

ADMINISTRAÇÃO DO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO COMO FORMA DE CONTROLE EFICIENTE DOS GASTOS PÚBLICOS

ADMINISTRATION OF BUDGET PLANNING AS A FORM OF EFFICIENT CONTROL OF PUBLIC EXPENDITURE

Karla Karine Dias ¹

José Humberto da Silva ²

RESUMO: Os métodos de gestão pública são considerados de grande relevância para promover um aumento na eficiência dos gastos governamentais. Desta forma, este estudo objetivou discorrer sobre os aspectos do planejamento orçamentário brasileiro e sobre como a gestão pública transparente pode favorecer a gestão eficiente das finanças públicas no Brasil. Realizou-se uma revisão bibliográfica de caráter descritiva. O desenvolvimento desta revisão demonstrou que o planejamento orçamentário é uma ferramenta essencial para o gerenciamento organizado das finanças, sejam elas de caráter coletivo ou individual, contudo, existe um estreito vínculo da contabilidade com a proteção do interesse público a qual deve atuar com ética. De modo geral, é notório que o orçamento público no Brasil é considerado bastante rígido, com receitas e despesas consideráveis. No entanto, o processo de aprovação da Lei Orçamentária Anual (LOA) no Congresso permite uma série de alterações orçamentárias significativas durante sua execução, o que reduz sua previsibilidade. Também é notória uma má disponibilização dos dados, bem como de restrições tecnológicas e complexidade das informações que impedem o acesso da população às informações orçamentárias. Como existe uma baixa participação social nos processos orçamentários do país, além de uma dificuldade da população em acessar os dados públicos devido à complexidade das informações, é pertinente que a elaboração de informações mais acessíveis disponibilizadas nas plataformas online do governo ocorra.

Palavras-chaves: Gastos Públicos. Orçamento. Planejamento.

ABSTRACT: Public management methods are considered of great relevance to promote an increase in the efficiency of government spending. Thus, this study aimed to discuss aspects of Brazilian budget planning and how transparent public management can favor the efficient management of public finances in Brazil. A descriptive bibliographic review was carried out. The development of this review demonstrated that budget planning is an essential tool for the organized management of finances, whether they are of a collective or individual nature, however, there is a close link between accounting and the protection of the public interest, which must act ethically. In general, it is well known that the public budget in Brazil is considered quite rigid, with considerable income and expenses. However, the process of approval of the Annual Budget Law (LOA) in Congress

allows for a series of significant budget changes during its execution, which reduces its predictability. It is also notorious the poor availability of data, as well as technological restrictions and complexity of information that prevent the population from accessing budget information. As there is a low social participation in the country's budgetary processes, in addition to the population's difficulty in accessing public data due to the complexity of the information, it is pertinent that the elaboration of more accessible information made available on the government's online platforms occurs.

Keywords: Public spending. Budget. Planning.

Data de submissão: 13.agosto.2019

Data de aprovação: 25.novembro.2019

Identificação e disponibilidade: <http://revistas.unifan.edu.br/index.php/RevistaICSA>

1 INTRODUÇÃO

No cotidiano, o debate relativo à qualidade dos gastos públicos possui significativa importância para a sociedade, visto que este tema abrange aos interesses populacionais e denota o modo em que os recursos financeiros públicos têm sido alocados e aplicados.

Visto que os tributos arrecadados através de impostos pelo governo devem ser aplicados na expansão, melhorias e/ou criação de serviços sociais que possam suprir as principais necessidades da população, ressaltando-se, por exemplo, as áreas da educação, saúde e segurança, nota-se que o cenário do Brasil (país responsável por apresentar uma elevada carga tributária em relação a outros países da América Latina), tem levantado questionamentos relativos ao modo comportamental dos gastos e investimentos privados que o Brasil tem realizado.

Cerca de 50% do valor dos bens de consumo no Brasil visa a custear os tributos. Desta forma, os índices de tributação, somado aos baixos investimentos públicos na infraestrutura do país, denotam efeitos negativos no desenvolvimento econômico e na oferta de emprego, em especial, quando faz necessário os investimentos públicos em domínios que favorecem um aumento na sua produtividade e atividade econômica (SILVA; TRICHES, 2014).

O sistema tributário do Brasil é caracterizado por inúmeras alterações mensais e anuais no Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA) e tende a gerar dificuldades na eficiência do cumprimento dos compromissos de entidades públicas, além de sobrecarregar a tarefa

administrativa. Para tanto, é fundamental a condução de um bom planejamento orçamentário, onde as necessidades da população e do país, bem como a fonte financiadora, são harmonizadas a fim de inibir o surgimento ou aumento de impostos para cobrir dos rombos atuais.

Neste sentido, os métodos de gestão pública são considerados de grande relevância para promover um aumento na eficiência dos gastos governamentais. O planejamento de orçamentos, as análises de planos de negócios e o frequente monitoramento dos financiamentos e desempenhos alcançados são imprescindíveis para o sucesso na eficiência dos gastos. Um orçamento bem estabelecido permite a criação de planos de gastos com uma visão futura se os valores aplicados serão ou não suficientes para atender a execução de um dado investimento.

A diversidade e a descentralização da Administração Pública têm promovido uma redução na transparência dos gastos públicos no Brasil. O planejamento orçamentário das despesas públicas deve englobar pelo menos, a totalidade das contas fiscais, ou seja, daquelas que resultam de recursos obtido de forma compulsória da sociedade através dos tributos. Assim, a administração financeira necessita prezar por pela fidedigna execução orçamentária, bem como verificar as repercussões dos gastos na economia do país e investigar em vários níveis e enfoques como é manifestada a responsabilidade de seus.

Visto que a transparência sobre as alocações e aplicações dos recursos públicos é de grande interesse populacional e apesar dos altos tributos presentes no Brasil, ainda existe grande precariedade no desenvolvimento de diversas áreas do país (como educação e saúde), este estudo procura responder a seguinte questão: Pode o planejamento orçamentário controlar com eficiência os gastos públicos?

Para alcançar responder a problemática apresentada a presente pesquisa tem como objetivo geral discorrer sobre os aspectos do planejamento orçamentário no brasileiro e como objetivos específicos discorrer sobre como ocorre o controle dos gastos públicos no Brasil, salientando se a adoção do planejamento orçamentário pode controlar com eficiência os gastos públicos; falar acerca dos aspectos da transparência da gestão pública no que tange os gastos no Brasil; e descrever como uma gestão transparente pode favorecer a eficiência das finanças públicas no Brasil.

Justifica a pesquisa é notar que no Brasil ainda existe uma ausência de investigações científicas que relacionem, por exemplo, o nível de corruptibilidade com a composição dos gastos públicos. No entanto, alguns autores consideram que parte da corrupção brasileira se deve às adulterações orçamentárias, visto que --a discricção requerida pelas atividades corruptas pode agentes a direcionar a constituição de gastos do governo em setores prioritário (saúde e

educação, por exemplo) para àqueles menos usuais (defesa e grandes obras de infraestrutura), onde é possível adquirir uma maior facilidade de apropriação do recurso público. Contudo, a Constituição brasileira estabelece gastos públicos mínimos em áreas como saúde e educação.

Estudos demonstram que em países onde existem maior transparência e organizações sobre a execução dos orçamentos, também há uma melhor destinação dos gastos públicos. No Brasil, a Controladoria-Geral da União (CGU) tem como objetivo fiscalizar todos os recursos financeiros federais que são distribuídos para os estados e municípios, além de indivíduos que recebem auxílio do Governo Federal.

No entanto, o sistema tributário do Brasil, caracterizado por inúmeras alterações mensais e anuais no PLOA, por exemplo, tende a gerar dificuldades na eficiência do cumprimento dos compromissos de entidades públicas, além de sobrecarregar a tarefa administrativa. Para tanto, é fundamental a condução de um bom planejamento orçamentário, onde as necessidades da população e do país, bem como a fonte financiadora, são harmonizadas a fim de inibir o surgimento ou aumento de impostos para cobrir dos rombos atuais.

Assim, este estudo apresenta as características da administração dos gastos públicos no Brasil, uma vez que, quando esta ferramenta contribui para que os serviços públicos sejam executados em sua integridade e seus resultados precisam estar demonstrados com transparência.

Para tanto, realizou-se uma revisão bibliográfica de caráter descritiva. Conforme aponta Marconi e Lakatos (1992), esta revisão se define como aquela realizada a partir do levantamento de material já disponível, oriundo de pesquisas obtidas a partir de livros, revistas, publicações avulsas, dentre outros, utilizando-se, portanto, dados já trabalhados por outros pesquisadores.

Neste estudo, foram pesquisados e selecionados artigos científicos nacionais e internacionais, como itens de inclusão artigos relacionados ao planejamento orçamentário no controle de gastos públicos. As bases de dados virtuais em saúde utilizadas serão: CAPES, *Scientific Electronic Library Online* (SCIELO), SCOPUS, além de informações orçamentarias presentes nas legislações vigentes do Brasil, disponíveis nos sites Senado Federal.

2 DESENVOLVIMENTO TEÓRICO

2.1 Administração Pública

A Administração Pública partindo de um sentido amplo envolve a atividade política e a atividade administrativa, incluindo órgãos governamentais e administrativos. Por outro lado, num sentido estrito corresponde crucialmente à função administrativa exercida pelos órgãos administrativos. Nessa esteira, para Souza (2004), a administração pública do ponto de vista objetivo, remete-se a gerir interesses da coletividade, por meio de serviços públicos, podendo estes serem executados por seus órgãos internos ou, ainda, por terceiros.

Já em um fundamento subjetivo, a administração pública é vista como um conjunto de órgãos, agentes e pessoas jurídicas, que são incumbidas de funções administrativas. Nesse sentido, Carvalho Filho (2012, p. 11) ensina que:

Trata-se da própria gestão dos interesses públicos executada pelo Estado, seja através da prestação de serviços públicos, seja por sua organização interna, ou ainda pela intervenção no campo privado, algumas vezes até de forma restritiva (poder de polícia). Seja qual for a hipótese da administração da coisa pública (res publica), é inafastável a conclusão de que a destinatária última dessa gestão há de ser a própria sociedade, ainda que a atividade beneficie, de forma imediata, o Estado. [...] A expressão também pode significar o conjunto de agentes, órgãos e pessoas jurídicas que tenham a incumbência de executar as atividades administrativas.

Destarte, consoante se observa administração pública comporta um sentido objetivo e subjetivo, o qual o cerne central será a coletividade. Assim, o Estado se organiza administrativamente com o intuito de executar suas tarefas seja forma direta ou indireta. Para tanto a atividade administrativa desempenha essas tarefas da seguinte forma: concentrada, desconcentrada, centralizada e descentralizada.

Em primeiro plano destaca-se a forma concentrada que concerne a um único órgão que detém toda a função administrativa sem a ideia de divisão de tarefas, quando assim o faz, a máquina estatal está se desconcentrando. Para Mazza (2017, p. 195) é importante salientar que “na desconcentração as atribuições são repartidas entre órgãos públicos pertencentes a uma única pessoa jurídica, mantendo a vinculação hierárquica”.

Por sua vez, a centralização trata-se de pessoa jurídica governamental exercendo competências administrativas, sendo aquelas: União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Andrews e Bariani (2010) afirmam que a descentralização, são pessoas jurídicas criadas pelo Estado com o intuito de exercer determinada atividade administrativa.

Dessa forma administração pública é nada mais que um conjunto de pessoas jurídicas, órgãos e agentes públicos que realizam atividade administrativa consistente em serviços públicos, podendo ser realizada por si ou terceiros.

Di Pietro (*apud* OLIVEIRA, 2003, p. 51-52) afirma que “a administração pública é uma organização cuja atividade é dirigida à satisfação das necessidades coletivas, principalmente na

forma de serviços públicos ou mediante ordens destinadas ao cumprimento dos fins do Estado (...).”.

Além disso, a administração pública subdivide em direta e indireta, sendo que esta é um conjunto de pessoas administrativas que estão vinculadas à administração direta e, tem por finalidade desempenhar atividades de forma descentralizada. Aquela engloba as pessoas federativas, aos quais foi atribuída a competência para o exercício de forma centralizada, das administrativas do Estado.

Porquanto, os entes federativos, União, Estados, Distrito Federal e Municípios exercem de forma centralizada as atividades administrativas, ou seja, ao mesmo tempo em que eles são detentores da tarefa, são também executores dela. Além disso, há os entes personalizados: autarquias, fundações públicas, empresas públicas, sociedades de economia mista e consórcio público.

Por conseguinte, o que não se deve perder de vista é que a Administração Pública sempre que realizar atividade administrativa deve ter como ponto fundamental o indivíduo/administrado.

Segundo Ciommo (2015), a disponibilidade de informações sobre a administração pública pode contribuir em melhorias nos sistemas de administração pública e fortalecer transparência dos orçamentos públicos.

Apesar disso, no Brasil é notória uma má disponibilização dos dados, bem como de restrições tecnológicas e complexidade das informações que impedem o total acesso da população às informações orçamentárias, além de falta de motivação, capacidade e legitimidade dos funcionários públicos.

Para Palvarini (2010), a administração pública apresenta duas concepções principais, sendo uma relacionada ao significado dos recursos públicos e outra sobre a gestão destes recursos.

A primeira concepção prediz que os recursos públicos se tratam de insumos, ou matéria-prima utilizados em diferentes ações do governo. Exemplos de tais insumos incluem: recursos financeiros, institucionais, tecnológicas, pessoal, dentre outros. Sua utilização gera produtos (*outputs*) que irão promover impactos em uma determinada ocasião. Os reflexos de tais impactos podem ser: desenvolvimento humano e de mercados, crescimento econômico, preservação e conservação do território etc.

A segunda concepção estabelece que a gestão dos recursos públicos se baseia em uma associação de diretrizes e ações que se dividem em quatro sistemas, a saber: Planejamento; Prospecção; Aplicação; e Controle.

Martins (2005, p. 4) conceitua esses quatro sistemas da seguinte forma

Planejamento: dimensionamento qualitativo e quantitativo dos recursos públicos necessários; Prospecção e provisão: definição da disponibilidade ou identificação prospectiva da oferta e condições de provisão dos recursos públicos necessários; Aplicação e Manutenção: estrutura de decisões alocativas (autorizativas e executivas) para aplicação dos recursos nas atividades pertinentes e sua devida manutenção; e Controle: registro, monitoramento e avaliação de recursos públicos relativamente à conformidade (às regras de provimento, aplicação e manutenção) e desempenho (contribuição para geração dos resultados visados).

Diante dessas concepções, cabe ressaltar o papel da contabilidade na gestão pública, o qual visa assegurar uma base de dados com informações relevantes para a gestão das finanças e à necessidade de apresentar os resultados das operações do país.

Para Silva (2015), a contabilidade na administração pública deve proporcionar uma visão verdadeira e justa dos ativos e passivos, bem como a situação financeira e a utilização de apropriações públicas.

De acordo com Lima e Guimarães (2009, p. 7)

a boa contabilidade, correta, segura e precisa, tem o papel de demonstrar aos segurados e à sociedade a capacidade econômico-financeira do ente público. Esse elemento é fundamental para a análise de cada indivíduo quanto à sustentabilidade e à efetiva capacidade do regime próprio de garantir o seu futuro e o de seus dependentes, na exata proporção dos benefícios definidos pela legislação.

A questão de qual tipo de sistema contábil é mais adequado na administração pública foi abordada em termos de considerações práticas, análises teóricas e custo-benefício análises ao longo do tempo. A diversidade nos sistemas governamentais de informação contábil levou à necessidade de harmonização e de convergência das normas contábeis.

Segundo autores, no Brasil, os padrões nacionais alinhados aos da Federação Internacional Contabilistas (IFAC), conhecido como Padrões Brasileiros de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público - NBCASP), estão em operação desde janeiro de 2010 (SOUSA et al., 2013; RIBEIRO; SOUSA, 2016).

A adoção das competências da contabilidade na gestão pública envolve mudanças na tecnologia da informação ou introdução de novas tecnologias, mudanças culturais, investimento em sistemas de informação e o desenvolvimento de habilidades apropriadas para preparadores e usuários.

2.2 Orçamento Público e Planejamento orçamentário no Brasil

Nas últimas décadas a administração do orçamento público tem ganhado destaque em inúmeros estudos. Abreu & Câmara (2015, p. 74) consideram o orçamento público como

... instrumento da ação governamental capaz de tornar factíveis, ou não, as ações governamentais, a depender do modo como é formalizado. Tem-se como referência que as decisões na área do orçamento público apresentam uma forte correlação com as ideias centrais dos mandatos e repercutem sobre a administração pública como um todo. Por conseguinte, as questões orçamentárias influenciam as possibilidades e o modo de ação do Estado para além do seu campo específico. Essa centralidade coloca o instrumento como vetor, ou veto, da formulação das políticas públicas.

O planejamento orçamentário ou financeiro se trata de uma ferramenta utilizada para o gerenciamento organizando das finanças, sejam elas de caráter coletivo ou individual. Ele permite que seja identificado o saldo de entrada (renda) e saídas (despesas), com base nas despesas gerais necessárias para a manutenção de um serviço. A execução de um orçamento também auxilia que o planejamento de gastos diários, mensais e anuais, baseado no estilo de vida que o indivíduo e/ou a coletividade apresenta.

Lucion (2005, p. 144), afirma que o planejamento

...tem em seu significado literal o ato ou efeito de planejar; trabalho de preparação para qualquer empreendimento, segundo roteiro e métodos determinados; planificação, processo que leva ao estabelecimento de um conjunto coordenado de ações (pelo governo, pela direção de uma empresa, etc.) visando à consecução de determinados objetivos; elaboração de planos ou programas governamentais, especialmente na área econômica e social. Já financeiro significa, relativo às finanças, à circulação e gestão do dinheiro e de outros recursos líquidos. Contudo, o conceito de planejamento financeiro tem-se a junção desses dois conceitos levados para um plano empresarial.

Dentre as temáticas do planejamento orçamentário, Silva e Triches. (2014, p. 30) aponta que “o desconhecimento das temáticas relativas a finanças e planejamento financeiro é fator que leva à contratação de empréstimos e financiamentos, quando as dívidas já ultrapassam o salário, contribuindo para um somatório de juros que adicionados aos gastos mensais habituais originam o endividamento.”

Segundo Teló (2001) o planejamento orçamento permite que sejam determinados novos critérios que podem favorecer o crescimento de um estabelecimento, considerando-se as constituintes essenciais da política de investimento e financiamento do empreendimento. E tal planejamento pode ser categorizado em: planejamento financeiro de curto e longo prazo.

Os orçamentos de curto prazo constituem medidas operacionais que irão favorecer o alcance das metas de longo prazo. Os planos orçamentários de longo prazo tendem a refletir as

primeiras impressões das medidas planejadas conforme a situação financeira do estabelecimento. Estes planos costumam ser traçados em períodos de 2 a 10 anos.

No Brasil, os primeiros registros do processo orçamentário ocorreram em 1808 com a chegada do rei D. João VI, na administração pública através do Real Erário (Tesouro Público) e do Conselho da Fazenda. A partir de 1824 foi estabelecido que o Ministério da Fazenda seria responsável pelo recebimento de valores de outros ministérios quanto aos seus gastos. Com a constituição de 1821, a responsabilidade do orçamento da receita e dos gastos anuais ficou a cargo do Congresso Nacional.

De acordo com Zamboni (2010), em 2000, com a Lei de Responsabilidade Fiscal nº101, promoveu um conjunto de mudanças relativas à administração pública quanto a gestão dos orçamentos que se encontrava em caos.

Atualmente, os gastos públicos do Brasil ocorrem mediante um planejamento orçamentário o qual necessita de uma autorização prévia do governo (federal estadual e municipal) e posterior execução das leis do Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA) nas três esferas de governo (Federal, Estadual e Municipal).

A literatura retrata que o PPA consiste em um método obrigatório de gerência do setor público (estabelecido no Artigo 165 Constituição Federal/ CF de 1988) utilizado para planejar e organizar as atividades do governo. Ele retrata, portanto, a agenda do governo, estratificada por orientações das políticas públicas a fim de promover melhorias sobre as ações governamentais durante quatro anos consecutivos de gestão. Este plano é utilizado como base para a LDO, a qual é responsável por coordenar o PPA em nível tático alocando os recursos financeiros com base na responsabilidade pública, e para a LOA (nível operante do PPA) (BRASIL, 1988).

Cabe ressaltar que na gestão dos recursos públicos do Brasil, o poder executivo é responsável por elaborar o Projeto de Lei Orçamentária Anual – PLOA, onde as propostas formalizadas de cada ministério são captadas pela esfera executiva. Adiante, o PLOA é direcionando a esfera Legislativa para análise e ratificação. A Comissão Mista de Orçamento – CMO, representada por deputados e senadores do congresso nacional, é que irá analisar o PLOA e estabelecer, caso necessário, modificações na proposta. Obtendo aprovação, o PLOA é então sancionado ou vetado pelo Presidente da República. Posteriormente, durante a fase executiva do PLOA, pode haver orçamentos aprovados que se demonstram diminutos, onde o uso de valores anteriormente não aprovados se torna necessário (BRASIL, 2017).

O orçamento público no Brasil é considerado bastante rígido, com receitas e despesas consideráveis. No entanto, o processo de aprovação da LOA no Congresso permite uma série de alterações orçamentárias significativas durante sua execução, o que reduz sua previsibilidade.

Estas alterações ocorrem mediante portarias e englobam diversos ministérios, tais como: Ministérios da Saúde; Justiça e Segurança Pública; Turismo; Cidadania; Seguridade Social; Família e Direitos Humanos; além de Encargos Financeiros da União e Operações Oficiais de Crédito.

Enquanto a necessidade de alterações políticas pode ocorrer a qualquer momento durante o ano fiscal, exigindo mudanças no orçamento, grandes mudanças durante o ano sugerem que o processo orçamentário poderia ser usado com mais efetividade no planejamento.

Durante o processo de aprovação da LOA, o Congresso faz ajustes significativos na receita projeções e gastos discricionários, assim, durante a execução do orçamento, em parte como forma de garantir o cumprimento do objetivo do déficit, a esfera Executiva limita a liberação de fundos para o empenho (ação que obriga o pagamento pendente ou não de uma despesa pública) e gastos discricionários (contingenciamento) que nem sempre prioriza de forma consistente, o planejamento futuro, ou Plano Plurianual – PPA (conjunto de políticas públicas, baseado em ações e objetivos que deverão ser seguidos pelo governo em um tempo previsto de quatro anos). Devido a esses ajustes, o orçamento do país não possui pleno alinhamento ao planejo e a execução das despesas públicas.

2.3 Gastos Públicos e transparência de informações

A constituição brasileira estipula que todas as pessoas têm o direito de acesso à informação e os órgãos públicos devem fornecê-lo de acordo com as leis nacionais, com exceção das informações cuja confidencialidade deve ser assegurada para preservar a segurança nacional. As informações sobre orçamentos públicos e instituições em qualquer nível de governo tem sido uma exigência desde 2009 (CAMPOS; PAIVA; GOMES, 2013).

O governo brasileiro implementou vários instrumentos de transparências on-line e off-line. O Sistema Integrado de Administração Financeira on-line (SIAFI), por exemplo, foi criado para registrar, monitorizar e controlar o orçamento nacional. O site da SIGA Brasil do Senado Federal é um sistema de informações on-line sobre as transações federais orçamentárias com base no sistema SIAFI. O Portal da transparência da CGU apresenta dados orçamentários e

informações como transferências federais para estados e municípios, receitas e previsões de impostos e seções especiais sobre despesas.

A pressão pública para a disponibilidade de informações financeiras e orçamentárias teve início com a redemocratização do Brasil nos anos 80, onde as organizações civis exigiram um monitoramento do orçamento público para promover a cidadania e os direitos humanos.

Segundo Giuberti (2015) e Gama (2016), nos anos 90, o governo federal impulsionou os requisitos da transparência dos estados a fim de reforçar a responsabilidade fiscal, após um período com elevada dívida pública. A provisão constitucional que sustenta o acesso à informação no Brasil foi além dos orçamentos públicos e financeiros, expandindo o direito a outras áreas.

A transparência dos orçamentos tornou-se fundamental para identificar as formas de má gestão dos recursos públicos. De acordo com a Pesquisa do Orçamento Aberto, o Brasil oferece um orçamento substancial informação, com maior pontuação na América do Sul e está acima da média global (77/100). Por outro lado, o governo oferece baixas oportunidades para o público se engajar nos processos orçamentários do país, onde a pontuação é de apenas 35 pontos em um total de 100 (BRASIL, 2017).

Uma razão importante para permitir a transferência de gastos entre anos fiscais, por exemplo, é que ela permite maior flexibilidade para os gerentes de orçamento planejarem e executarem os gastos, antes do final do ano fiscal. No entanto, níveis crescentes de transferência aumentam a demanda por recursos nos anos subsequentes e pode, conseqüentemente, reduzir a capacidade do orçamento para atender prioridades mais imediatas.

A disponibilidade de informações sobre gestão pública pode contribuir em melhorias nos sistemas de administração pública e fortalecer transparência dos orçamentos públicos. Apesar disso, no Brasil é notória uma má disponibilização dos dados, bem como de restrições tecnológicas e complexidade das informações que impedem o total acesso da população às informações orçamentárias, além de falta de motivação, capacidade e legitimidade dos funcionários públicos. A governança é, portanto, considerada fraca.

Apesar da CGU ser a líder nacional quanto a disposição dos dados orçamentários, a implementação destes é de responsabilidade particular de cada órgão público, mas nem todos assumem totalmente a agenda de transparência. Para Ciommo (2015), ainda com a Lei Complementar 131/2009 (Lei da Transparência), sua aplicação é variada e as sanções são aplicadas de forma desigual.

2.4 Controle dos gastos públicos

Segundo Morais e Teixeira (2016) existem no Brasil, três ramos de controle das despesas públicas, são eles: controle interno, controle externo e controle social. O controle interno de gastos é executado diretamente por cada poder em sua ação administrativa, de acordo as disposições dos artigos, 31, 70, 71 e 74 da Constituição. Esse tipo de controle visa coadjuvar o controle externo, e, especialmente, asseverar a disposição legal sobre os gastos planejados e fiscalizar o uso do recurso público.

O controle externo, por sua vez, é exercido através da articulação do Poder Legislativo em parceria com o Tribunal de Contas, apresentando competências constitucionalmente estabelecidas e específicas, e visa controlar e fiscalizar toda a Administração Pública. Nesse controle, o Tribunal de Contas se responsabiliza em fiscalizar os gastos públicos e auxilia o Poder Legislativo no controle externo, através da fiscalização dos gastos das três esferas: Executiva, Judiciária e Legislativa.

Segundo Barreto (2016), no caso do Governo Federal, conforme o mandamento constitucional, o Tribunal de Contas da União (TCU) é o responsável por auxiliar o Congresso Nacional no exercício do controle externo (atividade que deve ser apoiada pelo sistema de controle interno de cada poder).

Através da Constituição Federal de 1988, houve a consolidação dos direitos e previsão da participação social em diversos cenários, como na formulação e controle social de políticas públicas. No controle social, a sociedade civil, enquanto coadjuvante, pode planejar, acompanhar, monitorar e avaliar as ações da gestão pública e o exercício das políticas e programas públicos.

Os referidos Portais da Transparência, por exemplo, representam uma forma de controle social. Autores apontam que o controle social exercido visa especialmente prevenir a corrupção, a aproximar a sociedade com o Poder Público, mediante o exercício da cidadania (ARRUDA; TELES, 2010; CAMPOS; PAIVA; GOMES, 2013).

Em geral, os conselhos municipais, compostos por representantes da Prefeitura e da sociedade, auxiliam no estabelecimento de planos de ação do município, por meio de reuniões constantes e discussões. Em cada conselho há uma atuação distinta, conforme a realidade local e suas especificações.

O orçamento estabelecido pela LOA dispõe de uma previsão de tributos arrecadados anualmente e estabelece gastos que poderão ser realizados com os recursos públicos. Os gastos

no país são distribuídos em três modelos principais de orçamentos, sendo eles: Fiscal, Seguridade Social e Orçamento de Investimento das Empresas Estatais (BRASIL, 2016a).

Segundo o Orçamento Cidadão de 2017, arquivo disponibilizado pelo Ministério do Planejamento do Brasil, as cinco áreas que onde os recursos seriam mais alocados neste período incluíram, respectivamente: Previdência Social (R\$ 650,5 bilhões), Educação (R\$ 110,7 bilhões), Saúde (R\$ 107,3 bilhões) Assistência Social (83,2 bilhões) e Trabalho (R\$ 74,8 bilhões) (BRASIL, 2016b).

O controle dos gastos públicos mediante a elaboração de orçamentos consiste desta forma, em uma ação administrativa que cria diretrizes as quais deverão ser concretizadas em tempo preestabelecido, com estimativas dos valores a serem recolhidos por órgãos e instituições públicas, com o intuito de expandir as atividades públicas ou mantê-las, e fornecer ações que atendam as demandas da população.

Segundo Furiatti (2011), o Brasil também se apropria do orçamento com base na autorização de despesas, e durante a execução do orçamento sistema de gestão financeira estabelece limites aos compromissos das agências e aos pagamentos em dinheiro. No final de cada exercício fiscal, as despesas que foram comprometidas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro, podem ser transferidas para o ano seguinte (Restos a Pagar, RAP).

Existem dois tipos distintos de RAP: Processados e Não processados. A literatura destaca que o RAP de Despesas Processadas são aqueles serviços que foram comprometidos e entregues ao credor, o qual forneceu o material, exerceu o serviço e obra, e houve liquidação da despesa, estando, portanto, apta ao pagamento. Já no RAP de Despesa Não Processada, estão os serviços que foram emitidos, porém que dependem da etapa de liquidação, ou seja, houve emissão do serviço, contudo, não houve entrega do objeto, o qual depende de algum fator para sua devida liquidação (SILVA, 2008; FURIATI, 2011; AQUINO; AZEVEDO, 2017).

Este saldo residual de despesas transportadas é significativo, sendo um componente de discricionariedade de gastos. Nos últimos anos, seu aumento tem ocorrido na mesma medida em que orçamento também se expande no Brasil.

Em 2017, a RAP foi de R\$ 148,2 bilhões, sendo R\$ 27.307 bilhões relativos a encargos especiais (BRASIL, 2017).

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante da revisão de literatura conduzida neste estudo, conclui-se que o planejamento orçamentário do Brasil possui uma elaboração, a priori, rígida o qual é designado pela LOA, no entanto, existem alterações que podem ocorrer na LOA durante sua execução, mediante autorização legislativa. Tais flexibilidades têm sido responsáveis pela ineficiência do planejamento orçamentário do país, exigindo, desta forma, alterações nos padrões de orçamento.

No planejamento orçamentário, o controle das despesas públicas ocorre no âmbito interno, e social. Nestes controles de gastos, a execução se dá, respectivamente, de forma direta por cada poder em sua ação administrativa, através da articulação do Poder Legislativo em parceria com o Tribunal de Contas e pela sociedade civil. Tais mecanismos visam assegurar o eficiente controle dos gastos públicos no Brasil.

Contudo, a flexibilidade gerada pela transferência de gastos entre anos fiscais tem gerado uma preocupação com o crescimento saldos a pagar, exigindo mudanças nos padrões do planejamento orçamentário estratégico e uma regulamentação do destes saldos para reduzir os altos montantes que não são processados. Nota-se também, que devido as mudanças na LOA, o orçamento do país acaba não tendo uma ligação precisa com o planejamento e a execução das despesas públicas, o que denota uma falha na concordância entre estes instrumentos orçamentários da Brasil e conseqüentemente afeta a eficiência do controle dos gastos públicos.

Além disso, com base no sistema de transparência da gestão pública no Brasil, percebe-se que as informações sobre os orçamentos públicos, ainda que disponíveis para os cidadãos brasileiros, apresentam divergências entre os sistemas que as divulgam as semelhanças. Deste modo, informações precisas em tais sistemas, com base em uma gestão transparente, poderiam favorecer a tomada de decisões quanto às alocações dos recursos públicos, bem como o acompanhamento da execução dos gastos.

Apesar da existência de plataformas do governo que divulgam as informações relativas ao planejamento orçamentário do país, bem como dos gastos gerados a cada ano, a fim de promover a transparência das informações, existe uma baixa participação social nos processos orçamentários do país, além de uma dificuldade da população em acessar a máquina pública devido à complexidade das informações, o que demanda maiores esforços para promover a

participação social quanto a gestão orçamentária do Brasil, além da elaboração de informações mais acessíveis disponibilizadas nas plataformas online do governo.

REFERÊNCIAS

ABREU, C. R de; CAMARA, L. M. O orçamento público como instrumento de ação governamental: uma análise de suas redefinições no contexto da formulação de políticas públicas de infraestrutura. **Revista de Administração Pública**, v. 49, n. 1, p. 73-90, 2015.

ANDREWS, Christina W.; BARIANI, Edison (Org.). **Administração pública no Brasil**. São Paulo: Ed. Unifesp, 2010.

ARRUDA, A. F.; TELES, J. S. A importância do controle social na fiscalização dos gastos públicos. **Revista Razão Contábil e Finanças**, v. 1, n. 1, 2010.

BARRETO, S. F. Controle externo social funciona no Brasil? A importância da participação social no controle das contas públicas através da Lei da Transparência. **Revista Ballot**, v. 2 n. 1, p. 63-80, 2016.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Diário Oficial da União, 5 de outubro de 1988.

_____. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. Orçamento Cidadão: Projeto de Lei Orçamentária Anual - PLOA 2017. Brasília, 2016b. 47p.

_____. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. **Orçamentos da União exercício financeiro 2018: projeto de lei orçamentária**, volume 4, Brasília, 2017.

CAMPOS, R.; PAIVA, D.; GOMES, S. Gestão da informação pública: um estudo sobre o Portal Transparência Goiás. **Sociedade e Estado**, v. 28, n. 2, p. 393-417, 2013.

CARVALHO-FILHO, José dos Santos Carvalho. **Manual de Direito Administrativo**. 25ª ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Atlas, 2012.

CIOMMO, M. Transparency in Brazil. **The domestic environment for transparency, access to information and open data. Development Initiatives**, 2015. Disponível em: <http://devinit.org/wp-content/uploads/2015/03/Transparency-in-Brazil_briefing_March-2015.pdf>. Acesso em 29 Mar 2019.

FURIATI, A. A. **Restos a pagar e o “orçamento paralelo”**. 2011. 67p. Monografia (Graduação em Administração) – Universidade de Brasília, Brasília, DF, 2011.

GAMA, J. R.; RODRIGUES, G. M. Transparência e acesso à informação: um estudo da demanda por informações contábeis nas universidades federais brasileiras. **Transinformação [en linea]**, v. 28, n. 1, 2016.

GIUBERTI, A. C. Budget institutions and fiscal performance of the Brazilian Federal Government. **Economia**, v. 16, n. 2, p. 176-193, 2015.

LIMA, D. V.; GUIMARÃES, O. G. **Estudos, contabilidade aplicada aos regimes próprios de previdência social**. Ministério da Previdência Social. Coleção Previdência Social, Série Estudos; v. 29, 1 ed. Brasília: MPS, 2009. 160 p.

LUCION, C. E. R. Planejamento financeiro. **Revista Eletrônica de Contabilidade do curso de Ciências Contábeis da UFSM**, v. 1, n. 3, 2005.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do trabalho científico**. São Paulo: Editora Atlas, 4a ed., 1992.

MARTINS, H. F. Gestão de recursos públicos: Orientação para resultados e accountability. Artigo elaborado para apresentação no Seminário “Repensando o Estado em Cabo Verde”, realizado na Cidade da Praia, República de Cabo Verde, em outubro de 2005. Disponível em: <http://igepp.com.br/uploads/ebook/4._orientacoes_pera_resultados_e_accountability.pdf>. Acesso em 18 Mar 2019.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Administrativo**. Saraiva, 2017. Páginas 195- 205.

MORAIS, L. S.; TEIXEIRA, M. G. C. Interfaces da accountability na administração pública brasileira: análise de uma experiência da auditoria geral do estado do Rio de Janeiro. **REAd**, Porto Alegre, v. 83, n. 1, p. 77-105, 2016.

OLIVEIRA, Fernando Andrade de. **RDA 120/14**. In: DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. São Paulo: Atlas, 2003, Pp. 23-52.

PALVARINI, B. **Guia referencial de mensuração do desempenho na administração pública**. In: II congresso Consad de Gestão Pública. 2010. Disponível em: <http://www.escoladegestao.pr.gov.br/arquivos/File/Material_%20CONSAD/paineis_III_congresso_consad/painel_12/guia_referencial_de_mensuracao_do_desempenho_na_administracao_publica.pdf>. Acesso em 15 Mar. 2015.

SILVA, J. M. **A influência da contabilidade aplicada ao setor público no controle dos gastos públicos: um estudo de caso no município de Serra Negra do Norte/RN**. 53p. 2015. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Centro de Ensino Superior do Seridó da Universidade Federal do Rio Grande do Norte, 2015.

SILVA, S. S. da.; TRICHES, D. Uma Nota Sobre Efeitos de Gastos Públicos Federais Sobre o Crescimento da Economia Brasileira. **Revista Brasileira de Economia**, Rio de Janeiro, v. 68, n. 4, p. 547-559, 2014.

SILVA, W. R. **Aspectos normativos, contábeis e orçamentários dos restos a pagar na administração pública federal**. 2008. 93p. Monografia (Especialização em Orçamento Público) - Unilegis - Universidade do Legislativo Brasileiro. Brasília, DF, 2008.

SOUSA, R. G. de.; VASCONCELOS, A. F. de.; CANECA, R. L.; NIYAMA, J. K. Accrual basis accounting in the Brazilian public sector: empirical research on the usefulness of accounting information. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 24, n. 63, p. 219-230, 2013.

SOUZA, Patrícia Cardoso Rodrigues de. **Controle da Administração Pública**. In: MOTTA, Carlos Pinto Coelho. Curso Prático de Direito Administrativo. 2 ed. rev. atual. ampl. Belo Horizonte: Del Rey, 2004.

TELÓ, Admir Roque. Planejamento Financeiro em Empresas Familiares, UFSC, 2001.

ZAMBONI, L. B. **O orçamento como instrumento de planejamento e controle nas organizações brasileiras**. 2010. 26p. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, RS, 2010.

¹ KARLA KARINE DIAS - Graduada em Administração pela Universidade Estadual do Tocantins – Unitins e pós-graduada em Administração Pública: Ênfase no controle interno e externo pela Faculdade Alfredo Nasser. Já atuou como o Administradora no Auto Posto Cristianópolis e Gerente Administrativo na Datapop Pesquisas. Atualmente, atua como Auxiliar de secretaria na Faculdade Alfredo Nasser. Interessa-se por Relações Internacionais, Educação a Distância e Uninter. E-mail: karlakarine.dias@gmail.com.

² JOSÉ HUMBERTO DA SILVA - Possui graduação em Administração de Empresas pela Faculdade de Filosofia E Ciências Humanas (2003) e mestrado em Administração pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (2010). Atualmente é professor na UNIFAN - Faculdade Alfredo Nasser, e professor de pós-graduação. Foi Professor Substituto UFG Campos Cidade de Goiás. Tem experiência na área de docência nível superior, atuando principalmente nos seguintes temas: Introdução à Administração, Teoria Geral da Administração, Planejamento Urbano e Ambiental e Gestão Pública, Administração Mercadológica, Recursos Humanos e Gestão de Pessoas, Administração de Empresa, Gestão Ambiental e Orientação de TCC. Assessor de Diretoria Acadêmica. Coordenador de Extensão e Coordenador dos Cursos de Administração e Gestão Pública UNIFAN. E-mail: profhumberto8@gmail.com.