticas, indica que apenas os elementos básicos do padrão esperado foram atendidos. A resposta "c" corresponde a esforços mínimos para atingir o padrão relevante, enquanto "d" indica que o padrão não é cumprido. Uma resposta "e" indica que o padrão não é aplicável nesta localidade. Outras perguntas possuem apenas três

possíveis alternativas: "a" (padrão encontrado), "b" (padrão não encontrado) ou "c" (não aplicável).

O ranking é formado pela somatórias das respostas, assim, totalizando uma escala que varia entre 0 e 100 pontos, porém para se chegar ao topo é necessário estar na faixa de 82 a 100 pontos. As pesquisas disponibilizadas em seu sítio oficial são dos anos 2006, 2008, 2010, 2012, 2015 e 2017. Em nenhuma das edições o Brasil apareceu no topo do ranking, pois alcançou, respectivamente, as posições 9^a, 8^a, 9^a, 12^a, 6^a e 7^a, (todas abaixo do topo), variando entre 71 e 77 pontos. Já a Nova Zelândia alcançou respectivamente as posições 3^a, 4^a, 2^a, 1^a, 1^a, 1^a, (todas dentro do topo) variando entre 86 e 93 pontos.

Considerando a grande quantidade de pesquisas e dados apresentados, bem como as próprias mudanças referentes a políticas públicas e decisões orçamentárias ao longo dos anos, e a o aprimoramento da metodologia utilizada pela IBP, nesse estudo se optou por avaliar somente o ranking mais recente, divulgado no ano de 2017, apresentado abaixo na Figura 2.

Nessa publicação do ano de 2017, os pesquisadores realizaram a coleta de dados dos 18 meses antecedentes a dezembro de 2016, 115 países participaram dessa pesquisa, que ainda contou como base documentos oficiais, legislação e entrevistas com pessoas próximas ao processo orçamentário, como funcionários do governo a especialistas no assunto no país. Durante um período de três a seis meses, os questionários respondidos foram analisados, discutidos e revisados por pesquisadores individuais, analista com grandes conhecimentos no processo orçamentário de algum país específico e pelo próprio governo que é convidado a realizar comentários e sanar possíveis dúvidas. Enquanto isso, as respostas do questionário foram quantificadas. Para as perguntas com cinco opções de resposta: "a" recebe uma pontuação de 100, "b" recebe 67, "c" recebe 33 e "d" e "e" recebem 0. Para as perguntas com três opções de resposta: "a" recebe 100, "b" recebe 0 e as respostas "c" não estão incluídas na pontuação agregada. Após esse somatório o

Ranking ficou com a seguinte classificação:



Figura 1 – Ranking dos países segundo sua pontuação em transparência de 2017
Fonte: INTERNATIONAL BUDGET.

PESQUISA SOBRE O ORÇAMENTO ABERTO 2017

BRASIL



OPEN BUDGET SURVEY 2017

NEW ZEALAND



Figura 2 – Resultado obtido por cada país em 2017
Fonte: INTERNATIONAL BUDGET.

3.2 Coleta e análise de dados

Segundo Andrade (1997) toda técnica de pesquisa se relaciona com a coleta de dados, seja através de pesquisa bibliográfica ou documental. Nesse sentido a coleta de dados foi realizada de janeiro a junho de 2019, com a finalidade de atingir os objetivos específicos foi feito a pesquisa documental descritiva sobre os processos orçamentários de cada país, onde se consultou os respectivos sítios oficiais. Corroborando com esse método, Godoy (1995) faz uma segmentação dos estudos documentais quanto a categoria de documento analisado, o documento pode vir a ser primário, ou seja, realizados por indivíduos que obtiveram a experiência de forma direta do fenômeno que está sendo estudado. Já os classificados como secundários, são aqueles os quais as informações apuradas para elaboração do estudo não foram feitas por uma pessoa que obeteveram a vivência direta do evento.

Com essa segmentação fica evidente que, essa pesquisa é embasada com dados secundários, dados os quais foram colhidos arquivos que foram divulgados pelos órgãos oficiais e competentes dentro do âmbito fiscal e orçamentário de cada país. Tanto o Brasil quanto a Nova Zelândia possuem mais de um órgão ou ministério que são responsáveis pelo processo orçamentárias, assim a coleta de dados teve seu início pelo sítio oficial do órgão central de governo dos países.

Dentro dessa pesquisa se optou por utilizar parâmetros para alcançar objetivo central de comparar aspectos de responsabilidade fiscal dos países, sendo esse critérios destacados segundo o IBP. Os parâmetros de comparação foram o: setores e órgãos que abrangem a responsabilidade fiscal, as normas e leis do processo orçamentário e as etapas do ciclo orçamentário. A definição destes critérios foram fundamentada por Dallaverde (2013), autor que apresenta um paralelo entre uma série países, considerando as relações entre os poderes na gestão das finanças públicas. Embasada também por Santiso (2015) e Cavalcante (2008), que seguem a linha de responsabilização dos agentes, sugerem alguns parâmetros de avaliação do

processo orçamentário, como as formas de tomada de decisões e os órgãos envolvidos.

4 RESULTADO E DISCUSSÃO

Esta etapa do trabalho consiste na apresentação do resultado obtido e na discussão de assuntos análogos as questões orçamentárias, sendo eles quais setores e órgãos estão envolvidos, quais são as leis que tratam sobre a temática e quais são os documentos do processo orçamentário e suas respectivas etapas do ciclo orçamentário.

	Órgãos envolvidos	Principais leis, normas e documentos	Estágios do ciclo orçamentário
Nova Zelândia	Elaboração: Ministério das Finanças, Parlamento Fiscalização: Parlamento, controller-Auditor general	FRA, PFA	5 fases principais
Brasil	Elaboração: Ministério da economia, congresso nacional Fiscalização: Congresso Nacional, TCU.	CF, LRF, PPA, LDO, LOA, Lei n. 4.320/64	4 fases principais

Quadro 1 – Resumo dos aspectos orçamentários estudados

Fonte: Dados da pesquisa.

Dentro de cada etapa deste tópico buscou-se descrever e comparar tanto semelhanças quanto diferenças em cada um dos quesitos estudados. Com base nos levantamentos individuais de cada país, foi possível notar características relevantes que são descritas ao longo das subseções.

4.1 Setores e órgãos envolvidos

Para se obter uma melhor compreensão sobre as questões de responsabilidade dos países é necessário entender quais são os setores que atuam dentro dessas questões e qual a função de cada órgão dentro do processo orçamentário. Nessa análise foram considerados os principais órgãos responsáveis pela elaboração, discussão, aprovação e execução orçamentária. Adotemos a premissa que as instituições analisadas possuem um impacto direto com o resultado obtido dentro do processo de execução do processo orçamentário. Partimos também do princípio que este processo está intimamente ligado com a eficiência Administração Pública, portanto é necessário ter um foco ainda maior com relação a transparência, assim é necessário a publicização de informações. Porém não basta a simples divulgação das informações, elas necessitam ser verídicas e colocada da maneira mais simples para que o grande público possa entender. (SANTISO, 2015; DALLAVERDE, 2013).

	Legislativo	Executivo
Nova Zelândia	Parlamento, controller-Auditor general	Ministério das Finanças; Tesouraria; Gabinete
Brasil	Elaboração: Congresso Nacional, Comissão Mista de Orçamento Fiscalização: Congresso Nacional, TCU	Presidência da República, Ministério da Economia, Secretaria de Orçamento Federal

Quadro 2 – Setores e órgãos envolvidos no processo orçamentário
Fonte: Dados da pesquisa.

Na Nova Zelândia o Ministério das Finanças Públicas, se destaca no processo orçamentário. A Tesouraria (*Treasury*) que faz parte do ministério, atua diretamente como responsável por advertir o Governo do país sobre como andam as políticas econômicas, é ela também quem produz e publica dados econômicos, avalia propostas do setor público afim de compreender o impacto financeiro desses projetos para o país. O tesouro faz também uma primeira avaliação das propostas orçamentária dos ministros, proposta que volta com recomendações sobre quais iniciativas os Ministros devem apoiar. Esse conselho é então compartilhado e o Primeiro Ministro, o Ministro das Finanças e os dois Ministros Associados das Finanças atuam de forma conjunta para apresentarem um pacote de Orçamento ao Gabinete, que é responsável por dar uma decisão final na fase decisória, sobre o pacote orçamentário.

O parlamento atua de três formas no processo orçamentário, a primeira dela é na fase legislativa do processo, onde ele avalia e aprova o orçamento de fato, fazendo com que este passe a entrar em vigor. O segundo momento de atuação é quando são necessárias dotações adicionais durante o ano orçamentário, as despesas precisam ser autorizadas pelo Parlamento antes do final do exercício, por meio do Projeto de Lei de Apropriação (Estimativas Complementares). O terceiro momento se manifesta por meio da figura do auditor geral, ele é responsável por fornecer uma garantia independente de que as entidades públicas estão operando e contabilizando seu desempenho, de acordo com o orçamento aprovado no Parlamento.

No Brasil o ministério da economia é um grande ator dentro do processo orçamentário, é ele o responsável por dar início ao orçamento, ele também atua em por meio da SOF, em conjunto com a Casa Civil da Presidência da República para estabelecer os limites de despesas para cada órgão, com base nesse limite disponibilizado, os órgãos e entidades dos Poderes como ministérios, agências, casas legislativas e tribunais, elaboram seus orçamentos para o exercício seguinte e os

encaminham para a SOF, que a partir desse momento se encarrega de ajustar e consolidar todas essas propostas, e posteriormente as colocar em forma de projeto de LOA, e então enviar a Presidência da República.

O congresso nacional atua em três momentos do processo orçamentário, o primeiro deles é quando a presidência da república envia a Lei orçamentária anual e a proposição é apreciada pela CMO, deputados e senadores nesse momento podem modificar a proposta por meio de emendas parlamentares, após esse período o orçamento é votado e após a sua aprovação, volta para o presidente da república sancionar para então virar lei e entrar em vigor. O segundo momento de atuação do congresso nacional ocorre se durante o exercício financeiro houver necessidade de se ter despesas além das previstas na LOA, o Poder Executivo deve levar ao Congresso Nacional um projeto de lei de crédito adicional, ou seja, um novo pedido de autorização de gasto. O terceiro momento é quando o TCU faz a apreciação e emissão do parecer prévio das contas do presidente, que então são encaminhadas ao Congresso Nacional, ao qual compete o julgamento.

Após listagem dos atores envolvidos no processo de cada país, foi possível entender que alguns responsáveis envolvidos eram semelhantes e outros eram divergentes. Como semelhança observou que ambos países adotam a divisão tripartite com clara distinção dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e de suas respectivas funções, havendo o esperado equilíbrio e harmonia entre eles. A Nova Zelândia apesar de adotar um sistema parlamentarista, de forma parecida com o Brasil, se destaca no processo orçamentário o Ministério das Finanças juntamente com o gabinete no âmbito Executivo. No Brasil, embora seja presidencialista, também é um Ministério de que trata dessa questão, o Ministério da economia apoiado pela Secretaria de Orçamento Federal. O legislativo nos dois países atuam em três momentos e de forma semelhante em todos períodos de atuação. As nações divergem no início do processo, enquanto no Brasil o projeto de Lei Orçamentária Anual (LOA) é enviado pelo Presidente da República ao Congresso Nacional, na Nova Zelândia surge a figura do Gabinete, que é composto por um conjunto de vinte ministros, é o

gabinete que envia o pacote orçamentário para o parlamento. Assim fica claro que a decisão sobre a proposta inicial é tomada de forma diferente a medida que se trata de um órgão colegiado na Nova Zelândia.

O Tesouro da Nova Zelândia é um grande ator, ele acaba sendo uma instituição financeira que desempenha atividades em diversos momentos no processo orçamentário desde a elaboração do orçamento até um controle sobre as políticas econômicas, enquanto no Brasil não se tem um órgão do ministério da economia desempenhando atividades de forma semelhante. Já no Brasil o Tesouro tem seu foco voltado para parte de execução orçamentária, e a secretaria de orçamento federal está mais ligada com a parte de elaboração do orçamento.

4.2 Normas, leis e documentos orçamentários

O segundo aspecto de comparação feito dos países é tanto suas leis e normas quanto os principais documentos relacionados ao processo orçamentário. Analisar esses quesitos é essencial, entender o que as normas abrangem ou deixam de cobrir, pois pode ocorrer lacunas institucionais que causam dificuldades dentro do processo orçamentário, e a portanto, ineficiência administrativa graças a ausência de regulamentação, fato que provoca além de prejuízo na gestão e nos progressos metodológicos que já foram alcançados, mas também em gargalos que dificultam a compreensão do ciclo orçamentário e sua execução. (NUNES; NUNES, 2006, p. 6)

Principais leis, normas e documentos

Nova Zelândia	Lei das Finanças Públicas de 1989; Lei de Responsabilidade Fiscal de 1994; Discurso orçamentário; Relatório de estratégia fiscal;; Estimativa das dotações; Declarações de intenções; Estimativas suplementares; HYEFU
Brasil	Constituição federal; Lei de Responsabilidade Fiscal; Plano Plurianual; Lei de Diretrizes Orçamentárias Lei Orçamentária Anual; Lei nº 4.320/64; Lei de Crimes Fiscais – nº10.0.028/2000 Relatório de Gestão Fiscal (RGF) Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO)

Quadro 3 – Principais leis, normas e documentos
Fonte: Dados da pesquisa.

Vale lembrar que a Nova Zelândia não possui uma constituição como a brasileira, trata-se de uma monarquia parlamentarista, onde sua constituição está espalhada em diversas normas. O Public Finance Act 1989 e o Fiscal Responsibility Act de 1994 representam a base do sistema orçamentário, são o guia para a elaboração do Orçamento Anual. As informações relacionadas com os documentos que são produzidos pelo país são de fácil acesso pelo sítio oficial.

O primeiro documento de destaque que pode ser encontrado no sítio é o Discurso orçamentário realizado pelo ministro das Finanças. A declaração estabelece uma proposta de como o governo pretende alocar o dinheiro público e gerenciar a economia para o exercício financeiro que está iniciando. O discurso de orçamento inicia o debate anual sobre o orçamento da Câmara, esse debate dura até 15 horas,

e é o momento de os parlamentares examinarem o orçamento. Após o discurso, é feito a publicação no sítio oficial, onde a população pode ver o foco das posições econômicas e fiscais do Governo, e justificava de quais políticas serão priorizadas.

Um outro documento relevante é o FSR (Relatório de Estratégia Fiscal), nesse relatório contém as receitas, despesas, balança operacional, dívidas, patrimônio líquido, devendo abranger os próximos 10 períodos fiscais. Nesse documento contém também a estratégia do governo para gerenciar despesas, ativos e passivos e resultados pretendidos por pelo menos 3 exercícios financeiros.

O documento que chamado de estimativa das dotações, contém as previsões das despesas em cada área específica, educação saúde e transporte. Existem também outros relatórios que tratam de forma mais micro o orçamento, o documento conhecido como informações que justificam as estimativas abordadas, que fornece importantes detalhamentos do que é esperado e será realizado o controle de desempenho orçamentário. As Declarações de intenções deliberada por cada departamentos. As Estimativas suplementares, que é um documento que descrevem as despesas adicionais do exercício financeiro caso seja necessário o aumento de crédito.

Diferente da Nova Zelândia o Brasil possui uma Constituição Federal e nela foram definidas algumas leis orçamentárias do país, são elas o Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA). A Lei Complementar nº 101/2000 mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), foi prevista na constituição e sua aprovação veio somente em 2000. Esta lei regula como os administradores públicos devem agir para administrar as finanças públicas. Em relação a outros documentos e normas do processo orçamentário obtidos no sítio oficial que ainda não foram citados destacam-se:

Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 - Estabelece normas gerais de finanças públicas para o controle dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. A Constituição de 1988 deu a essa lei o status de lei complementar.

Atualmente, tramitam na Câmara dos Deputados alguns projetos com a finalidade de substituir a Lei nº 4.320, conforme determina o art. 165, §9º, da Constituição.

Lei de Crimes Fiscais - Lei nº 10.028/2000 - Alterou o Código Penal Brasileiro (Decreto-Lei nº 2.848/1940), com o objetivo de estabelecer penas para os crimes contra as finanças públicas.

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) auxilia na compreensão da situação fiscal do governo, com dados sobre a execução orçamentária da receita e da despesa. Assim o RREO traz a movimentação orçamentária dos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, é feito com periodicidade bimestral, devendo ser realizada até 30 dias após o encerramento do bimestre a que se refere.

O Relatório de Gestão Fiscal (RGF) objetiva o controle, o monitoramento e a publicidade do cumprimento dos limites estabelecidos pela LRF: Despesas com Pessoal, Dívida Consolidada Líquida, Concessão de Garantias e Contratação de Operações de Crédito. O RGF é publicado no site de cada poder e demonstra despesas empenhadas e liquidadas, com a periodicidade de publicação quadrimestral, devendo ser realizada até 30 dias após o encerramento do quadrimestre a que se refere.

Tendo em vista as pesquisas individuais dos países, é notável que os documentos são diferentes, cada nação elabora sua documentação de forma que atendam às necessidades dos usuários de sua informação. As normas que são a base do processo orçamentário também divergem entre eles, no caso brasileiro a LRF é mais rígida, tendo inclusive previsão de crimes de responsabilidade fiscal com sanções. Com relação as semelhanças em relação à fonte em que esses dados são disponibilizados, existem sítios oficiais que são responsáveis por essas publicações, de forma a reforçar a transparência orçamentária, um fato que chama atenção é que na Nova Zelândia quase todos os dados são disponibilizados no sítio oficial do tesouro. O IBP, em seu relatório, sugere para o Brasil melhorar a transparência é

necessário aumentar as informações fornecidas na proposta de orçamento do executivo fornecendo mais detalhes sobre a posição financeira do governo, as atividades fiscais e os fundos extra orçamentais. (INTERNATIONAL BUDGET PARTNERSHIP, 2017).

Por fim no caso brasileiro foi percebido algumas inconsistências com relação as normas, (MENDES, 2008) diz que o PPA deveria ser superior em uma escala hierarquica a LDO e esta à LOA, mas no primeiro ano do mandato presidencial que é de quatro em quatro anos, a LDO é aprovada para o exercício seguinte no dia 17 de julho, antes mesmo do envio do PPA no dia 31 de agosto. Ainda nesse primeiro momento o PPA é enviado e aprovado nos mesmos prazos da LOA, podendo esta ser então executada no 2º período antes mesmo da aprovação do PPA.

4.3 Estágios do ciclo orçamentário

O Ciclo Orçamentário é uma sequência de fases ou etapas que devem ser executadas como pedaço do processo orçamentário. Nesse sentido para Cavalcante (2008) um dos os parametros que podem ser apontados ao se avaliar a transparência do processo orçamentário, é o próprio procedimento orçamentário. Assim nessa etapa do trabalho o foco foi com os estágio do ciclo orçamentário.

Estágios do ciclo orçamentário	
Nova Zelândia	1ª Fase estratégica 2ª Fase de Submissão ou envio do orçamento 3ª Fase de decisões orçamentárias 4ª Fase de produzir e apresentar documentos orçamentários. 5ª Introdução e aprovação do projeto de lei de apropriação

Brasil	1ª Fase de Planejamento e Elaboração; 2ª Fase de Discussão e Aprovação; 3ª Fase de Execução; 4ª Fase de Avaliação e Controle
---------------	---

Quadro 4 – Estágios do ciclo orçamentário
Fonte: Dados da pesquisa.

O planejamento orçamentário da Nova Zelândia é um processo que dura cinco anos, ele é encarregado pela projeção de receitas e despesas, com base nessas projeções se estabelece os objetivos e prioridades, são definidos as autorizações de dispêndios do exercício financeiro seguinte para cada órgão governamental. Porém, o próprio processo orçamentário é feito anualmente assim como no Brasil, um fato interessante é que o processo acaba não sendo o mesmo que o ano civil, se torna assim um exercício financeiro adaptado, que tem seu início em 1º de julho do ano em vigência. A figura abaixo auxilia o entendimento do planejamento orçamentário neozelândes.

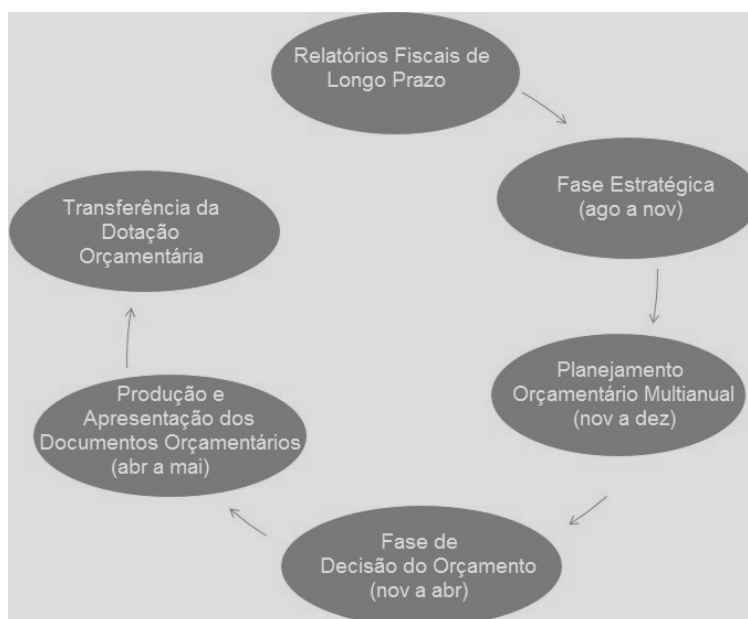


Figura 3 – Fases do processo orçamentário na Nova Zelândia

Fonte: THE TREASURY. Disponível em <<http://www.treasury.govt.nz/budget/process>>. Tradução livre.

O processo orçamentário na Nova Zelândia é descentralizado e como vimos os ministérios possuem uma parcela representativa da responsabilidade pela gestão financeira. O FRA e PFA exigem que as estimativas orçamentárias sejam produzidas para o exercício em consideração e os dois seguintes. De acordo com esse método, as estimativas plurianuais são produzidas pelos próprios ministérios e agências. Na Nova Zelândia os ministérios atualizam as suas previsões a partir de um ano base utilizando um conjunto de diretrizes do Tesouro previamente aprovadas pelo Gabinete.

O processo se inicia no período de agosto a novembro, conhecido como fase estratégica, os ministros e o Gabinete pensam e deliberam sobre os aspectos gerais do Orçamento. São discutidos as prioridades estratégicas e situação econômica e fiscal que são considerados no momento da votação inicial de cada ministros, as prioridades devem sempre serem baseadas nas intenções mais amplas do Governo, ou seja, nos objetivos de longo prazo (FSR). Uma atualização econômica e fiscal (HYEFU) é exigida pela PFA para ser publicada entre novembro e dezembro. Isso inclui previsões econômicas e fiscais para os atuais e seguintes anos. As decisões tomadas pelo Gabinete sobre as prioridades orçamentárias durante a fase estratégica são a base da Declaração de Política Orçamentária (Budget Policy Statement). Nessa declaração estão as informações sobre as intenções fiscais de curto prazo do governo, objetivos fiscais de longo prazo e prioridades para o próximo orçamento, identifica e explica quaisquer inconsistências com o Relatório de Estratégia Fiscal e os princípios de responsabilidade fiscal, e deve ser publicada até 31 de março de cada ano, porém a prática usual é publicá-la em dezembro.

No período entre outubro e dezembro decorre a fase de submissão do Orçamento, ministro e chefes de departamentos preparam primeiras versões dos orçamentos para o próximo ano e planos orçamentários para os próximos dois anos.

Ministros dos variados setores passam ao Ministério das Finanças uma espécie de pré orçamento que contém as explicações de necessidades de médio prazo de seus setores, intenções que passam pela análise do Tesouro e são agregadas e usadas para informar os processos de orçamento e planejamento.

Já entre fevereiro e abril ocorre a fase de decisões orçamentárias, o ministério das Finanças analisa as solicitações dos outros ministérios, é realizado uma revisão das linhas básicas do orçamento. O que se busca é refinar as propostas orçamentárias. Parte-se do princípio que os ministros cumprirão as despesas dentro dos níveis aprovados, mas podem haver ajustes, os quais, em geral, ocorrem durante o processo orçamentário anual. Nessa fase os Ministros do Orçamento recomendam ao Gabinete se as economias identificadas são melhor realocadas no Voto ou aplicadas a outras prioridades do governo.

Na 4ª Fase o Ministro das Finanças vai ao Parlamento e apresenta os seguintes documentos para o próximo ano fiscal com início em 1 de julho:

- O discurso do orçamento e o relatório da estratégia fiscal
- Atualização Econômica e Fiscal do Orçamento
- As estimativas de dotações

Nessa etapa do processo orçamentário envolve a obtenção de apoio parlamentar ao pacote orçamentário do governo, ou seja todos gastos para os próximos anos. Isso inclui o exame das estimativas para cada voto pelo comitê selecionado apropriado. Informações de suporte às estimativas

Para se encerrar o ciclo, ocorre que até o dia 31 de julho deve ser apresentado o a Appropriation Bill, ou Lei de Dotação Orçamentária (tradução livre), para que o orçamento entregue pelo governo possa ser debatido no parlamento, e caso necessário, alguns relatórios e informações revistos até estarem passíveis de se tornar a nova Lei Orçamentária, fato que somente ocorre na terceira reunião da Lei de

Dotação. O debate na terceira leitura do projeto de lei de dotação principal deve ser concluído dentro de três meses após a entrega do orçamento. O debate na terceira leitura pode incluir referência ao conteúdo do Relatório de Estratégia Fiscal, à Atualização Econômica e Fiscal do Orçamento e ao relatório do tesouro sobre esses documentos. Quando o projeto de lei é lido pela terceira vez, é aprovado pela Câmara e se torna lei com o consentimento do governador geral.

No Brasil o processo orçamentário é dividido em quatro etapas, a primeira delas é o Planejamento e Elaboração. O orçamento é elaborado a partir da definição da meta fiscal de resultado primário. Os antigos ministérios da fazenda e do planejamento, que se juntaram e agora formam o ministério da economia, realizam projeções de receitas que serão arrecadadas ao longo do ano. Após a receita estimada, se subtrai a meta fiscal fixada e assim se chega a quantidade de recursos que serão utilizados nas despesas do estado. A Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento (SOF/MPOG), em conjunto com esse Ministério e com a Casa Civil da Presidência da República estabelece os limites para cada órgão, a fim de atender às despesas obrigatórias, prioritárias e discricionárias de sua responsabilidade. Com base nesse limite disponibilizado, os órgãos e entidades dos Poderes elaboram seus orçamentos para o exercício seguinte e os encaminham para a SOF, órgão que também se encarrega de ajustar e consolidar todas essas propostas, para posteriormente, na forma de projeto de LOA, e então encaminha para à Presidência da República, que as enviará ao congresso, observando os limites impostos na LDO. Os documentos encaminhados são:

- Mensagem do presidente, abordando a situação econômico-financeira que justifica as políticas adotadas
- Projeto de lei orçamentária
- Tabelas explicativas sobre receitas e despesas e especificação dos programas

Na fase de Discussão e Aprovação, o Parlamento, inicialmente, aprecia a proposição por meio de uma comissão mista de deputados e senadores (CMO) que devem preparar a matéria para a deliberação do Plenário do Congresso Nacional. É nesse momento que os parlamentares elaboram as emendas para aperfeiçoar o orçamento, desde que não aumentem as despesas previstas no PPA. As emendas parlamentares são apresentadas à Comissão Mista de Orçamento, onde são votadas. O parecer da comissão é encaminhado para o Plenário para que possa ser decidido e votado em sessão conjunta com todos os membros do Congresso Nacional. Após a aprovação do orçamento o mesmo é remetido de volta ao poder Executivo para passar pela sanção do Presidente, para então se transformar em Lei.



Figura 4 – Fases do processo orçamentário brasileiro
 Fonte: SECRETARIA DA FAZENDA SC. Disponível em
 <http://www.sef.sc.gov.br/arquivos_portal/relatorios/65/_Resumo_do_orcamento_2019_>.

Após sancionadas, ocorre o início da fase de Execução, arrecadação de receitas e realização de despesas, precedidas de metas fiscais, ou seja o governo passa a liberar as verbas conforme a necessidade e o planejamento realizado. Após 30 dias do encerramento de cada bimestre, o poder executivo deve publicar o relatório resumido de execução orçamentária (RREO), indicando se as metas fiscais foram alcançadas, e justificando caso estas não tenham chegado nos patamares previstos.

Por fim, a última fase do ciclo orçamentário consiste na Avaliação e Controle, ou seja, análise dos recursos empregados. O controle interno é caracterizado por ser praticado pelos próprios poderes, por meio de seus órgãos. Já o controle externo é tipicamente exercido pelo Congresso Nacional em conjunto com o Tribunal de Contas da União. Ambos controles visam fiscalizar a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações, a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos, o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços. Vale ressaltar que o controle externo pode acontecer de forma concomitante ou posterior a etapa de execução orçamentária, porém, o interno pode acontecer a qualquer momento.

Nessa parte do trabalho foi possível apurar que cada país organiza de forma diferente o seu ciclo orçamentário. Em relação os prazos de envio das documentações, a quantidade de anos em que se realiza as projeções que são a base para os gastos públicos e as datas em que os orçamentos passam a vigorar.

No que se refere às datas, fica um destaque para a Nova Zelândia, onde no seu sítio oficial foi possível encontrar que não há previsões para caso sejam descumpridos os prazos, pois a prática costumeira do país é a de que os ministérios, departamentos e todos os envolvidos enviem suas documentações antes do período limite, como no caso do orçamento que deve ser apresentado até julho e segundo o *THE TREASURY* “Na prática, o orçamento e a primeira conta de investimento são geralmente apresentados em maio”. Já no Brasil, existe essa previsão de descumprimento, tendo em vista que já viemos em alguns anos o prazo de aprovação do orçamento ficar bastante apertado, a assim o Ministério Público apoiado por normas e leis, determina que, caso o Poder Executivo não envie, na época certa, o Projeto de Lei Orçamentária Anual ao Poder Legislativo, esse considerará os valores aprovados na LOA vigente.

Com relação ao aspecto de metas fiscais, chama atenção que no Brasil se difere da Nova Zelândia pois a determinação das metas fiscais no caso brasileiro ocorre somente por meio de projeções feitas de forma anual basedos na LDO. Na Nova Zelândia é feito de forma plurianual, as projeções são publicadas entre novembro e dezembro de cada ano contendo informações sobre o próximo ano projetado e mais dois seguintes. O orçamento na Nova Zelândia tem seu ano fiscal sendo iniciado apenas no dia 1º de julho de cada ano, enquanto no Brasil coincide com o ano civil.

De forma semelhante ambos países tem o início do processo orçamentário no poder Executivo, para ser refinado, aprimorado e discuido dentro do poder Legislativo para então ser encaminhado de volta, com as alterações necessárias, ao Executivo e nesse momento ser sacionado e entrar em vigor, demonstrando a prática conhecida como freios e contrapesos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com base no referencial teórico e na realização de uma pesquisa comparativa com abordagem qualitativa, foi possível alcançar os objetivos gerais e específicos listados nesse trabalho. Para realização da comparação entre os países foram utilizados dados da metodologia de pesquisa do IBP, assim como o instituto, nesse presente trabalho partiu-se do princípio que de que as etapas do processo orçamentário como um todo, somado com as informações englobadas no orçamento em si e na documentação que o acompanha, são fundamentais para a transparência fiscal (MILESKI, 2003, p. 107). Assim a escolha foi a de investigar três quesitos de seus orçamentos, são eles: órgãos envolvidos no processo orçamentário; principais leis, normas e documentos que tratam do processo orçamentário; e os estágios do ciclo orçamentário de cada país.

O primeiro objetivo específico deste trabalho foi apontar os órgãos e principais atores de cada país na questão orçamentária de e de responsabilidade fiscal. Apresentou-se os grandes envolvidos nas questões orçamentária de cada país. Na

Nova Zelândia se destaca o Tesouro, que além de ser um órgão que atua em diversos momentos do ciclo orçamentário é ele quem divulga todas informações de temática orçamentária no país. No Brasil, destaca-se o fato de o Legislativo ter papel fundamental, inúmeras emendas são colocadas no orçamento e os membros das casas só entram em recesso após concluir o trabalho com relação as diretrizes orçamentárias.

O segundo objetivo específico foi indicar quais são as principais normas, leis e documentos orçamentários, este foi atendido no presente estudo a medida que na Nova Zelândia, além do sítio oficial do tesouro, se apresentam os documentos ao público, evidenciado por meio de conferências e também do discurso orçamentário. No caso do Brasil, o IBP, em seu relatório executivo, traz a recomendação de que os documentos e informações, embora sejam disponibilizados para os interessados, têm apresentação dificultosa e complexa que evita compreensão dos gastos, investimentos e aplicações do dinheiro público pela população. Isto é, há interferência de forma negativa na transparência do país, um outro fator que o IBP traz como recomendação é que seja fornecido uma atualização oficial do Plano Plurianual (PPA), este como um documento essencial para influenciar e orientar o orçamento anual, incluindo alocações de orçamento para programas específicos. (INTERNATIONAL BUDGET PARTNERSHIP, 2017). Essa atualização na Nova Zelândia ocorre por meio da Atualização Econômica e Fiscal Semestral (HYEFU).

O terceiro objetivo específico foi apontar as etapas do processo orçamentário de cada país. Foi verificado que: os países diferem em relação a quantidade de etapas, mas além desse fato, assim como o IBP destaca, foi possível verificar que no caso brasileiro aumentar a abrangência da Proposta de Orçamento do Executivo, ajudaria na transparência e no planejamento orçamentário. Sugere-se a apresentação de mais informações sobre a classificação de receitas e despesas para os próximos dois anos, pelo menos (INTERNATIONAL BUDGET PARTNERSHIP, 2017). Seguindo esse raciocínio, Mendes (2008, p. 40) diz que o sistema orçamentário brasileiro é voltado para ações de curto prazo, inexistindo um efetivo sistema de planejamento de

médio e longo prazo para as políticas do Governo Federal. Portanto, conclui-se que tais fatos são contrários ao que pode ser observado Nova Zelândia. A Atualização Econômica e Fiscal do Orçamento é o meio que foi encontrado pelo país para fornecer o grau de abrangência necessária dentro da proposta de orçamento, esse documento é apresentado no dia do orçamento. O FSR é um exemplo dessa visão de longo prazo, o relatório contém informações de dez exercícios financeiros e as propostas orçamentárias anuais devem ser justificadas com base nesse planejamento de longo prazo.

Este estudo pode contribuir para a comunidade acadêmica, pois proporcionou acesso a dados e mapeamentos de informações relevantes sobre a atual estrutura orçamentária do Brasil e da Nova Zelândia servindo como instrumento para a identificação de formas de aprimorar o atual sistema brasileiro. Adicionalmente, pode auxiliar pessoas que possuam interesse em áreas relacionadas a este tipo de conhecimento, trazendo informações relevantes dos processos para o auxílio em inovações dentro da área.

Além da limitação temporal avaliar somente a pesquisa de 2017 e não levar em consideração possíveis evoluções dos países ao longo do tempo, este estudo também foi limitado pelo curto espaço de tempo para se analisar e comparar uma grande quantidade de dados e informações. Como sugestão para pesquisas futuras, recomenda-se avaliar maneiras de melhorar o nível de participação popular no processo orçamentário e qual o impacto do público dentro do processo em cada país. Tendo em vista que um dos quesitos que o IBP aponta como pontos para melhorar no Brasil é o aumento da participação popular.

REFERÊNCIAS

AIKMAN, Colin Campbell. The 1852 Constitution and Responsible Government. In: A. H. McLintock (org.). **An Encyclopaedia of New Zealand**. Publicado originalmente em 1966. Te Ara - the Encyclopedia of New Zealand. Disponível em <http://www.TeAra.govt.nz/en/1966/history-constitutional/page-4>. Acesso em 29/08/2019.

ANDRADE, M. M. de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação**. São Paulo: Atlas, 1997.

BARBERIS, P. The New Public Management and a New Accountability. **Public Administration**, n. 76 (Autumn), p. 451-470, 1998.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988.

BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos; SPINK, Peter (orgs.). **A revolução global: reforma da administração do setor público**. Reforma do estado e administração pública gerencial. 6ª ed. São Paulo: FGV, 2005.

CAMPELO, Valmir. **O Controle Externo e a Responsabilidade Fiscal**. Revista do Tribunal de Contas da União. Brasília, ano 34, numero 96, abril/junho/2003, p. 14/16.

CASTRO, D. P. de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público: Integração das Áreas do Ciclo de Gestão**. São Paulo: 2010.

CAVALCANTE, R. J. **Transparência do Orçamento Público Brasileiro: exame dos documentos orçamentários da União e uma proposta de estrutura para o Orçamento-Cidadão**. 2008. 99 f. Monografia (Especialização em Orçamento Público) – Instituto Serzedello Corrêa do Tribunal de Contas da União, Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento da Câmara dos Deputados, e a Universidade do Legislativo Brasileiro do Senado Federal. Brasília. 1º lugar – II Prêmio SOF de Monografias – Tema: novas abordagens do orçamento público. 2008.

COSTA, José Fernandes. Reflexo da Lei de Responsabilidade Fiscal no endividamento dos Municípios Capitais dos Estados Brasileiros. 18º CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 24 a 28 de agosto de 2008, Gramado, RS. **Anais dos Trabalhos Científicos**. Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), 2008. Disponível em http://www.fucape.br/_public/producao_cientifica/2/jose%20fernandes.pdf. Acesso em 04/09/2019.

CULAU, Ariosto Antunes; FORTIS, Martin Francisco de Almeida. Transparência e controle social na administração pública brasileira: avaliação das principais inovações introduzidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal. XI Congresso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Ciudad de Guatemala, 7 - 10 Nov. 2006. **Anais**, 2006. Disponível em [http://igepp.com.br/uploads/arquivos/igepp_-_camara__transparencia-controlesocial-lrf_leonardo_albernaz_200514_\(1\).pdf](http://igepp.com.br/uploads/arquivos/igepp_-_camara__transparencia-controlesocial-lrf_leonardo_albernaz_200514_(1).pdf). Acesso em 03/09/2019.

DALLAVERDE, A. K. **As Relações Entre os Poderes na Gestão das Finanças Públicas**. Nuria Fabris: Porto Alegre, 2013.

DASSO JÚNIOR, Aragon Érico. Nova gestão pública (NGP): A Teoria de Administração Pública do Estado Ultraliberal. **Publica Direito**, 2014. Disponível em <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=d05c25e6e6c5d489>. Acesso em 04/09/2019.

DI PIETRO, Maria. **Direito Administrativo**. 20ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.

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

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

Gill, D. *The Fiscal Responsibility Act 1994: How a nonbinding policy instrument proved highly powerful*. In: LUETJENS, J., MINTROM, M.; HART, Paul 't (orgs.). **Public Policy: Lessons from Australia and New Zealand**. Canberra: Australia National University Press, 2019, p.423-542. Disponível em <https://apo.org.au/sites/default/files/resource-files/2019/05/apo-nid232556-1354576.pdf>. Acesso em 01/11/2019.

GODOY, A. S. Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. **Revista Administração de Empresas (RAE)**, v. 35, n. 2, p. 57-63, 1995. Disponível em http://www.sef.sc.gov.br/arquivos_portal/relatorios/65/_Resumo_do_orcamento_2019_.pdf. Acesso em 15/08/2019.

ICANZ - Institute of Chartered Accountants of New Zealand. The reporting of purchase performance: Invitation to Comment. Wellington, NZ: Institute of Chartered Accountants of New Zealand, 1999. Disponível em <https://www.charteredaccountantsanz.com/>. Acesso em 28/08/2019.

INTERNATIONAL BUDGET. Disponível em <http://www.internationalbudget.org>. Acesso em 04/09/2019.

JANSSEN, J. **New Zealand's Fiscal Policy Framework: Experience and Evolution**, Treasury Working Paper, 01/25, 2010. Disponível em

<http://www.treasury.govt.nz/publications/research-policy/wp/2010/10-07>. Acesso em 05/08/2019.

KOPITS, George and CRAIG, Jon. **Transparency in Government Operations**. Washington, DC, International Monetary Fund, Occasional Papers, nº 158, jan. 1998. Disponível em <https://www.imf.org/external/pubs/ft/op/158/op158.pdf>. Acesso em 10/09/2019.

LIPSKI, J. Accountability and The Fiscal Responsibility Provisions of The New Zealand Public Finance Act 1989. Paper submitted as part of meeting the requirements for a Llb (Hons) from Victoria University of Wellington, 2015. <https://researcharchive.vuw.ac.nz/xmlui/bitstream/handle/10063/5025/paper.pdf?sequence=1>

LOMAX, N. McLoughlin, S. and Udy, B. 2016. **The New Zealand Fiscal Management Approach**. NZ Treasury. Disponível em https://www.nzae.org.nz/wpcontent/uploads/2016/10/3228152_FINAL-Conference-Paper-Guide-to-NZs-FMA.pdf. Acesso em 30/08/2019.

LOUREIRO, M. R.; ABRUCIO, F. L. Política e Reformas Fiscais no Brasil Recente. **Revista de Economia Política**, v. 24, n.1(93), p. 50-72, 2004.

MATIAS-PEREIRA, J. **Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MEARS, Tracy; BLICK, Gary; HAMPTON, Tim; JANSSEN, John. **Fiscal Institutions in New Zealand and the Question of a Spending Cap**. 25 de março de 2010. Disponível em <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1985208>. Acesso em 20/08/2019.

MENDES, José Marcos. **Lei de Responsabilidade Fiscal: análise e alternativas**. São Paulo: Instituto Fernand Braudel de Economia Mundial/Fundação Armando Álvares Penteando (FAAP), 1999. p. 17.

MENDES, Marcos José. **Sistema Orçamentário Brasileiro: planejamento, equilíbrio fiscal e qualidade do gasto público**. Consultoria Legislativa do Senado Federal – Textos para Discussão (38) 45 p. Brasília: Senado Federal, jan. 2008.

MILESKI, H. S. **O controle da gestão pública: atividade financeira do estado, planejamento e orçamento**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

MORA, Mônica. **Federalismo e Dívida Estadual no Brasil** – Texto para Discussão Nº 866. Rio de Janeiro: IPEA, 2002.

NASCIMENTO, E. D. Punições para o Descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista Jurídica Virtual**, Brasília, vol. 3, n. 30, novembro 2001. Disponível em

<https://revistajuridica.presidencia.gov.br/index.php/saj/article/download/1084/1067>. Acesso em 02/09/2019.

NEALE, A.; ANDERSON, B. **Performance reporting for accountability purposes - lessons, issues, future**. *March 2000*.

NOBLAT, Pedro Luiz Delgado, BARCELOS, Carlos Leonardo Klein & SOUZA, Bruno César Grossi de. **Elaboração e Execução de Orçamento Público** (Apostila de Apoio ao Treinamento On-line). Brasília: Escola Nacional de Administração Pública – ENAP. 2007.

NORMAN, R. and Gill, D. 2010. Budgeting in New Zealand After the Reforms: From Radical Revolutionary to Cautious Consolidator. In: WANNA, J.; JENSEN, L.; DE VRIES, J. (orgs.). **The reality of budgetary reform in OECD nations: Trajectories and consequences**. Cheltenham, UK: Edward Elgar, p. 122-146.

NUNES, S. P. P. e NUNES, R. C. **Dois anos da Lei de Responsabilidade Fiscal do Brasil: Uma avaliação dos resultados à luz do modelo do fundo comum**, Texto para discussão nº 276, Universidade de Brasília, 2003.

NUNES, Selene Peres. NUNES, Ricardo da Costa. **O Processo Orçamentário na Lei de Responsabilidade Fiscal: instrumento de planejamento**. Disponível em: http://www.uberaba.mg.gov.br/portal/acervo/orcamento/boletins/O_Processo_orcamentario_na_LRF_instrumento_de_planejamento.pdf. Acesso em 04/09/2019.

NZIER public discussion paper. **The Fiscal Responsibility Act 1994: The astonishing success of a weak non-binding policy**. Working paper 2018/1, November 2018.

ORMOND, Derry; LÖFFLER, Elke. A nova gerência. **Revista do Serviço Público** (Escola Nacional de Administração Pública), vol. 50, n. 2, p. 66-96, 1999. Disponível em <https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/347> ou <https://doi.org/10.21874/rsp.v50i2.347>. Acesso em 02/09/2019.

PALUDO, Augustinho Vicente. Orçamento Público e Administração Financeira e Orçamentária. **Rio de Janeiro. Elsevier, 2013**.

PECI, Alketa; PIERANTI, Octavio; RODRIGUES, Silvia. **Governança e new public management: convergências e contradições no contexto brasileiro**. Disponível em http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1984-92302008000300002&lng=en&nrm=iso. Acesso em 09/10/2019.

PETTER, Lafayete Josué. **Direito Financeiro**. 5ª ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2010.

PINHEIRO, Andressa Oliveira. **Entendendo o Orçamento Público: comparação do processo orçamentário brasileiro e internacional**. Trabalho de Conclusão de

Curso (graduação)—Universidade de Brasília, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Departamento de Administração, 2017. Disponível em <http://bdm.unb.br/handle/10483/18903>. Acesso em 03/09/2019.

RIANI, Flávio. **Economia do setor público, uma abordagem introdutória**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

ROBERTSON, Hon. G., Budget 2018: **Fiscal strategy report, New Zealand Government**, Wellington, May 2018. Disponível em <https://treasury.govt.nz/sites/default/files/2018-05/b18-fsr.pdf>. Acesso em 29/08/2019.

SANTISO, C. Why budget accountability fails? The elusive links between parliaments and audit agencies in the oversight of the budget. **Brazilian Journal of Political Economy**, v. 35, n. 3, p. 601-621, 2015. Disponível em http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0101-31572015000300601. Acesso em 02/09/2019.

SANTOS FILHO, Elmitho Ferreira dos. A atuação dos tribunais de contas para o cumprimento da lei de responsabilidade fiscal e sua importância para as punições fiscais e penais. In: BRASIL. **Tribunal de Contas da União. Sociedade democrática, direito público e controle externo**. 2006. Disponível em <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/a-atuacao-dos-tribunais-de-contas-para-o-cumprimento-da-lei-de-responsabilidade-fiscal-e-sua-importancia-para-as-punicoes-fiscais-e-penais.htm>. Acesso em 26/09/2019.

TER-MINASSIAN, T. **External Review of the Treasury's Fiscal Policy Advice New Zealand**. The Treasury, 7 de maio de 2014. Disponível em <https://treasury.govt.nz/sites/default/files/2014-10/tfpa-2908566.pdf>. Acesso em 20/08/2019.

VEGARA, S. C. **Tipos de Pesquisa em Administração**. FGV/EBAP. Cadernos EBAP: Rio de Janeiro, 1990.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 2009.

WILKINSON, B. and ACHARUA, K. **Guarding the public purse: faster growth, greater fiscal discipline**, Wellington: The New Zealand Initiative, 2014.

WILKINSON, B. Restraining Leviathan: **A Review of the Fiscal Responsibility Act 1994. New Zealand Business Round Table**. Wellington, Nova Zelândia, 2004. Disponível em <http://www.treasury.govt.nz/downloads>. Acesso em 28/08/2019.