



Universidade de Brasília (UnB)

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

(FACE)

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)

Curso de Especialização em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no Setor Público

ROBSON ALVES DE SALES FIGUEIREDO

PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS:

Descrição, Análise e a Aplicação na Administração Pública Brasileira

Brasília - DF

2024

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Lucio Remuzat Rennó Junior
Decano de Pós-Graduação

Professor Doutor José Márcio Carvalho
Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias

Professora Doutora Leticia Lopes Leite
Coordenadora-Geral UAB

Professora Doutora Mayla Cristina Costa Maroni Saraiva
Coordenadora do Curso de Especialização em Orçamento, Governança e Gestão de
Riscos no Setor Público

Robson Alves de Sales Figueiredo

PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS:
Descrição, Análise e a Aplicação na Administração Pública Brasileira

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Especialista em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no Setor Público.

Orientador: Prof. Dr. Edmilson Soares Campos

Brasília - DF

2024

Robson Alves de Sales Figueiredo

PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS:
Descrição, Análise e a Aplicação na Administração Pública Brasileira

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Especialista em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no Setor Público.

Data de aprovação: 11/07/2024

Prof. Dr. Edmilson Soares Campos
Orientador

Prof. Me. Alisson Cardoso Alves
Professor - Examinador

RESUMO

A Administração Pública brasileira rege-se por diversos princípios, e dentre esses, os orçamentários. Tais pilares são impositivos no orçamento público, entretanto, não têm caráter absoluto ou dogmático, por apresentarem diversas exceções. Esses princípios podem estar implícitos ou explícitos na Carta Magna do Brasil ou na legislação infraconstitucional, bem como na doutrina brasileira e podem também ser classificados, para fins didáticos, como Clássicos ou Modernos. O objetivo deste artigo foi descrever e analisar os princípios orçamentários, devido ao fato de haver uma carência em materiais didáticos que agreguem todos os princípios e os expliquem, bem como verificar a aplicação destes na Administração Pública brasileira. Verifica-se que até mesmo o Manual Técnico do Orçamento (MTO, 2024) cita somente um número pequeno de princípios e que pessoas que trabalham na área de orçamento público na Administração Pública os desconhecem, em grande parte. Desse modo, esta pesquisa - bibliográfica, documental, normativa e qualitativa - baseia-se no estudo de doutrinadores, na legislação brasileira e em questionários diretos, respondidos por servidores ou empregados públicos das Administrações Direta e Indireta. Constata-se que muitos destes desconhecem os princípios orçamentários, mesmo atuando na área e que as Escolas de Governo não disponibilizam cursos suficientes para capacitá-los.

Palavras-chave: Princípios Orçamentários. Orçamento Público. Administração Pública.

ABSTRACT

The Brazilian Public Administration is governed by several principles, among them budgetary principles. These pillars are mandatory in public budgeting; however, they are not absolute or dogmatic due to various exceptions. These principles may be implicit or explicit in the Brazilian Constitution or in infraconstitutional legislation, as well as in Brazilian doctrine. They can also be classified, for didactic purposes, as Classical or Modern. The objective of this article was to describe and analyze budgetary principles, addressing the lack of didactic materials that aggregate and explain all principles, as well as examining their application in the Brazilian Public Administration. It is noted that even the Technical Budget Manual (MTO, 2024) mentions only a small number of principles, and many individuals working in public budgeting within the Public Administration are largely unaware of them. Thus, this research - bibliographical, documentary, normative, and qualitative - is based on the study of scholars, Brazilian legislation, and direct questionnaires answered by public servants or employees of Direct and Indirect Administrations. It is found that many of these individuals are unaware of budgetary principles, despite their roles in the field, and that Government Schools do not offer sufficient courses to adequately train them.

KeyWords: Budgetary Principles. Public Budget. Public Administration.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Gráfico 1: Nível de reconhecimento dos Princípios.....	26
Gráfico 2: Percentual de Princípios Reconhecidos por Órgão.	27
Gráfico 3: Formação Acadêmica.	28
Gráfico 4: Quantidade de Cursos na Área.	29
Gráfico 5: Cursos Promovidos ou Pagos pelo Órgão.	29
Gráfico 6: Frequência dos Cursos.	30
Gráfico 7: Cursos Realizados em Escolas de Governo.	30
Gráfico 8: Nível de Reconhecimento dos Princípios.....	31
Gráfico 9: Nível de Reconhecimento dos Princípios – Conceituar.	32
Gráfico 10: Percentual de Reconhecimento dos Princípios por Órgão.	32

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	9
2 PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS – DESCRIÇÃO E ANÁLISE.....	11
2.1 Fundamentos	11
2.2 Princípios Clássicos ou Tradicionais	12
2.2.1 Quantificação dos Créditos Orçamentários	12
2.2.2 Proibição do Estorno.....	13
2.2.3 Anualidade	13
2.2.4 Publicidade	14
2.2.5 Transparência.....	14
2.2.6 Programação	15
2.2.7 Não Afetação de Receitas de Impostos	16
2.2.8 Unidade de Caixa.....	16
2.2.9 Clareza	17
2.2.10 Orçamento Bruto	17
2.2.11 Universalidade	18
2.2.12 Legalidade.....	19
2.2.13 Unidade.....	19
2.2.14 Exclusividade.....	20
2.2.15 Gestão Orçamentária Participativa	20
2.2.16 Especificação	20
2.2.17 Equilíbrio	21
2.2.18 Uniformidade	22
2.3 Princípios Modernos ou Complementares	22
2.3.1 Responsabilização.....	22
2.3.2 Simplificação	23
2.3.3 Descentralização	23
3 METODOLOGIA.....	24
4 ANÁLISES E RESULTADOS	25
4.1 Resultado dos questionários enviados diretamente aos órgãos públicos	25
4.2 Resultado dos questionários enviados aos alunos de pós-graduação.....	27
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	33
REFERÊNCIAS	35

1 INTRODUÇÃO

Todos nós nos norteamos e nos orientamos por princípios, em diversas áreas da vida, sejam elas profissionais, acadêmicas ou sociais. Na Administração Pública Brasileira, não é diferente, uma vez que estes balizam os atos administrativos, executados por agentes públicos. Para Pascoal (2019, p. 27), os princípios norteiam a elaboração, a execução, a avaliação e o controle dos orçamentos públicos.

Segundo o dicionário on-line *Priberam*, princípio é aquilo que regula o comportamento ou ação de alguém, sendo considerado a base, o fundamento e a origem de algo. Os princípios da administração pública são normas legais fundamentais que regem os atos desempenhados por servidores ou empregados públicos. Dessa forma, os princípios são conhecimentos fundamentais que devem ser aplicados no dia-a-dia, de modo a orientar a ação de cada agente público.

Uma versão mais antiga do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 6ª edição), antes de iniciar a explanação acerca dos princípios orçamentários, rezava que “o ponto de partida para qualquer área do conhecimento humano deve ser sempre os princípios que a sustentam. Esses princípios espelham a ideologia de determinado sistema, seus postulados básicos e seus fins. Vale dizer, os princípios são eleitos como fundamentos e qualificações essenciais da ordem que institui. Os princípios possuem o condão de declarar e consolidar os altos valores da vida humana e, por isso, são considerados pedras angulares e vigas-mestras do sistema”.

Já a 10ª edição deste Manual preconiza que “os Princípios Orçamentários visam estabelecer diretrizes norteadoras básicas, a fim de conferir racionalidade, eficiência e transparência para os processos de elaboração, execução e controle do orçamento público”. Com isso, pode se afirmar que este tema tem sua relevância na Administração Pública. Tais textos demonstram a necessidade de compreensão dos princípios, pois possibilitam o entendimento e desenvolvimento de matérias que são complexas, isso porque são a base do saber, ou seja, fornecem um ponto inicial para o conhecimento holístico.

Entretanto, apesar da relevância, verificou-se que há uma carência em materiais didáticos que agreguem todos os princípios orçamentários, ou ao menos grande parte destes, e por consequência, os explicassem. Inclusive, não foram encontrados outros artigos científicos com temas semelhantes ou que explanassem acerca dos princípios orçamentários. Constata-se que até mesmo pessoas que trabalham com orçamento público no dia a dia desconhecem alguns princípios, conforme será constatado com os resultados da pesquisa realizada. O fato é que o

assunto é relevante, útil para a execução dos trabalhos dos gestores de orçamento e finanças, todavia, é ignorado por muitos.

Diante de todo o exposto acima, o objetivo deste artigo é descrever e analisar os princípios orçamentários consagrados, bem como verificar sua aplicação na Administração Pública. Logo, será detalhado cada princípio. Para preencher essa lacuna, esta pesquisa procurou diversas fontes, incluindo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 6ª e 10ª edição), o Manual Técnico do Orçamento (MTO, 2024), a Constituição Federal de 1988, a Lei 4.320/1964, a Lei 101/2000, o Dicionário de Orçamento, Planejamento e Áreas Afins – 2004, de Osvaldo Maldonado Sanches, bem como o curso de Processo Orçamentário, disponível no site da Câmara dos Deputados, ministrado pelo Dr. Vander Gontijo.

Logo, esta pesquisa possui os seguintes objetivos específicos:

- ✓ Descrever, analisar e detalhar cada princípio orçamentário consagrado;
- ✓ Destacar a importância dos princípios orçamentários para o desenvolvimento do servidor atuante na área de orçamento, finanças e contabilidade;
- ✓ Revelar em que medida os agentes e gestores públicos que trabalham na área supramencionada conhecem os princípios orçamentários, bem como descobrir se os servidores os aplicam, no dia a dia em seus trabalhos; e
- ✓ Descobrir se os órgãos públicos promovem cursos na área de orçamento e finanças aos servidores atuantes nestas áreas, além de constatar a relevância ou não das escolas de governo nesta área de conhecimento.

A fim de desenvolver este trabalho e responder a tais itens, realizou-se uma pesquisa bibliográfica, documental, normativa e qualitativa, baseada no estudo de doutrinadores, na legislação brasileira. Posteriormente, foram realizados questionários diretos, respondidos por servidores ou empregados públicos das Administrações Direta e Indireta.

Por fim, este artigo está estruturado da seguinte forma: inicialmente, foi apresentada a introdução, na qual foi realizada a contextualização do tema. Posteriormente, no desenvolvimento, segregou-se os princípios clássicos dos princípios modernos. Em seguida, apresentou-se os resultados das pesquisas aplicadas aos Órgãos Públicos. Ao final, encontra-se a conclusão e considerações finais deste trabalho.

2 PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS – DESCRIÇÃO E ANÁLISE

2.1 Fundamentos

Os princípios orçamentários são premissas que devem ser seguidas em todas as etapas do ciclo orçamentário, desde a elaboração das leis orçamentárias até o controle e avaliação dos gastos públicos. Eles servem como diretrizes fundamentais para a atividade orçamentária, aumentando a estabilidade do sistema orçamentário como um todo, além de garantir maior efetividade e transparência ao processo orçamentário.

Apesar de serem fundamentais para o orçamento público, os princípios orçamentários não são absolutos e apresentam algumas exceções, conforme será visto mais adiante neste trabalho. Além disso, é importante lembrar que os princípios estão sujeitos a transformações de conceitos e significados, o que pode gerar divergências na literatura doutrinária.

Cabe salientar que o entendimento dos princípios orçamentários é fundamental para que os gestores públicos possam garantir uma gestão responsável e transparente dos recursos públicos, permitindo que os objetivos de desenvolvimento econômico e social do país sejam atingidos. A aplicação correta desses princípios possibilita a otimização da alocação dos recursos, a redução do desperdício e o aumento da eficiência na gestão pública. Portanto, é importante que todos os envolvidos com o orçamento público, seja ele gestores, técnicos e cidadãos em geral, tenham conhecimento e compreensão dos princípios orçamentários para garantir ou cobrar uma gestão responsável e eficiente dos recursos públicos.

Para Sanches (2004, p. 277), os princípios orçamentários são “um conjunto de proposições orientadoras que balizam os processos e as práticas orçamentárias, com vistas a dar-lhe estabilidade e consistência, sobretudo ao que se refere à sua transparência e ao seu controle pelo Poder Legislativo e demais instituições da sociedade”. O Manual Técnico de Orçamento (MTO, 2024) corrobora com este pensamento ao dizer que “os princípios orçamentários visam estabelecer regras básicas, a fim de conferir racionalidade, eficiência e transparência aos processos de elaboração, execução e controle do orçamento público. Válidos para todos os Poderes e para todos os entes federativos - União, Estados, Distrito Federal e Municípios, são estabelecidos e disciplinados tanto por normas constitucionais e infraconstitucionais quanto pela doutrina”.

Segundo o Doutor Vander Gontijo, especialista em processo orçamentário, os princípios orçamentários receberam grande destaque em uma época em que os orçamentos tinham forte conotação jurídica, sendo incorporados em documentos legais como a Constituição, a Lei 4.320/64 e as Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDO) (GONTIJO, 2024). Posteriormente, a

Lei Complementar nº 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), estabeleceu novos princípios a serem aplicados na Administração Pública. Assim, é possível encontrar tanto princípios explícitos quanto implícitos em documentos legais relacionados ao orçamento público.

Conforme destacado pelo Dr. James Giacomoni, os princípios orçamentários, ao longo do tempo, não têm merecido aprovação unânime (GIACOMONI, 2023). Por esse motivo, pode haver divergência entre doutrinadores, principalmente quanto a nomenclatura.

Didaticamente, os princípios orçamentários podem ser classificados como Clássicos ou Modernos. De acordo com Sanches (2004, p. 277), os “Os princípios orçamentários clássicos são aqueles cuja consolidação deu-se ao longo do desenvolvimento do orçamento (desde a Idade Média, até meados do século XX), e surgiram numa época em que os orçamentos tinham forte conotação jurídica. Já os princípios orçamentários modernos começaram a ser delineados na era moderna do orçamento, quando sua função extrapolou as fronteiras político-legalistas, invadindo o universo do planejamento (programação) e da gestão (gerência)”, Neste trabalho serão analisados ambos, segregados nos tópicos abaixo.

2.2 Princípios Clássicos ou Tradicionais

A seguir, foram apresentados cada um dos princípios orçamentários, analisando-os à luz da legislação em vigor no país e da doutrina especializada, além de examinar sua aplicação na Administração Pública Brasileira.

2.2.1 Quantificação dos Créditos Orçamentários

O princípio da Quantificação dos Créditos Orçamentários, conforme o inciso VII do art. 167 da CF/88, veda “a concessão ou utilização de créditos ilimitados”, ou seja, todo crédito na Lei Orçamentária Anual (LOA) deve ser autorizado com uma respectiva dotação orçamentária limitada. Não se pode, por exemplo, o Poder Executivo, a quem a Carta Magna confere iniciativa de estabelecer a LOA, por meio do art. 165, criar uma despesa de capital e não detalhar na LOA quanto isto custará aos cofres públicos. O governo não é o dono de tais recurso, mas sim, mero administrador. É do povo que sai o dinheiro para financiar os programas de governo e nada mais justo do que o povo saber quanto paga por cada projeto ou atividade do governo.

2.2.2 Proibição do Estorno

O princípio da Proibição do Estorno tem por base o inciso VI, art. 167, da CF/88, ao dizer que são vedados “a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa”. Desse modo, o administrador público não pode realizar tais atos sem autorização do Poder Legislativo, que é o responsável por discutir e aprovar a LOA, exceto quanto às próprias exceções que o § 5º deste artigo faz:

A transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra poderão ser admitidos, no âmbito das atividades de ciência, tecnologia e inovação, com o objetivo de viabilizar os resultados de projetos restritos a essas funções, mediante ato do Poder Executivo, sem necessidade da prévia autorização legislativa prevista no inciso VI deste artigo. (CF, 1988)

Tal princípio tenta evitar que se desconfigure a LOA, de tal modo que a aprovação legislativa se torne somente um pedaço de papel, um ato sem valor.

2.2.3 Anualidade

O princípio da Anualidade (ou Periodicidade) está previsto, de forma literal, no *caput* do art. 2º da Lei nº 4.320/64:

A Lei do Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e **anualidade**. (Grifo nosso) (Lei 4.320, 1964)

Nos diz que o orçamento público, que consiste em prever receitas e fixar despesas, deve ser elaborado para um período determinado. Cada país determina tal período, o qual varia de país para país. No Brasil, definiu-se um ano.

No artigo 34 da Lei Complementar nº 101/2000, é estabelecido que "o exercício financeiro coincidirá com o ano civil", ou seja, de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano. De acordo com o Manual Técnico de Orçamento (MTO, 2024), "o exercício financeiro é o período de tempo ao qual se referem a previsão das receitas e a fixação das despesas registradas na LOA". Esse princípio tem como objetivo fortalecer o papel do Poder Legislativo no controle prévio, ao exigir que o Poder Executivo elabore a LOA e solicite, anualmente, autorização para arrecadar receitas e executar despesas. Nesse sentido, o cumprimento do princípio da anualidade orçamentária contribui para a transparência e a efetividade do processo orçamentário, além de fortalecer a separação de poderes e a responsabilidade fiscal.

Segundo Giacomoni, no Brasil, a anualidade do orçamento sempre foi consagrada, inclusive nos dispositivos constitucionais (GIACOMONI, 2023). Demonstra-se aqui a

importância deste princípio para o orçamento público, no sentido de realizar novas análises a cada ano, a fim de prever receitas e fixar despesas para aquele período, o que proporciona maior controle dos gastos públicos.

Como os princípios não são absolutos, este tem uma exceção: os créditos especiais e extraordinários reabertos após 1º de setembro têm vigência até o término do novo exercício financeiro. Esta exceção está expressa no § 2º do Art. 167:

Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente. (CF, 1988)

Doutor Vander Gontijo destaca que:

Este princípio tem origem na questão surgida na Idade Média sobre a anualidade do imposto. E aí se encontra a principal consequência positiva em relação a este princípio, pois dessa forma exige-se autorização periódica do Parlamento. No Brasil, o exercício financeiro coincide com o ano civil, como sói acontecer na maioria dos países. Mas isso não é regra geral. Na Itália e na Suécia o exercício financeiro começa em 1/7 e termina em 30/6. Na Inglaterra, no Japão e na Alemanha o exercício financeiro vai de 1/4 a 31/3. Nos Estados Unidos começa em 1/10, prolongando-se até 30/9. (GONTIJO, 2024)

2.2.4 Publicidade

O princípio da Publicidade está embasado no conhecido artigo 37, da CF/88, no qual diz que a administração pública obedecerá a diversos princípios, dentre eles, a publicidade. Para o orçamento público, este princípio está relacionado ao fato de que qualquer decisão acerca dele só terá validade se houver publicação em veículos oficiais de comunicação, ou seja, é um pressuposto para a eficácia desta decisão orçamentária. Como exemplo, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) é publicado no Diário Oficial da União em “até trinta dias após o encerramento de cada bimestre pelo Poder Executivo, conforme § 3º, art. 165 da CF/88.

O MCASP 10ª edição diz que a publicidade é um:

Princípio básico da atividade da Administração Pública no regime democrático, está previsto no caput do art. 37 da Magna Carta de 1988. Justifica-se especialmente pelo fato de o orçamento ser fixado em lei, sendo esta a que autoriza aos Poderes a execução de suas despesas. (MCASP, 10ª edição)

Logo, para que haja validade dos atos público, faz-se necessário que estes sejam publicados em veículos oficiais de comunicação, a fim de permitir à população o acesso às publicações, bem como a ciência acerca do orçamento público, de certo ente político.

2.2.5 Transparência

O princípio da Transparência, muito confundido com o princípio anteriormente citado, está relacionado a divulgação dos atos públicos. A publicação é somente uma das formas de se

alcançar a transparência. Dessa forma, quando um órgão disponibiliza em seu sítio eletrônico uma informação à sociedade, atende-se ao princípio da transparência, mas não necessariamente o da publicidade.

O MCASP 10ª edição reza que o princípio da transparência:

Aplica-se também ao orçamento público, pelas disposições contidas nos arts. 48, 48-A e 49 da LRF, que determinam ao governo, por exemplo: divulgar o orçamento público de forma ampla à sociedade; publicar relatórios sobre a execução orçamentária e a gestão fiscal; disponibilizar, para qualquer pessoa, informações sobre a arrecadação da receita e a execução da despesa. (MCASP, 10ª edição)

Faz-se desnecessário transcrever os três artigos da LRF, entretanto, é importante destacar que a divulgação das informações poderá ser feita “inclusive em meios eletrônicos de acesso público” e que “as contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis (...) para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade”.

2.2.6 Programação

Por meio deste princípio constata-se que o orçamento deve ser estruturado de forma programada, ou seja, planejada. No PPA, o orçamento está constituído por programas. A Portaria nº 42/1999 define “programa” como “instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual”

O MCASP 10ª edição faz a seguinte observação:

A Lei nº 4.320/1964, apesar de não instituir formalmente o orçamento-programa, introduziu em seus dispositivos a necessidade de o orçamento evidenciar os programas de governo.

Art. 2º. A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do governo, obedecidos aos princípios de unidade, universalidade e anualidade.

A partir da edição da Portaria MOG nº 42/1999 aplicada à União, Estados, Distrito Federal e Municípios, passou a ser obrigatória a identificação, nas leis orçamentárias, das ações em termos de funções, subfunções, programas, projetos, atividades e operações especiais:

Art. 4º Nas leis orçamentárias e nos balanços, as ações serão identificadas em termos de funções, subfunções, programas, projetos, atividades e operações especiais. (MCASP, 10ª edição)

Com a promulgação do Decreto-Lei nº 200/67, o Brasil adotou o orçamento-programa e o princípio da programação se consolidou. Desde então, a Constituição Federal de 1988 tem vários artigos que se referem a esse princípio. A grande inovação foi a criação do Plano Plurianual (PPA), um planejamento estratégico de médio prazo que detalha programas temáticos e de gestão, manutenção e serviços. O artigo 165 da CF/88 reforçou a conexão entre planejamento e orçamento, estabelecendo um importante elo entre essas duas áreas.

2.2.7 Não Afetação de Receitas de Impostos

O princípio da Não Afetação (ou Não Vinculação) de Receitas de Impostos está relacionado ao fato de que as receitas de impostos não devem ser comprometidas, predestinadas, a qualquer órgão, entidade, fundo ou despesa, exceto as vinculações feitas pela própria Carta Magna e encontra-se expresso no inciso IV do art. 167, que diz ser vedada:

A vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo. (CF, 1988)

Tais exceções, constantes dos artigos 158 e 159 da CF/88, referem-se as transferências constitucionais da União para os Municípios e Estados, respectivamente. Segundo o MCASP 10ª edição, além das próprias citadas no inciso IV do art. 167 da CF/88:

São exemplos de ressalvas estabelecidas pela própria Constituição as relacionadas à repartição do produto da arrecadação dos impostos aos Fundos de Participação dos Estados (FPE) e Fundos de Participação dos Municípios (FPM), Fundos de Desenvolvimento das Regiões Norte (FNO), Nordeste (FNE) e Centro-Oeste (FCO), bem como à destinação de recursos para as áreas de saúde e educação, além do oferecimento de garantias às operações de crédito por antecipação de receitas. (MCASP, 10ª edição)

Neste momento, faz-se necessário destacar dois pontos: o primeiro é que este princípio é vital para a gestão do orçamento público. Isto porque tal vinculação reduz as manobras legais que o gestor pode fazer e acaba por engessar o orçamento público. Na verdade, grande parte do orçamento já é vinculado. A Desvinculação de Receitas da União (DRU) foi uma tentativa de melhorar este quadro. O segundo é saber que tributo é o gênero e que impostos, taxas e contribuição de melhoria são suas espécies. Desse modo, somente os impostos possuem tais vedações. Nada impede que uma contribuição de iluminação pública, por exemplo, seja destinada para o próprio custeio desta iluminação.

2.2.8 Unidade de Caixa

Conforme o princípio da Unidade de Caixa, ou unidade de tesouraria, todas as receitas deverão ser contabilizadas em uma única conta. Todos os recursos financeiros devem ser recolhidos à Conta Única, do Tesouro Nacional e depositados no Banco Central do Brasil (BACEN). A Lei 4.320/1964, no art. 56 diz que “o recolhimento de todas as receitas far-se-á em estrita observância ao princípio de unidade de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais”.

O MCASP ensina que o recolhimento “é a transferência dos valores arrecadados à conta

específica do Tesouro, responsável pela administração e controle da arrecadação e programação financeira, observando-se o princípio da unidade de tesouraria ou de caixa”.

Além disso, destaca-se o elo entre este princípio e o princípio da “unidade”. Para Giacomoni (GIACOMONI, 2023), “os autores clássicos iam mais longe ao recomendarem que, ao lado da unidade do documento orçamentário, houvesse também a unidade de caixa, por onde passariam todos os recursos manipulados pelo governo. Essa combinação de princípios tornava o controle parlamentar altamente eficaz”.

2.2.9 Clareza

O orçamento público possui linguagem técnica e complexa e, muitas vezes, de difícil compreensão até mesmo para quem trabalha na área. O princípio da Clareza, conhecido também como objetividade ou inteligibilidade, nos diz que o orçamento público deve ser escrito em linguagem clara e acessível a qualquer pessoa. Visa dar maior visibilidade ao orçamento, de forma que qualquer cidadão interessado possa ler as leis orçamentárias e compreendê-las. Isto propicia o controle social. O MTO auxilia, de forma indireta, para que este princípio seja atendido. Desde 2006, o MTO está disponível em meio eletrônico, no Portal do Orçamento Federal, e desse modo permite que o cidadão tenha um manual que o auxilie na busca das informações desejadas.

Tal princípio não está expresso na CF ou em leis infraconstitucionais, mas é defendido por diversos doutrinadores.

2.2.10 Orçamento Bruto

Conforme o princípio do Orçamento Bruto, previsto no art. 6º da Lei 4.320/1964, as receitas e despesas devem constar do orçamento pelos seus totais, sem quaisquer deduções, ou seja, é vedado que ambas constem nas leis orçamentárias pelos montantes líquidos. Este princípio tem o mesmo objetivo do princípio da universalidade: possibilitar maior controle sobre as receitas e despesas que serão arrecadadas e realizadas, respectivamente, tanto pelo Poder Executivo quanto pelo Poder Legislativo, o qual exerce o controle externo, com o auxílio dos Tribunais de Contas.

O Doutor Vander Gontijo cita que:

Dessa forma, as cotas de receita que uma entidade pública deva transferir a outra incluir-se-ão, como despesa, no orçamento da entidade obrigada à transferência e, como receita, no orçamento da que deva receber. Como exemplo desse procedimento pode-se citar o caso da Arrecadação do Imposto Territorial Rural, que se constitui numa receita prevista no orçamento da União para 2004 com o valor de R\$ 309,4 milhões. No mesmo orçamento, fixa-se uma despesa relativa à Transferência para Municípios (UO 73108-Transferências Constitucionais) no valor de R\$ 154,7

milhões. Ou seja, se o Orçamento registrasse apenas uma entrada líquida para a União de apenas R\$ 154,7 milhões, parte da história estaria perdida. (GONTIJO, 2024)

2.2.11 Universalidade

O princípio da Universalidade ou Globalização, expresso no caput dos artigos 2º a 4º da Lei 4.320/1964, reza que todas as receitas e despesas deverão ser discriminadas na LOA de cada ente federado, na qual possui três orçamentos: Fiscal, Seguridade Social e Investimento. Tal princípio foi recepcionado pela CF/88, no § 5º, incisos I a III, artigo nº 165 e tem por fim possibilitar ao Poder Legislativo maior controle sobre o Poder Executivo e impedi-lo de realizar despesas sem prévia autorização parlamentar.

Nesta linha, Giacomoni (GIACOMONI, 2023) destaca que o princípio da universalidade possibilita ao Legislativo:

- a) conhecer a priori todas as receitas e as despesas do governo e dar prévia autorização para a respectiva arrecadação e realização;
- b) impedir ao Executivo a realização de qualquer operação de receita e despesa sem prévia autorização parlamentar;
- c) conhecer o exato volume global das despesas projetadas pelo governo, a fim de autorizar a cobrança dos tributos estritamente necessários para atendê-las.

Conforme o § único do art. 3º, “não se consideram para os fins deste artigo as operações de crédito por antecipação da receita, as emissões de papel-moeda e outras entradas compensatórias, no ativo e passivo financeiros”, ou seja, as receitas extraorçamentárias não são passadas pela LOA. Como exemplos de outras entradas compensatórias, tem-se os depósitos e cauções que entram nos cofres públicos, mas tem-se a expectativa de devolução aos donos, caso estes cumpram com a parte acordada.

É importante ressaltar que nem todas as receitas orçamentárias precisam estar previstas na Lei Orçamentária Anual (LOA). Isso significa que, mesmo que uma receita não tenha sido prevista no orçamento, ela ainda pode ser considerada como tal. Por exemplo, se uma pessoa ou empresa fizer uma doação financeira para o Estado e essa doação não tiver sido prevista na LOA, mesmo assim ela será considerada como uma receita orçamentária.

O MCASP destaca que:

Embora haja obrigatoriedade de a LOA registrar a previsão de arrecadação, a mera ausência formal do registro dessa previsão, no citado documento legal, não lhes retira o caráter de orçamentárias, haja vista o art. 57 da Lei nº 4.320, de 1964, determinar classificar-se como receita orçamentária toda receita arrecadada que porventura represente ingressos financeiros orçamentários, inclusive se provenientes de operações de crédito, exceto: operações de crédito por antecipação de receita – AROs, emissões de papel moeda e outras entradas compensatórias no ativo e passivo financeiros. (MCASP, 10ª edição)

2.2.12 Legalidade

Para o orçamento, o princípio da Legalidade segue duas vertentes: a primeira está fundamentada no art. 37 da CF/88, relacionada à aplicação da legalidade a toda a administração pública, ou seja, ela só pode fazer aquilo que a lei manda, ao contrário de um cidadão comum, que pode fazer tudo o que a lei não proíbe. A segunda está baseada nos caputs dos art. 165 e 166 da Carta Magna, relacionada ao fato de que as leis orçamentárias devem passar por processo e formalização legal. Desse modo, o orçamento será necessariamente objeto de lei. Somente terá validade após seguir a discussão e aprovação pelo Poder Legislativo e sancionada pelo Poder Executivo.

O MCASP corrobora com o dito acima ao dizer que o orçamento público:

Apresenta o mesmo fundamento do princípio da legalidade aplicado à administração pública, segundo o qual cabe ao Poder Público fazer ou deixar de fazer somente aquilo que a lei expressamente autorizar, ou seja, se subordina aos ditames da lei. A Constituição Federal de 1988, no art. 37, estabelece os princípios da administração pública, dentre os quais o da legalidade e, no seu art. 165, estabelece a necessidade de formalização legal das leis orçamentárias:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

I – o plano plurianual;

II – as diretrizes orçamentárias;

III – os orçamentos anuais. (MCASP, 10ª edição)

2.2.13 Unidade

Segundo o princípio da Unidade ou Totalidade, o orçamento deve ser uno, ou seja, todas as receitas e despesas do ente federativo deve estar contida numa única lei orçamentária em determinado exercício financeiro. Observa-se que isto não significa a existência de um único documento federal contendo todas as receitas e despesas, mas a integração e harmonia do orçamento público. Cada ente federativo publica a sua própria LOA. Além disso, o fato de existir na LOA o Orçamento Fiscal, o da Seguridade Social e o de Investimento não contraria tal princípio, pelo contrário, o confirma, já que os três orçamentos são compatibilizados ou consolidados entre si.

O MTO reza que:

De acordo com este princípio, o orçamento deve ser uno, ou seja, cada ente governamental deve elaborar um único orçamento. Este princípio é mencionado no *caput* do art. 2º da Lei nº 4.320, de 1964, e visa evitar múltiplos orçamentos dentro da mesma pessoa política. Dessa forma, todas as receitas previstas e despesas fixadas, em cada exercício financeiro, devem integrar um único documento legal dentro de cada nível federativo: LOA. Cada ente da Federação elaborará a sua própria LOA. (MTO, 2024)

Um detalhe histórico é que este princípio estava sendo desrespeitado, apesar de constar no art. 2º da Lei nº 4.320/64. Segundo Gontijo:

O princípio clássico da unidade não estava, na verdade, sendo observado. As dificuldades começaram antes da Constituição de 88 em razão da própria evolução do sistema orçamentário brasileiro. Na década de 80, havia um convívio simultâneo com três orçamentos distintos: o orçamento fiscal, o orçamento monetário e o orçamento das estatais. Não ocorria nenhuma consolidação entre os mesmos.

O orçamento fiscal era sempre equilibrado e era aprovado pelo Legislativo. O orçamento monetário e o das empresas estatais eram deficitários e sem controle e, além do mais, não eram votados. Ora, como o déficit público e os subsídios mais importantes estavam no orçamento monetário, o Legislativo encontrava-se, praticamente, alijado das decisões mais relevantes em relação à política fiscal e monetária da Nação. (GONTIJO, 2024)

2.2.14 Exclusividade

O princípio da Exclusividade expresso no art. 165, § 8º, CF/88 e no art. 7º da Lei 4.320/1964, diz que a lei orçamentária não pode conter matéria estranha à previsão das receitas e à fixação das despesas, exceto quanto autorização para abertura de créditos adicionais suplementares e contratação de operação de crédito, inclusive por Antecipação de Receita Orçamentária (ARO).

O propósito deste princípio é evitar a presença das "caldas orçamentárias", também conhecida como "rabilongos", que incluía nas leis orçamentárias diversos assuntos não relacionados ao orçamento ou finanças públicas, devido ao fato de tais leis terem um processo legislativo diferenciado, mais célere, em comparação as leis ordinárias e complementares normais. Giacomoni corrobora neste sentido, ao afirmar que este princípio surgiu com o objetivo de impedir que a Lei de Orçamento, em função da natural celeridade de sua tramitação no Legislativo, fosse utilizada como meio de aprovação de matérias outras que nada tinham que ver com questões financeiras (GIACOMONI, 2023).

2.2.15 Gestão Orçamentária Participativa

O princípio da Gestão Orçamentária está relacionado à participação da sociedade no processo de tomada de decisão do governo municipal. Esta participação serve para que o prefeito tome suas decisões com base nos debates e audiências com o povo, que, segundo a CF/88, é detentor de todo o poder. Evidentemente, as opiniões da sociedade não vinculam o governo a executar tudo o que for discutido, até porque, os recursos são escassos e as demandas da sociedade são ilimitadas. Este princípio não se aplica aos governos federal e estadual. Somente é obrigatório para as gestões municipais.

2.2.16 Especificação

O princípio da Especificação, Especialização ou Discriminação, expresso no art. 5º e em conjunto com o art. 15, ambos da Lei 4.320/1964, veda as autorizações de receitas e despesas

globais, ou seja, sem discriminação na LOA – tal princípio não expressa vedações ao PPA e à LDO. Está relacionado a classificação orçamentária por fontes de recurso e, dessa forma, deve-se demonstrar a origem das receitas e a aplicação das despesas para facilitar o acompanhamento e controle dos gastos públicos.

Giacomoni acrescenta que este princípio:

É mais uma das regras clássicas dispostas com a finalidade de apoiar o trabalho fiscalizador dos parlamentos sobre as finanças executivas. De acordo com esse princípio, as receitas e as despesas devem aparecer no orçamento de maneira discriminada, de tal forma que se possa saber, pormenorizadamente, a origem dos recursos e sua aplicação. (GIACOMONI, 2023).

Segundo o MCASP:

Observa-se que a identificação, nas leis orçamentárias, das funções, subfunções, programas, projetos, atividades e operações especiais, em conjunto com a classificação do crédito orçamentário por categoria econômica, grupo de natureza de despesa e modalidade de aplicação, atende ao princípio da especificação. Por meio dessa classificação, evidencia-se como a Administração Pública está efetuando os gastos para atingir determinados fins. (MCASP, 10ª edição)

Por fim, cabe citar que a própria Lei 4.320/1964 cita uma exceção para este princípio no § único do art. 20: os programas especiais de trabalho, os quais são investimentos classificados como Despesas de Capital.

2.2.17 Equilíbrio

O princípio do Equilíbrio diz respeito ao próprio equilíbrio entre receitas e despesas orçamentárias, em nível de ente federativo. Tem por finalidade impedir que as despesas do exercício ultrapassem os valores das receitas previstas e consiste em uma das funções da LDO, imposta pela LRF. É em atenção a este princípio que existe a limitação de empenho e movimentação financeira, conhecida como “contingenciamento”.

Como exemplo da observância deste princípio e em posse do conhecimento de que a LOA deve ser compatível com a LDO, o Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA) de 2024:

Esta Lei **estima a receita** da União para o exercício financeiro de 2024 no montante de R\$ 5.543.226.083.801,00 (cinco trilhões quinhentos e quarenta e três bilhões duzentos e vinte e seis milhões oitenta e três mil e oitocentos e um reais) e **fixa a despesa** em igual valor, compreendidos, nos termos do disposto no § 5º do art. 165 da Constituição... (PLOA, 2024)

O Doutor Vander Gontijo destaca não apenas o princípio do equilíbrio orçamentário, mas também o conceito de Equilíbrio Fiscal, o qual surgiu com a LRF. De acordo com o especialista, "o equilíbrio fiscal requer mais do que simplesmente equilibrar receitas e despesas, é necessário

alcançar um superávit primário, ou seja, a receita primária deve exceder a despesa primária, de modo que o saldo possa ser utilizado para pagar o serviço da dívida pública".

2.2.18 Uniformidade

O princípio da Uniformidade, também conhecido como Consistência, determina que os dados apresentados nas leis orçamentárias devem ser homogêneos, quanto às classificações orçamentárias e outros aspectos envolvidos na base de cálculo e metodologia de elaboração do orçamento, de forma que se permita comparações ao longo do tempo e se possa utilizar tais informações para a tomada de decisões do gestor público.

A lógica deste princípio é simples: comparar duas coisas distintas não é trivial e pode impossibilitar a análise de dados orçamentários.

2.3 Princípios Modernos ou Complementares

Os princípios modernos são decorrentes do advento da LRF. Eles passaram a ser vistos com um enfoque não apenas legal, mas também como voltados para o planejamento e gestão dos recursos públicos e complementam os princípios acima descritos. Poucos doutrinadores citam tais princípios. O MTO não faz alusão à existência deles. Na apostila “Orçamento Público – Curso Básico”, material disponibilizado pela antiga Escola de Administração Fazendária (ESAF), atualmente incorporada à Escola Nacional de Administração Pública (ENAP), nas aulas de introdução ao orçamento público, são destacados três princípios modernos, a saber:

2.3.1 Responsabilização

O princípio da Responsabilização está relacionado ao fato de que cada administrador público é responsável pelos atos cometidos e deve prestar contas das decisões e atos tomados. (accountability). A LRF Introdúz conceitos acerca de responsabilidade e transparência. Já no art. 1º expressa que “Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal”. No parágrafo único complementa que:

A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar. (LRF, 2000)

Os gestores de recursos públicos, independente de Poder ou Ente político, devem responder pelas decisões e atos, inclusive quanto à execução de seus planos de trabalho. Estes documentos são disponibilizados no Portal da Transparência para que o orçamento se torne uma

peça mais transparente e permita o controle social.

“Os gerentes/administradores devem assumir de forma personalizada a responsabilidade pelo desenvolvimento de um programa, buscando a solução ou o encaminhamento de um problema”. (Apostila ESAF, 2012)

Dois exemplos interessantes desta responsabilização: o primeiro é verificado quando um gestor público realiza qualquer lançamento no Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI). O CPF fica registrado no sistema, e caso seja encontrado qualquer irregularidade posteriormente, é possível dizer quem foi o responsável por tal ato. O segundo é que após a sanção das peças orçamentárias, elas tornam-se leis e devem ser obedecidas. Do contrário, os gestores públicos, bem como o chefe do Poder executivo, podem responder por crime de responsabilidade.

2.3.2 Simplificação

O princípio da simplificação está ligado ao princípio clássico da clareza, ou seja, o orçamento público deve ter uma linguagem clara e acessível. Os planos hierarquicamente interligados – PPA, LDO e LOA – devem ser compreensíveis a qualquer pessoa que tenha interesse, de forma a proporcionar ao cidadão o controle social.

“O planejamento e o orçamento devem basear-se a partir de elementos de fácil compreensão”. (Apostila ESAF, 2012)

2.3.3 Descentralização

Verifica-se, no orçamento público, a possibilidade de descentralização orçamentária e financeira a outros órgãos ou entidades, para que estes realizem algum projeto ou atividade no lugar de quem recebeu a dotação orçamentária. Este ato proporciona mais efetividade do gasto público e facilita, sobremaneira, para que um programa de governo atinja o fim desejado.

Acerca do princípio da Descentralização, a apostila da ESAF diz que:

É preferível que a execução das ações ocorra no nível mais próximo de seus beneficiários. Com essa prática, a cobrança dos resultados tende a ser favorecida, dada a proximidade entre o cidadão, beneficiário da ação e a unidade administrativa que a executa. (Apostila ESAF, 2012)

3 METODOLOGIA

A fim de desenvolver este trabalho e responder as questões nele propostas, primeiramente realizou-se uma pesquisa bibliográfica, documental, normativa, qualitativa, baseada no estudo de doutrinadores e na legislação brasileira.

Inicialmente, foram entregues questionários diretos a 31 (trinta e um) órgãos ou entidades públicas das Administrações Direta e Indireta Federal, sediados em Brasília-DF, para que estes fossem respondidos por servidores ou empregados públicos. Foram enviados, para obtenção das respostas, e-mails para as áreas de orçamento e finanças dos órgãos, em sua grande maioria, do Poder Executivo Federal. Também foi utilizado o site de acesso à informação (<https://www.gov.br/acessoainformacao/pt-br/assuntos/pedidos>), com pedido de acesso à informação. Foi solicitado o envio das respostas por e-mail ou a resposta no próprio site mencionado acima. Dos 31 (trinta e um) questionários, 16 (dezesesseis) foram respondidos e devolvidos. Dessa forma, obteve-se o retorno de 51,61% dos órgãos requisitados.

Em seguida, foi entregue o mesmo questionário aos alunos de especialização em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos, da UnB. Para isto, foi utilizado o Google Forms para a criação e aplicação deste questionário. O link foi enviado no grupo de Whatsapp desta pós-graduação. Com isso, obteve-se mais 55 (cinquenta e cinco) respostas, a fim de subsidiar o trabalho realizado.

Ao todo, a amostra foi constituída de 71 (setenta e um) questionários respondidos por agentes públicos 16 (dezesesseis) respondidos diretamente pelos órgãos e 55 (cinquenta e cinco) por alunos de pós-graduação, os quais são servidores que atuam ou atuaram no setor de orçamento e finanças.

Logo, realiza-se uma pesquisa de percepção de servidores ou empregados públicos, para verificar o que estes entendem sobre princípios orçamentários, com a finalidade de descobrir se os servidores que trabalham nas áreas de orçamento e finanças da Administração Pública têm conhecimento acerca dos princípios orçamentários que regem as atividades e se tais princípios são aplicados por estes servidores no desenvolvimento de suas atividades.

Além destes pontos, o questionário busca verificar se os órgãos públicos promovem cursos na área de orçamento e finanças aos servidores atuantes nestas áreas, além de constatar a relevância ou não das escolas de governo nas mesmas áreas de conhecimento.

Tal questionário, além de constar o nome do órgão, formação acadêmica e cargo de cada agente público, foi composto de perguntas quanto aos aspectos de atuação na área de orçamento,

finanças e contabilidade pública; realização de cursos e especializações realizados nestas áreas; e identificação e conceitualização dos princípios, conforme questionário em apêndice.

4 ANÁLISES E RESULTADOS

Quanto a base legal, verifica-se que a legislação não se preocupou em nomear e detalhar os princípios listados neste trabalho, com exceção aos princípios unidade, universalidade e anualidade, expressos na Lei 4.320/1964. Com isso, há princípios expressos e implícitos, tanto na Constituição Federal quanto nas leis. Além disso, cabe salientar que a lei não explica o que é cada um destes, o que coube a doutrina fazê-lo. Contudo, parte destes princípios foram abordados no MTO ou MCASP, mesmo que de forma tangencial.

Quanto a aplicação, verifica-se que alguns princípios orçamentários são aplicáveis de modo geral na administração pública (afetos ao direito administrativo). Legalidade e publicidade, por exemplo, são princípios expressos na Constituição Federal de 1988. Contudo, constata-se que a grande maioria dos princípios são aplicáveis somente nas áreas de orçamento, finanças e contabilidade, com destaque a alguns que se rumam ao direito tributário.

Ressalta-se a que a LRF trouxe princípios novos, voltados ao planejamento, gestão dos recursos públicos e *accountability*. Tais princípios complementam os demais.

4.1 Resultado dos questionários enviados diretamente aos órgãos públicos

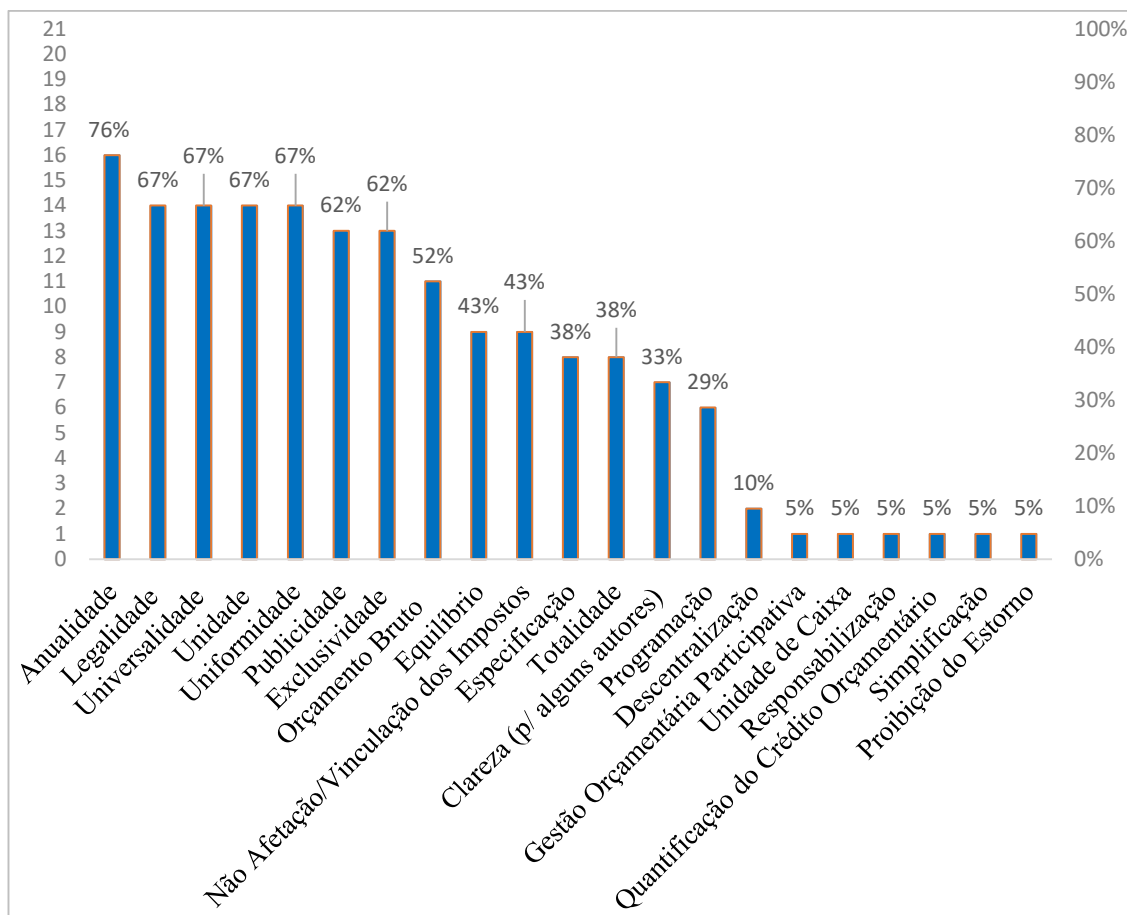
De acordo com os dados dos questionários, expõem-se os resultados abaixo:

Dos 16 (dezesesseis) respondentes, 15 (quinze) disseram possuir formação de nível superior. Quanto à área de formação, 5 (cinco) eram formados em Administração, 2 (dois) em Economia, 2 (dois) em Ciências Contábeis, 1 (um) Recursos Humanos e 5 (cinco) não especificaram o curso de graduação. Com tais dados, verifica-se que quase a totalidade (93,75%) possui curso superior e que ao menos 9 (nove) possuem formação em área intrinsecamente ligada à área de orçamento e finanças.

Todos os pesquisados alegam ter feito, ao menos, um curso específico na área de orçamento, finanças ou contabilidade pública. Destes, 13 (treze) agentes declararam que já participaram de cursos sobre orçamento público, promovidos ou financiados pelo órgão em que trabalham. Com isso, verifica-se que há interesse por grande parte da Administração Pública em ver os servidores capacitados, todavia, 18,75% dos servidores não receberam treinamento necessário para trabalhar em uma área complexa e que exige formação continuada.

Abaixo é apresentado o **gráfico 1** que ilustra o reconhecimento e o nível de compreensão de cada princípio orçamentário por parte dos servidores ou empregados públicos que responderam ao questionário.

Gráfico 1 – nível de reconhecimento dos princípios



Fonte: Dados da pesquisa

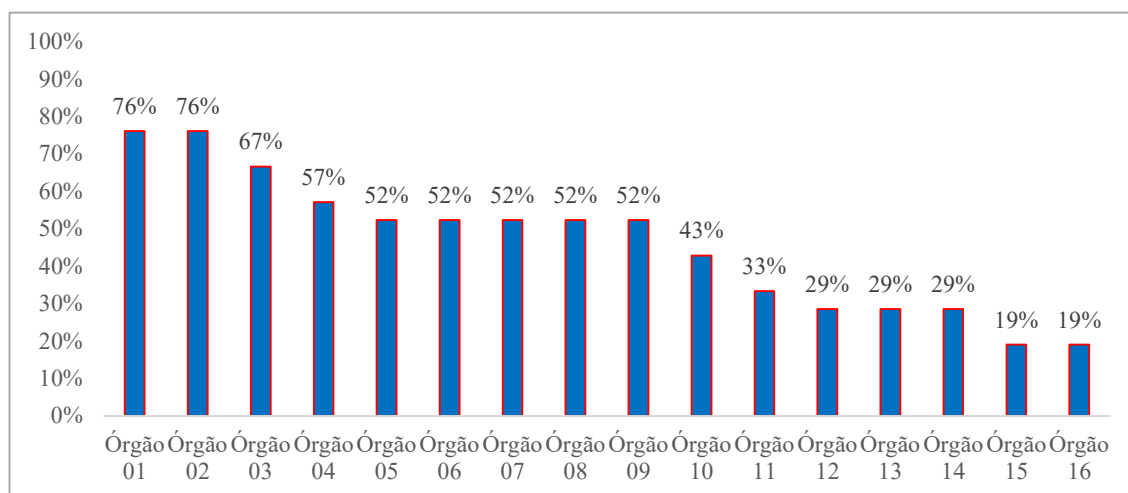
Constata-se que todos os princípios orçamentários foram reconhecidos por, pelo menos, uma pessoa e que o princípio da Anualidade foi o único reconhecido por todas elas. Os princípios da “anualidade”, “legalidade”, “unidade” e “universalidade” foram os mais reconhecidos. Verifica-se que estes 4 (quatro) princípios mais identificados pelos agentes constam tanto no MTO quanto no MCASP, o que permite deduzir que tais manuais agregam conhecimento e são lidos pelos agentes públicos que atuam na área.

Quanto aos 5 (cinco) princípios reconhecidos apenas por uma pessoa, cada, verifica-se que “simplificação” e “responsabilização” são princípios modernos, e de fato, pouco conhecidos; “gestão orçamentária participativa” somente se aplica aos municípios; e “proibição do estorno” e “unidade de caixa”, apesar de antigos, ainda geram dúvidas provavelmente quanto à denominação destes.

Com isso, apesar de o questionário ter sido respondido por servidores que trabalham nas Coordenações de Orçamento e Finanças (ou congêneres) dos órgãos e entidades, constata-se que alguns princípios orçamentários são desconhecidos por estes. O não reconhecimento do princípio da “responsabilização”, por exemplo, por quase todos os pesquisados demonstra possível desconhecimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, uma vez que tal princípio emerge desta Lei.

No **gráfico 2**, relaciona-se os 16 (dezesesseis) órgãos que responderam os questionários. Nenhum destes reconheceu 100% dos princípios listados no questionário. Somente 02 (dois) deles reconheceram 16 (dezesesseis) destes, ou seja, 76%. Outros 02 (dois) reconheceram somente 4 (quatro) princípios orçamentários, ou seja 19%.

Gráfico 2 – percentual de princípios reconhecidos por Órgão



Fonte: Dados da pesquisa

No entanto, é importante salientar que o não reconhecimento de um princípio específico não significa necessariamente que esses não são respeitados pelos órgãos em questão, uma vez que não foi feita uma análise acerca das demonstrações contábeis, análises documentais ou conformidade de registros de tais órgãos. Entretanto, verifica-se que a capacitação para tais gestores deveria ser aprimorada, de modo a dar subsídio e precisão às atividades desempenhadas.

4.2 Resultado dos questionários enviados aos alunos de pós-graduação

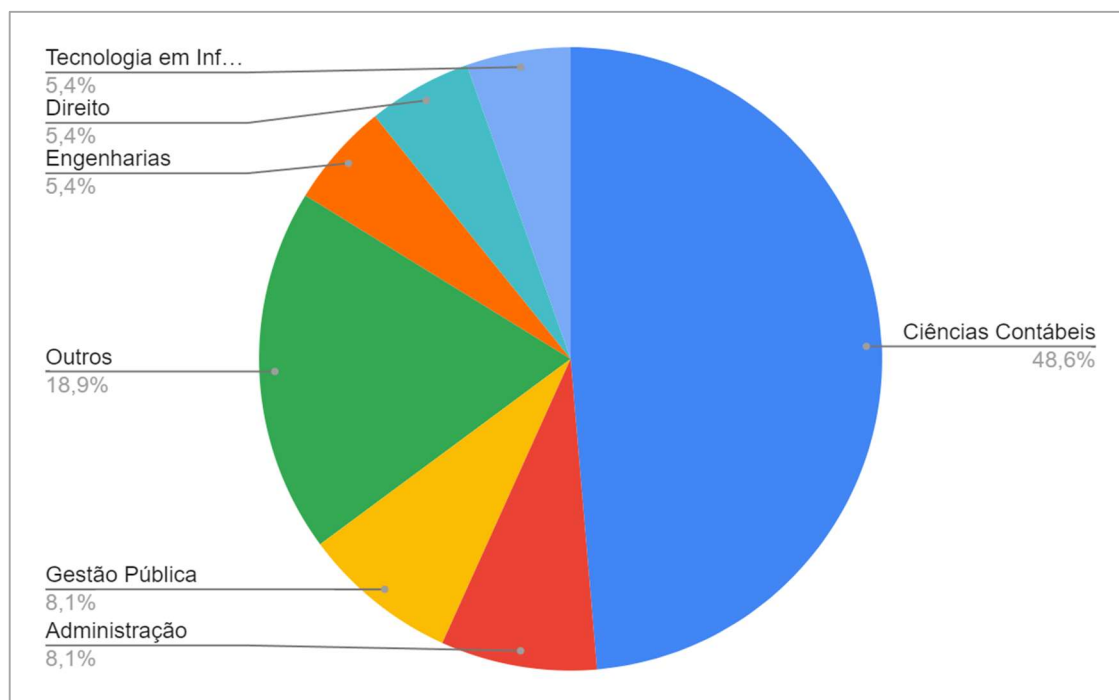
Acerca dos questionários enviados aos alunos da especialização de Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no Setor Público, foram recebidas 55 (cinquenta e cinco) respostas, entretanto, 18 (dezoito) destes foram expurgados, a fim de não enviesar este trabalho,

uma vez que estes não atuam na área de orçamento, finanças ou contabilidade pública. Dessa forma, esta parte foi baseada na resposta de 37 (trinta e sete) questionários. Cabe ressaltar que todos os alunos desta especialização são servidores ou empregados públicos. Por fim, como tal questionário foi aplicado a alunos de pós-graduação, todos possuem formação de nível superior. Por fim, destes 37 servidores, 20 já possuem outras especializações nas áreas de orçamento, finanças ou contabilidade pública. Coletou-se as seguintes informações:

Quanto aos órgãos nos quais tais agentes públicos trabalham, verificou-se grande diversidade: há servidores de entes federais, estaduais e municipais, de diversos poderes e órgãos autônomos. Cita-se alguns: Controladoria-Geral da União, Polícia Federal, Polícia Militar do Estado do Ceará, COREN-PR, Caixa Econômica Federal, Correios, Exército Brasileiro, Tribunal de Contas do Espírito Santo, Ministério Público do Estado de Goiás, diversos ministérios, diversas prefeituras, dentre outros.

Em relação à formação acadêmica, apurou-se que 18 (dezoito) alunos possuem graduação em Ciências Contábeis (48,6%), 3 (três) em Gestão Pública (8,1%), 3 (três) em Administração (8,1%), 2 (dois) em Direito (5,4%), 2 (dois) em Engenharias (5,4%), 2 (dois) em Tecnologia da Informação (5,4%), e 7 (sete) em outras graduações (18,9%), conforme o **gráfico 3**.

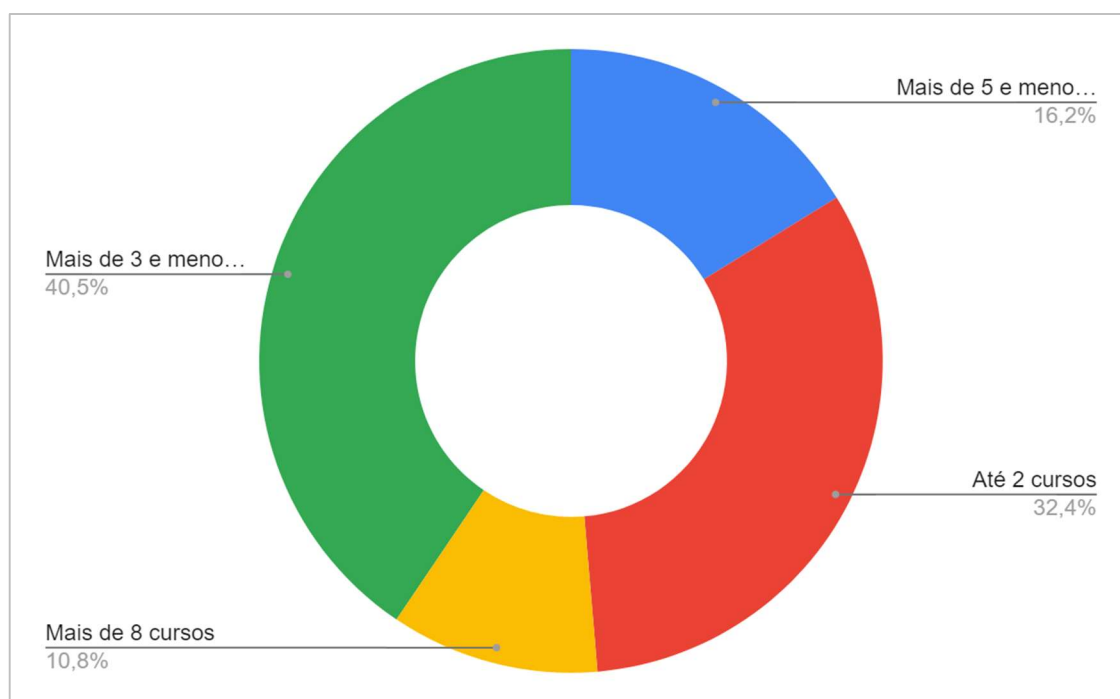
Gráfico 3 – formação acadêmica



Fonte: Dados da pesquisa

Quanto à quantidade de cursos realizados nas áreas de orçamento, finanças ou contabilidade pública, constata-se que 32,4% dos servidores realizaram somente até 2 (dois) cursos nas áreas de atuação. A maioria, 40,5%, realizou entre 3 (três) e 5 (cinco) cursos. Este dado é preocupante, devido a complexidade do trabalho e as constantes mudanças nas legislações, como por exemplo, a nova lei de licitações e contratos. Dessa forma, 27 servidores (72,9%) realizaram no máximo 5 (cinco) cursos nestas áreas, em todo o tempo de exercício das funções, conforme o **gráfico 4**.

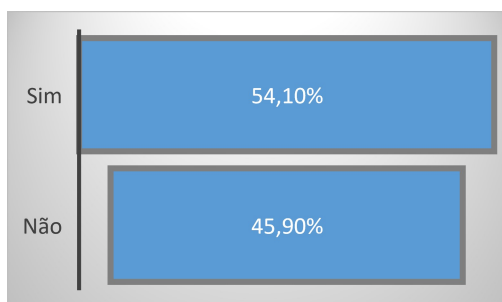
Gráfico 4 – quantidade de cursos na área



Fonte: Dados da pesquisa

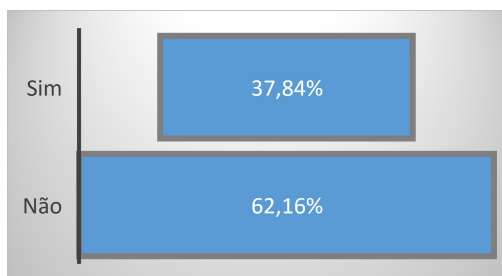
Além disso, apenas 20 servidores (54,1%) alegam que os cursos realizados foram promovidos ou pagos pelo órgão no qual estes trabalham, conforme detalhado no **gráfico 5**. Por fim, conforme **gráfico 6**, 23 servidores (62,16%) afirmam que o órgão no qual trabalham não promovem ou pagam cursos nestas áreas com frequência aos servidores (62,16%).

Gráfico 5 – cursos promovidos ou pagos pelo órgão



Fonte: Dados da pesquisa

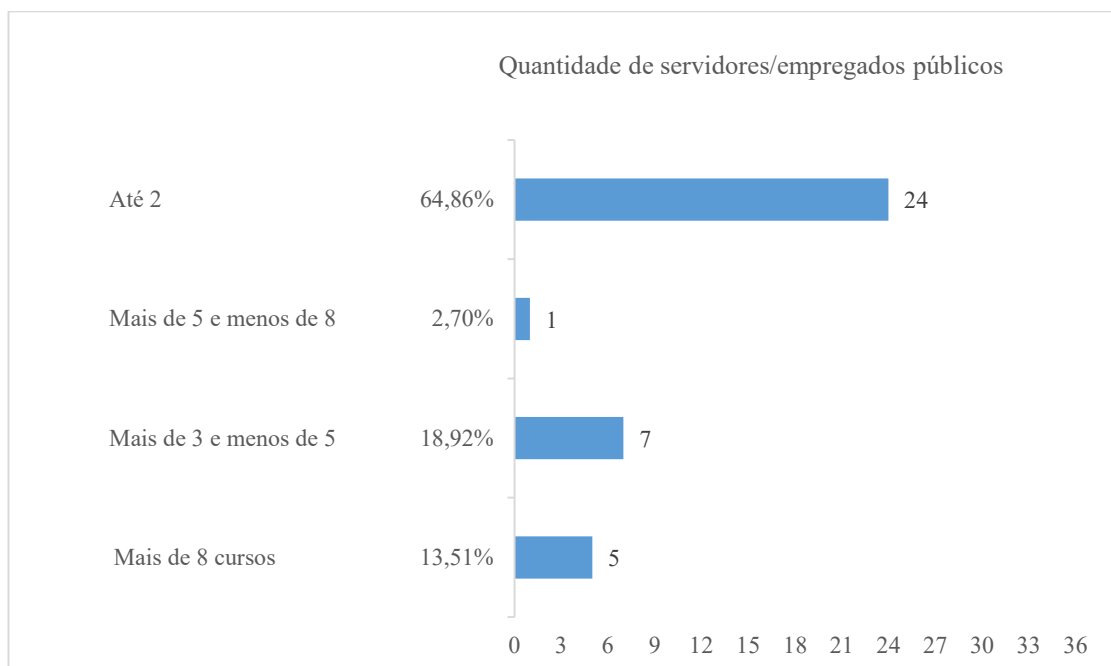
Gráfico 6 – frequência dos cursos



Fonte: Dados da pesquisa

Quando perguntado se este já fez algum curso nesta área em alguma Escola de Governo, verificou-se que somente 1 (uma) pessoa (2,7%) realizou mais de 5 (cinco) cursos e que 24 (vinte e quatro) servidores (64,9%) realizaram no máximo até 2 (dois) cursos nesse tipo de escola, conforme o **gráfico 7**.

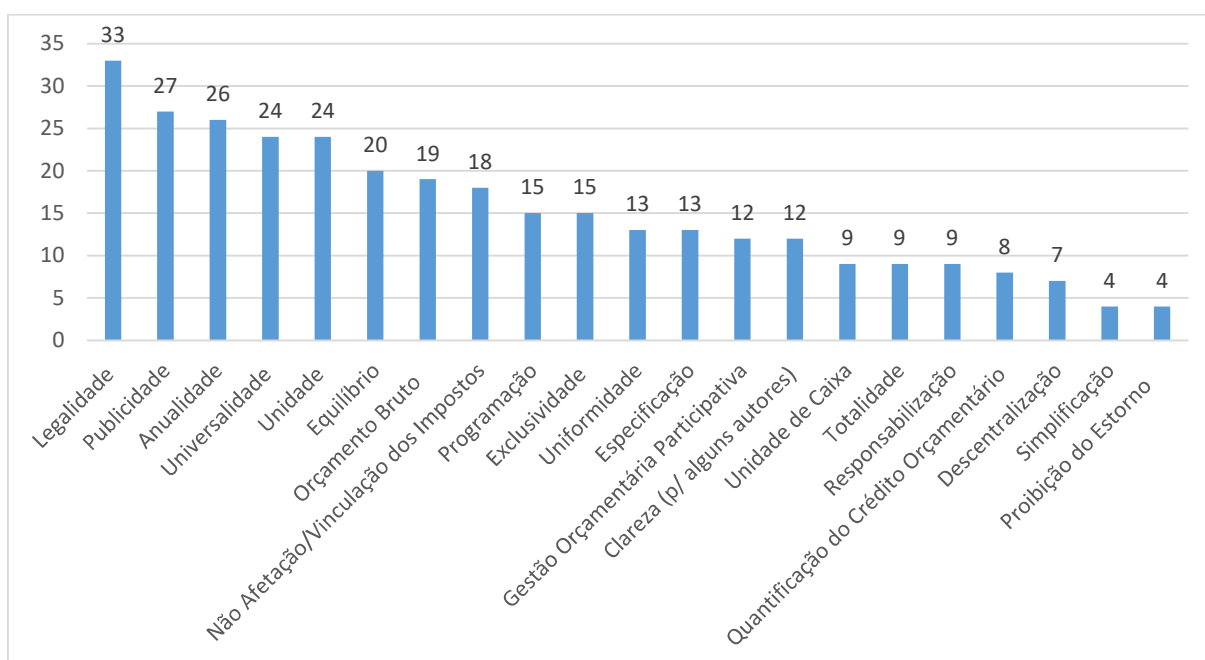
Gráfico 7 – cursos realizados em Escolas de Governo



Fonte: Dados da pesquisa

Abaixo é apresentado o **gráfico 8** que ilustra o reconhecimento e o nível de compreensão de cada princípio orçamentário por parte dos servidores ou empregados públicos que responderam ao questionário.

Gráfico 8 – nível de reconhecimento dos princípios



Fonte: Dados da pesquisa

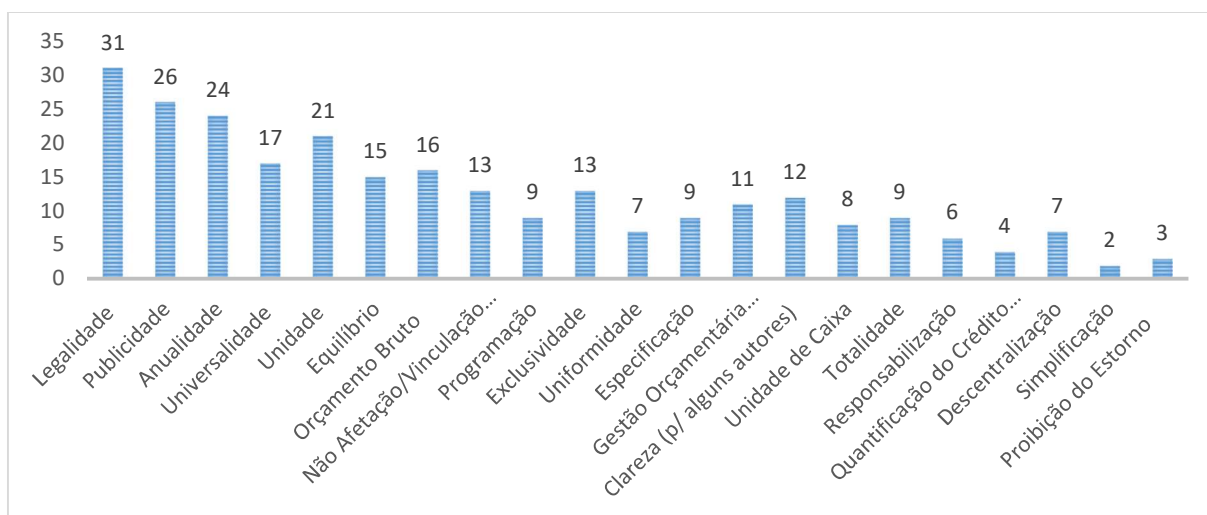
Constata-se que todos os princípios orçamentários foram reconhecidos por, pelo menos, quatro pessoas e que o princípio da legalidade foi o único reconhecido por quase todas elas. Os princípios da “publicidade”, “anualidade”, “universalidade” e “unidade” foram os mais reconhecidos. A mesma consideração feita no tópico anterior é verificada aqui, ou seja, 5 (cinco) princípios mais identificados pelos agentes constam tanto no MTO quanto no MCASP, o que permite deduzir que tais manuais agregam conhecimento e são lidos pelos agentes públicos que atuam na área.

Quanto aos 5 (cinco) princípios reconhecidos menos reconhecidos, verifica-se que “simplificação”, “responsabilização” e descentralização são princípios modernos, e de fato, pouco conhecidos; “quantificação do crédito orçamentário” e “proibição do estorno”, apesar de antigos, ainda geram dúvidas provavelmente quanto à denominação.

Com isso, esta análise confirma a anterior, feita diretamente aos órgãos públicos, constante no item 4.1.

Ato contínuo, o questionário perguntou se o servidor conseguiria conceituar os princípios que ele reconhece. Como esperado, a quantidade marcada foi inferior à quantidade de reconhecimentos, sem discrepância entre os números apresentados no **gráfico 9**. Abaixo encontra-se o gráfico 9, com os respectivos números de princípios que se sabiam conceituar.

Gráfico 9 – nível de reconhecimento dos princípios - Conceituar

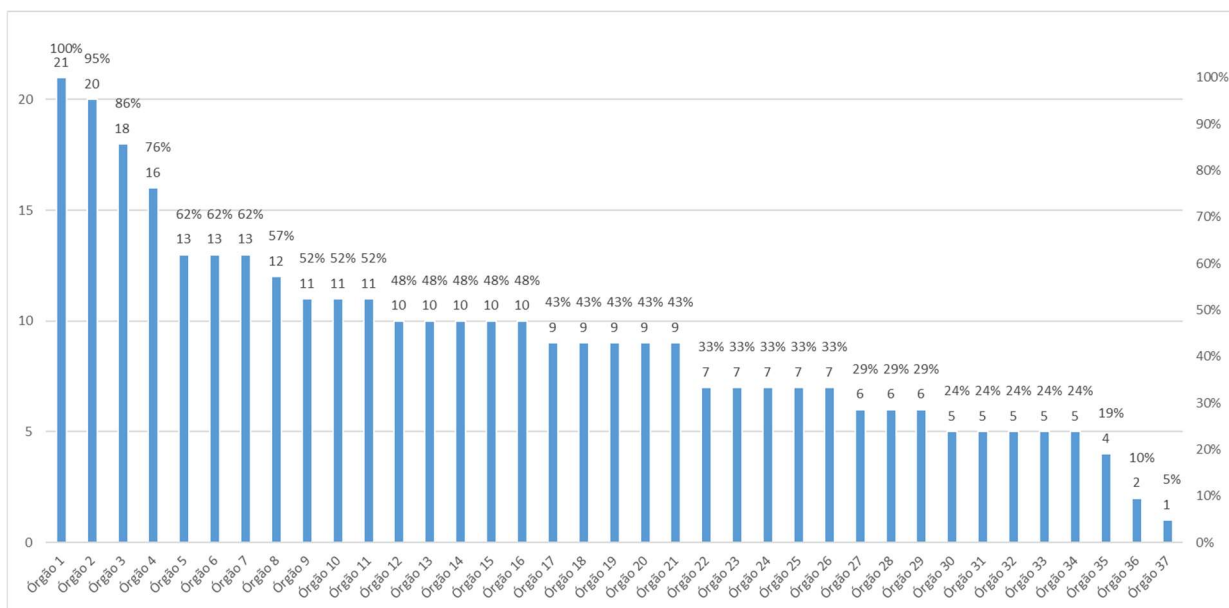


Fonte: Dados da pesquisa

No **gráfico 10**, relaciona-se os 37 (trinta e sete) órgãos que responderam os questionários. Somente 01 (um) reconheceu 100% dos princípios listados no questionário. Somente 01 (dois) reconheceu apenas 01 (um) princípio. A média aritmética foi de 9,16 (nove vírgula dezesseis)

princípios, a mediana foi de 09 (nove) princípios, a moda foi de 10 (dez) princípios reconhecidos por órgão. Considerando que foram expostos 21 (vinte e um princípios), verifica-se que o reconhecimento, de forma geral, fica abaixo de 50% (cinquenta por cento), se comparados com as três medidas de tendência central.

Gráfico 10 – percentual de reconhecimento dos princípios por órgão



Fonte: Dados da pesquisa

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Considerando o objetivo deste artigo, o qual foi descrever e analisar os princípios orçamentários consagrados, bem como verificar sua aplicação na Administração Pública, chega-se as conclusões que se seguem:

Os princípios orçamentários são fundamentais para a compreensão do orçamento público de forma holística, proporcionando o subsídio necessário para a interpretação das diversas leis orçamentárias vigentes no país. É preocupante constatar que, mesmo entre os servidores que atuam nas Coordenações de Orçamento e Finanças dos órgãos e entidades, há desconhecimento de alguns princípios.

Por este motivo, a fim de mudar tal panorama, é sugerível que os órgãos centrais e setoriais de orçamento e finanças, assim como de contabilidade, deveriam priorizar a capacitação dos servidores por meio de cursos e treinamentos, principalmente nas Escolas de Governo, com ênfase nos princípios orçamentários, o qual é a base do direito financeiro e do orçamento público.

No site da Escola Nacional de Administração Pública – Enap, por exemplo, a qual disponibiliza cursos gratuitos a servidores públicos, constata-se que a quantidade de cursos com matérias afetas ao orçamento e finanças é pequena. Atualmente, há somente 13 (treze) cursos disponíveis, em um universo de mais 780 (setecentos e oitenta). Ou seja, menos de 2% dos cursos ofertados.

Além disso, é necessário complementar os manuais federais que tratam do tema, a fim de preencher as lacunas ainda existentes. O MCASP, por exemplo, descreve somente nove princípios, dos 21 (vinte e um) analisados neste trabalho. No MTO, no qual este tema deveria ser mais detalhado, expõe somente 6 (seis). Com base nos dados desta pesquisa, confirma-se a importância destes manuais, uma vez que os princípios mais reconhecidos constam neles.

Por fim, cabe aos próprios servidores públicos buscarem o aperfeiçoamento e o conhecimento adequado e necessário para o exercício de suas funções, o que deve ser incentivado pelos órgãos e entidades da Administração Pública. Verifica-se que muitos órgãos não pagam ou promovem cursos aos servidores, o que pode gerar um quadro de servidores sem o conhecimento adequado para o exercício de suas atribuições.

REFERÊNCIAS

Brasil. *Constituição Federal (1988)*. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm.

Brasil. *Lei Complementar 101 (2000)*. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 5 maio 2000. Seção1, pag. 1. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm.

Brasil. *Lei 4.320 (1964)*. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 23 março 1964. Seção1, pag. 2745. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm.

Brasil. Ministério da Fazenda. *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - 10ª Edição*. Disponível em <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2024/26>.

Brasil. Ministério do Planejamento e Orçamento. *Manual Técnico de Orçamento - 2024*. Disponível em <https://www1.siop.planejamento.gov.br/mto/doku.php>.

Brasil. Câmara dos Deputados. *Lei Orçamentária Anual - 2024*. Disponível em <https://www2.camara.leg.br/orcamento-da-uniao/leis-orcamentarias/loa/2024/tramitacao/proposta-do-poder-executivo>.

Giacomoni, James. **Orçamento Público**. Grupo GEN, 2023. *E-book*. ISBN 9786559775149. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559775149/>. Acesso em: 21 jun. 2024.

Sanches, Osvaldo M. *Dicionário de orçamento, planejamento e áreas afins*. Brasília: OMS, 2004.

Gontijo, Vander. *Curso de Processo Orçamentário, 2024*. Disponível em <http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/cidadao/entenda/cursopo/index.html>

ESAF. *Apostila de Orçamento Público - Curso Básico*. Brasília, 2012.

Pascoal, Valdecir. *Série Provas & Concursos - Direito Financeiro e Controle Externo*. Grupo GEN, 2019. *E-book*. ISBN 9788530986568. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530986568/>. Acesso em: 19 jun. 2024.

Apêndice A – QUESTIONÁRIO

Questionário. Conhecimento sobre princípios orçamentários.

O presente questionário tem por finalidade coletar informações sobre o conhecimento de servidores ou empregados públicos das Administrações Direta e Indireta, quanto aos princípios orçamentários.

Este questionário tem fins acadêmicos. Os dados informados serão utilizados no trabalho de conclusão de curso da Especialização em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos, da UnB.

* Indica uma pergunta obrigatória

1. E-mail *

2. Órgão *

3. Formação Acadêmica *

4. Cargo *

5. **O(a) servidor(a) que responde ao questionário trabalha ou já trabalhou da área Orçamentária, Financeira ou Contábil? ***

Sim

Não

6. **O(a) servidor(a) já realizou algum curso de orçamento, finanças ou contabilidade pública? ***

Até 2

Mais de 3 e menos de 5

Mais de 5 e menos de 8

Mais de 8 cursos

7. **O curso realizado foi promovido ou pago pelo órgão no qual você trabalha? ***
- Sim
- Não
8. **O órgão no qual você trabalha promove ou paga cursos nestas áreas com frequência aos servidores? ***
- Sim
- Não
9. **O(a) servidor(a) possui curso de especialização na área Orçamentária, Financeira ou Contábil (contabilidade pública)? ***
- Sim
- Não
10. **O(a) servidor(a) já fez algum curso nesta área em alguma Escola de Governo? ***
- Até 2
- Mais de 3 e menos de 5
- Mais de 5 e menos de 8
- Mais de 8 cursos

11. **Na sua opinião, quais dos princípios abaixo são aplicáveis ao orçamento público (princípios orçamentários)? ***

Marque todas que se aplicam.

- Legalidade
- Unidade
- Descentralização
- Programação
- Equilíbrio
- Anualidade
- Não Afetação/Vinculação dos Impostos
- Especificação
- Publicidade
- Uniformidade
- Simplificação
- Exclusividade
- Universalidade
- Quantificação do Crédito Orçamentário
- Proibição do Estorno
- Totalidade
- Orçamento Bruto
- Gestão Orçamentária Participativa
- Clareza
- Unidade de Caixa
- Responsabilização
- Igualdade/Isonomia

12. **Dos princípios marcados, quais o(a) servidor(a) consegue conceituar? ***

Marque todas que se aplicam.

- Legalidade
- Unidade
- Descentralização
- Programação
- Equilíbrio
- Anualidade
- Não Afetação/Vinculação dos Impostos
- Especificação
- Publicidade
- Uniformidade
- Simplificação
- Exclusividade
- Universalidade
- Quantificação do Crédito Orçamentário
- Proibição do Estorno
- Totalidade
- Orçamento Bruto
- Gestão Orçamentária Participativa
- Clareza
- Unidade de Caixa
- Responsabilização
- Igualdade/Isonomia

13. **Dos princípios marcados acima, o(a) servidor(a) acredita que todos são aplicados no órgão no qual você trabalha e respeitado por este?**

- Sim
- Não

Este conteúdo não foi criado nem aprovado pelo Google.

Google Formulários