



# Plafor

## Planejamento e Gestão Orçamentária e Financeira

Gestão Orçamentária  
Pública

Raquel Priscyla da Silva Costa

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL  
MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO  
SECRETARIA DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL E TECNOLÓGICA

**Ministério da Educação**

Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica (SETEC)

Endereço: Esplanada dos Ministérios, Bl. "L" - 4º Andar, Brasília - DF - 70047-900  
Telefone: (61) 2022-8618 Site: <http://portal.mec.gov.br>

**Ministro da Educação**

Milton Ribeiro

**Secretário da Setec**

Tomás Dias Sant'Ana

**Diretor de Desenvolvimento da Rede Federal de  
Educação Profissional, Científica e Tecnológica**

Kedson Raul de Souza Lima

**Coordenação- Geral de Desenvolvimento de  
Pessoas da Rede Federal de Educação  
Profissional, Científica e Tecnológica**

Silvilene Souza da Silva

**Coordenação do GT PlaforEdu**

Patrícia Maia

**Coordenador do PlaforEdu**

Fábio Ribeiro

**Equipe Técnica do Curso****Professor-Autor**

Raquel Priscyla da Silva Costa

**Coordenação Pedagógica**

Marcos Antônio de Oliveira

**Administrativo**

Allen Gardel Dantas de Luna

**Design Instrucional**

Fabiane Beletti da Silva

**Design Gráfico**

Carol Costa

Eduarda Moreira

**Diagramação**

Eduarda Moreira

**Revisão Linguística**

Wagner Ramos Campos

**Produção Audiovisual**

Madeline Jales

Glácio Gley Menezes de Souza

Laurence Campos

Rodolfo da Silva Costa

**Sumário**

<b>Palavra do Professor</b>	<b>4</b>
<b>1.1 Aspectos orçamentários</b>	<b>10</b>
<b>1.2 Tipos de orçamento</b>	<b>11</b>
<b>2. Princípios Orçamentários</b>	<b>16</b>
<b>3 Classificações Orçamentárias</b>	<b>25</b>
<b>3.1 Receitas</b>	<b>25</b>
<b>3.2 Despesas</b>	<b>28</b>
<b>3.3 Créditos Adicionais</b>	<b>32</b>
<b>3.4 Fontes de Recursos para a despesa orçamentária</b>	<b>35</b>
<b>3.5 Composição da Matriz Orçamentária</b>	<b>39</b>
<b>4 Orçamento Público como instrumento de gestão</b>	<b>40</b>
<b>Considerações finais</b>	<b>55</b>
<b>Referências</b>	<b>56</b>

### **Palavra do Professor**

Se de um lado os recursos são limitados, do outro há mudanças constantes e a crescente demanda de uma sociedade cada dia mais complexa. Isso exige dos gestores públicos o aprimoramento de seus processos de planejamento, avaliação e controle, tendo em vista a necessidade de tomada de decisões rápidas e de melhor qualidade, que lhes assegurem o atendimento das necessidades coletivas e o equilíbrio econômico.

Para auxiliar nesse processo, temos o Orçamento Público, um importante instrumento de gestão, composto por um sistema de planejamento integrado que contém leis orçamentárias de caráter preventivo e autorizativo, contendo a previsão de receitas e fixação de despesas do Governo para determinado período.

Nessa perspectiva, o presente caderno tem como objetivo apresentar a origem, a evolução conceitual e técnica do Orçamento Público no Brasil, diante dos avanços governamentais, assim como sua importância para a sociedade como o principal instrumento de controle dos recursos públicos.

Além disso, o cursista também conhecerá os princípios básicos a serem observados na elaboração e na execução das leis orçamentárias, tal como a composição e os mecanismos de funcionamento do orçamento, de forma a entender o montante de recursos empregados nas principais atividades do Estado.

Ao final, será capaz de apropriar-se do Orçamento Público enquanto ferramenta gerencial, identificando instrumentos de medição que forneçam informações sobre sua execução, comunicando o alcance das metas e sinalizando a necessidade de ações corretivas.

## **1 Origem e evolução do orçamento público no Brasil**

O Orçamento é, provavelmente, o mais antigo instrumento de gestão da administração pública. No Brasil, reveste-se de formalidades legais, as quais buscam organizar os recursos e as despesas do Estado, visando o acompanhamento, controle e avaliação das finanças das entidades governamentais.

Pesquisadores afirmam que sua origem se deu ainda na época do Brasil imperial, período no qual o Imperador Dom Pedro I, por meio da Constituição Imperial de 1824, delegou ao Executivo a competência para elaborar uma proposta orçamentária que contemplasse todas as despesas públicas do ano seguinte e descrevesse a importância de todas as contribuições e rendas públicas, cujos gastos deveriam ser autorizados em lei.

Em 1827 foi elaborada a primeira lei orçamentária brasileira, porém, sua execução foi mal sucedida devido a fatores relacionados à arrecadação e à precariedade na comunicação da época. Somente em 15 de dezembro de 1830, através de Decreto Legislativo, a primeira lei do orçamento foi aprovada, estabelecendo as despesas e estimando as receitas das antigas províncias para o exercício de 1831-1832.

Um longo período se seguiu até que em 1891, logo após a proclamação da República, ocorreram alterações na distribuição das competências quanto ao processo orçamentário. A elaboração passou a ser do Congresso Nacional e a tomada de contas do Executivo.

No entanto, o Decreto nº 30/1892, que fixava os crimes de responsabilidade do Presidente da República, em seu Art. 51, estabelecia que a não apresentação da proposta geral da lei do orçamento, formulada e instruída conforme a lei, configura crime contra a guarda e emprego constitucional dos dinheiros públicos e contra as leis orçamentárias. Tal fato foi objeto de discussão entre os poderes, sendo

resolvido quando decidiu-se que a proposta do orçamento seria de iniciativa do Executivo e aprovada pelo Legislativo.

Em 1922, a prática de o Executivo fornecer ao Legislativo a proposta com a fixação da despesa e com o cálculo da receita geral da República, para servir de base à iniciativa da lei de orçamento, foi formalizada através do Decreto nº 4536/1922. O ato instituiu o Código de Contabilidade da União, conferindo novas normas e técnicas na organização dos procedimentos orçamentários, financeiros, contábeis e patrimoniais da gestão federal.

Na sequência, a Constituição Outorgada de 1934, centralizou a maior parte das funções públicas na área federal, apresentando uma nova ordem. Com isso, o Legislativo perdeu espaço para o Executivo, o qual elaborava e decretava o orçamento, cabendo ao Legislativo a sua votação e o julgamento das contas do Presidente, com auxílio do Tribunal de Contas. Contudo, a Constituição não limitou a atuação do Legislativo, que participava do orçamento por meio de emendas, atribuindo uma característica de orçamento misto, com coparticipação de ambos os poderes.

Já na Constituição de 1937, resultado do regime autoritário do Estado Novo, a proposta orçamentária seria elaborada por um departamento administrativo junto à Presidência da República e votada pela Câmara dos Deputados e pelo Conselho Federal - formado por dez membros nomeados pelo Presidente da República. Todavia, o Conselho nunca foi instalado e o orçamento sempre foi elaborado e decretado pelo Executivo.

Nessa perspectiva, em 1938, foi criado o Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP), a quem competia organizar anualmente a proposta orçamentária, de acordo com as instruções do Presidente da República. O diretor presidia a Comissão de Orçamento do Ministério da Fazenda e após a conclusão do orçamento, encaminhava diretamente ao

Presidente para aprovação. Nesse período, foram feitas as primeiras tentativas de padronização.

A Constituição de 1946, por outro lado, recuperou as diretrizes sobre a matéria orçamentária e voltou a ditar as orientações para a tramitação do orçamento da União. Nos seus termos, o Executivo elaborava a proposta orçamentária e submetia ao Legislativo para discussão e votação. Os legisladores, por sua vez, tinham a prerrogativa de incluir emendas ao orçamento. Assim, o orçamento voltou a ser do tipo misto.

As décadas seguintes não evidenciaram normas ou leis complementares que organizassem o orçamento de maneira uniforme. Até que em 1964, diante do quadro de descontrole orçamentário e às vésperas do Regime Militar, foi editada a Lei nº 4320/64, com a intenção de ordenar as contas públicas. A lei recaiu novamente sobre a estabilidade entre os Poderes Executivo e Legislativo, quando impôs restrições às emendas parlamentares. De acordo com o art. 33:

Não se admitirão emendas ao projeto de Lei de Orçamento que visem a:

- a) alterar a dotação solicitada para despesa de custeio, salvo quando provada, nesse ponto a inexatidão da proposta;
- b) conceder dotação para o início de obra cujo projeto não esteja aprovado pelos órgãos competentes;
- c) conceder dotação para instalação ou funcionamento de serviço que não esteja anteriormente criado;
- d) conceder dotação superior aos quantitativos previamente fixados em resolução do Poder Legislativo para concessão de auxílios e subvenções.

Apesar disso, a Lei nº 4320/64 promoveu um verdadeiro avanço ao instituir normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito

Federal, representando um marco histórico. A lei básica do orçamento, como ficou conhecida, desempenhou um papel fundamental no processo orçamentário, uma vez que instituiu a discriminação da receita e da despesa como forma a evidenciar a política econômica-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade. Com isso, serviu de base para importantes reformas orçamentárias e financeiras e adoção de novas técnicas de controle.

Anos mais tarde, a Constituição Federal de 1967, estabeleceu regras de orçamento única e exclusivamente a favor do centralizador Poder Executivo, estendendo-às inclusive aos Estados e municípios. Conforme art. 65, seria de competência do Poder Executivo a iniciativa das leis orçamentárias e das que abram créditos, fixem vencimentos e vantagens dos servidores públicos, concedam subvenção ou auxílio ou de qualquer modo autorizem, criem ou aumentem despesas. Por outro lado, retirou as prerrogativas do Legislativo quanto à iniciativa de leis ou emendas que criem ou aumentem despesas, inclusive emendas ao projeto de lei do orçamento.

Isso impedia que emendas importantes fossem propostas pelo Legislativo, que passou a homologar o projeto oriundo do executivo. A Emenda Constitucional nº 1 de 1969, mudou diversos aspectos da Constituição de 1967, mantendo, no entanto, os dispositivos sobre orçamento que limitavam a capacidade de iniciativa do legislativo em leis que gerem despesas e em emendas.

Os anos seguintes foram marcados por pressões populares que exigiam o fim do regime autoritário e a redemocratização do Brasil. Movimentos sociais dominaram as ruas e deu-se início a um processo de abertura política que culminou na Constituição Federal de 1988. A constituição atribuiu ao processo orçamentário uma seção especial: Título



VI – Da Tributação e do Orçamento, Capítulo II das Finanças Públicas, Seção II dos Orçamentos, definindo o modelo orçamentário brasileiro atual.

A partir da sua promulgação ocorreram mudanças significativas na prática orçamentária, como a instituição do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA), os três marcos legais que regem o ciclo orçamentário, formando um sistema integrado de planejamento e orçamento, que deve ser adotado pelos municípios, pelos Estados e pela União.

Em atendimento à própria Constituição Federal, surgiu a Lei Complementar de Responsabilidade Fiscal (LRF), de n.º 101/2000, que introduziu inovações na administração das finanças públicas, instituindo mecanismos de transparência fiscal e controle social dos gastos públicos.

Outro aspecto constitucional relevante relaciona-se à composição do orçamento anual que passou a ser constituído pelo orçamento fiscal, orçamento da seguridade social e orçamento de investimentos das estatais, apontando quais as receitas e despesas públicas devem integrar o orçamento e passar por aprovação legislativa.

Perceba que o orçamento público tem evoluído e vem incorporando novas instrumentalidades, tornando-se como o principal mecanismo de controle dos recursos públicos.

Procuramos resgatar os principais dispositivos relacionados ao orçamento estabelecidos nos normativos brasileiros que vigoraram desde a proclamação da República até hoje. Esses registros permitem visualizar os avanços do processo orçamentário para atender à demanda de bens e serviços da sociedade.

Saiba Mais:

- [Constituição Imperial de 1824.](#)
- [Decreto Legislativo nº 15/1830.](#)
- [Lei nº 30/1892.](#)
- [Decreto nº 4536/1922.](#)
- [Constituição Outorgada de 1934.](#)
- [Constituição de 1937.](#)
- [Constituição de 1946.](#)
- [Lei nº 4320/64.](#)
- [Constituição Federal de 1967.](#)
- [Emenda Constitucional nº 1 de 1969.](#)
- [Constituição Federal de 1988.](#)
- [Lei Complementar nº 101/2000.](#)

## **1.1 Aspectos orçamentários**

Segundo Crepaldi e Crepaldi (2013), o orçamento possui os seguintes aspectos: administrativo, econômico, jurídico, técnico e político. A seguir, vamos abordar um pouco sobre cada um deles.

O aspecto administrativo está relacionado ao levantamento de informações, à medida que o Estado procura estimar quanto vai arrecadar para aplicar no interesse das necessidades coletivas. Dessa forma, possibilita o planejamento, execução, controle e avaliação dos planos e programas que constam na lei orçamentária.

Sobre o aspecto econômico destacamos os efeitos da política fiscal tanto nas variáveis microeconômicas quanto nas macroeconômicas, além do equilíbrio entre receitas e despesas. Importante observar que o processo de arrecadação e aplicação dos recursos arrecadados em prol

da sociedade, mobiliza o sistema econômico e as trajetórias de desenvolvimento do país.

O aspecto jurídico é demonstrado nos normativos e atos constitucionais. Isto é, o orçamento é materializado através de três leis: plano plurianual, lei de diretrizes orçamentárias e lei orçamentária anual, as quais seguem um processo legislativo de elaboração e aprovação de modo a produzir direitos e obrigações para os governantes e agentes públicos.

Quanto ao aspecto técnico temos o estabelecimento de uma metodologia alinhada a elementos contábeis, mediante uma série de regras para a elaboração, execução e demonstração de resultados, disciplinando e uniformizando a organização da lei orçamentária.

Com relação ao aspecto político, refere-se às decisões envolvidas no orçamento quanto à alocação dos recursos, objetivos e programas do Governo, refletindo sua influência e a capacidade de intervenção e negociação com certos setores da sociedade. Além disso, expõe as políticas públicas, que envolvem, sobretudo, decisões de interesse coletivo.

## **1.2 Tipos de orçamento**

A elaboração do orçamento reproduz uma prévia dos recursos disponíveis que serão aplicados de acordo com as prioridades estabelecidas pelo Governo. Sua origem está ligada à ideia de controle e monitoramento, devido à necessidade de regular a arbitrariedade do Governo na alocação dos recursos públicos.

Ainda que se possa reconhecer a evolução na trajetória do orçamento público, não constatamos uma mudança completa entre as primeiras exigências referentes à elaboração de orçamentos formais quando comparamos ao modelo usado atualmente.

O que se observa é uma transição gradual de uma determinada técnica para outra, seja no padrão de elaboração ou nas características legais que envolvem sua execução, de modo que não há unanimidade quanto aos tipos de orçamentos existentes. Então, trataremos dos principais.

### **Orçamento Tradicional**

O Orçamento Clássico ou Tradicional foi um dos primeiros modelos de orçamento utilizados no Brasil, o qual restringia-se apenas à previsão da receita e à autorização de despesas. Sendo, portanto, um instrumento meramente contábil.

O foco desse modelo estava no controle da legalidade, prevalecendo o aspecto jurídico sobre o aspecto econômico. Não havia preocupação com o planejamento. As previsões eram feitas com base no orçamento do ano anterior, aplicando um fator de correção para compensar a inflação. Isso levava a projeções superficiais e pouco envolvimento dos gestores.

A verdade é que a distribuição dos recursos para unidades orçamentárias baseava-se na proporção dos recursos gastos em exercícios anteriores e não em função do que se pretendia realizar. Isso gerava um gasto indiscriminado dos recursos, na tentativa de garantir uma fatia maior do orçamento nos anos seguintes.

Além disso, também não havia preocupação com o atendimento das necessidades da população ou funcionamento da máquina pública. Tampouco ficavam evidentes os objetivos econômicos e sociais que motivaram a elaboração da peça orçamentária.

### **Orçamento Moderno**

Representou uma importante fase de evolução conceitual do orçamento público, concretizada a partir dos anos 1960, época em que os

processos de orçamentação passaram a incorporar preocupações com a eficiência e com a efetividade.

Tais mudanças ocorreram com a crise do sistema capitalista, quando se verificou que o mercado não conseguiu dar soluções aos problemas macroeconômicos e estruturais mais duradouros, passando, o governo a ter um papel intervencionista no eixo da economia.

Isso gerou a necessidade de rever a função do orçamento que passou a materializar um dos principais instrumentos de políticas públicas. De tal modo que o Estado abandonou o papel de neutralidade, na tentativa de resolver questões relacionadas à redistribuição e estabilização econômica.

### **Orçamento de Desempenho**

O Orçamento de Desempenho retrata a evolução do orçamento tradicional, na busca por mecanismos de avaliação de desempenho organizacional, os quais focam no objeto de gasto e no programa de trabalho.

Logo, a ênfase não é mais apenas o controle contábil, mas sim o resultado e a eficácia dos gastos, ou seja, deixou-se de evidenciar o que o Estado compra para focar no que o Estado faz com os recursos e quais necessidades sociais serão atendidas.

Tanto que o orçamento de desempenho apresenta programas de trabalho contendo projetos e atividades a serem desenvolvidas pela unidade orçamentária, cuja alocação de recursos visa à consecução de objetivos e metas.

Porém, esse modelo de orçamento, embora esteja relacionado aos objetivos e metas, não se observa, ainda, uma vinculação ao sistema de planejamento central das ações do Governo.

### **Orçamento Base Zero**

O Orçamento Base Zero é uma das formas ou classificação do orçamento moderno. Tem esse nome porque ignora as receitas, custos, despesas e investimentos dos anos anteriores, partindo do zero. Desta forma, os gestores precisam analisar cada custo e despesa isoladamente.

Constitui-se em uma análise crítica de todos os recursos solicitados pelos órgãos governamentais. Nessa metodologia, cada administrador deverá apresentar as reais necessidades de cada área, justificando detalhadamente os recursos solicitados.

Tem como princípio reavaliar todos os programas, sua continuidade e alterações, bem como as despesas de cada período, ponderando sobre os custos e benefícios, onde e como se pode gastar mais eficazmente e quanto se pode gastar, evitando desperdícios.

Alguns autores consideram que é uma técnica do Orçamento-Programa, uma vez que se trata de um processo operacional, de planejamento e orçamento, exigindo que cada administrador justifique, em ordem de importância, detalhadamente os recursos solicitados.

### **Orçamento-programa**

O Orçamento-Programa foi instituído na esfera federal a partir do Decreto-Lei nº 200/67, que institucionalizou as funções de planejamento e orçamento público. Em seu art. 7, a lei determina que:

A ação governamental obedecerá a planejamento que vise ao desenvolvimento econômico-social do país e a segurança nacional, norteados segundo planos e programas, elaborados na forma do Título III, e compreenderá a elaboração e atualização dos seguintes instrumentos básicos:

- a) plano geral de governo;
- b) programas gerais, setoriais e regionais de duração plurianual;
- c) orçamento-programa anual;

d) programação financeira de desembolso.

Na lei, está prevista uma série de ações a realizar pelo Estado, identificando os recursos necessários à sua execução, desdobradas em programas de governo, incluindo os planos ao orçamento a ser executado no exercício. Os programas, por sua vez, dividem-se em subprogramas e os subprogramas em projetos e atividades.

Essa técnica de orçamento possibilita uma melhor identificação e diagnóstico dos problemas existentes, bem como o estabelecimento de prioridades e a definição dos objetivos, tarefas, recursos e meios financeiros, dando ênfase às realizações, e não ao gasto apenas.

No Brasil, o Orçamento-Programa distingue duas categorias de programação:

- Os Programas de Funcionamento, que se destinam à manutenção e conservação dos serviços públicos existentes e que estão vinculados à classificação das receitas e despesas correntes; e
- Os Programas de Investimento, destinados a promover a formação de capital voltada ao desenvolvimento econômico e social, vinculados à classificação das receitas e despesas de capital.

Conforme procuramos demonstrar, o Orçamento-Programa passa a ser um mecanismo de operacionalização das ações do governo, em consonância com os planos e diretrizes formuladas no planejamento. Em última análise, com esse modelo percebemos maior precisão na elaboração dos orçamentos, maior controle da execução do programa, foco nos resultados da instituição e do inter-relacionamento entre custos e programas.

### **Orçamento participativo**

O Orçamento Participativo é um instrumento governamental que permite a participação da população no processo decisório de elaboração do orçamento, seja por meio de lideranças da sociedade civil, audiências públicas ou através de consulta à comunidade.

No âmbito federal, em razão do volume das despesas obrigatórias e a pouca flexibilidade para o redirecionamento das ações governamentais, os processos que envolvem a participação popular na definição dos orçamentos se limitam a uma parcela restrita da alocação dos recursos.

Geralmente, há participação da comunidade nos orçamentos de investimentos de alguns Estados e prefeituras municipais para assuntos locais, cujos resultados costumam ser obras de infraestrutura, saneamento e oferta de serviços públicos de qualidade.

Trata-se de ouvir de forma direta as comunidades para a definição das ações do governo, para resolução dos problemas considerados prioritários. Além disso, este modelo de orçamento reforça a transparência e o controle, mediante a prestação de contas do Governo à sociedade, contribuindo para a redução da corrupção e mau uso do dinheiro público.

Todas essas modificações culminaram no aperfeiçoamento das técnicas de elaboração e execução orçamentárias e concorreram de forma positiva na valorização e observância dos princípios orçamentários.

## **2. Princípios Orçamentários**

Os princípios são normas ou padrões que, pela sua relevância, abrangência e valor intrínseco, amparam o sistema jurídico. Logo, os princípios orçamentários são premissas a serem observadas na elaboração e na execução das leis orçamentárias, com a finalidade de auxiliar o controle parlamentar sobre o governo.



Para que o orçamento público seja elaborado, leva-se em consideração os padrões mínimos exigidos pela necessidade do atendimento de demandas da sociedade, seguindo uma série de princípios básicos, muitos deles incorporados à legislação.

A partir do estudo da Constituição e das leis que regem o orçamento, bem como da jurisprudência e da evolução das concepções teóricas sobre o tema, a doutrina tem relacionado um conjunto de valores e diretrizes que norteiam a elaboração e a compreensão dos orçamentos públicos.

Embora os estudiosos não sejam unânimes em relação ao elenco de princípios orçamentários, abordaremos aqui os mais basilares:

### **Unidade**

O orçamento deve ser uno, constando apenas de um único documento legal. Cada unidade governamental deve ter apenas um orçamento para um exercício financeiro. Desta forma procura-se eliminar a existência de múltiplos orçamentos.

Porém, ao analisar o texto do artigo constitucional 165, § 5º, notamos que são mencionados três orçamentos: (a) orçamento fiscal, compreendendo as receitas e despesas de todas as unidades e entidades da administração direta e indireta; (b) orçamento de investimento de empresas estatais e; (c) o orçamento das entidades de seguridade social.

Com isso, pressupõe-se que há quebra do princípio de unidade, o que não ocorre, pois se trata apenas de uma subdivisão da Lei Orçamentária Anual. Esse modelo, em linhas gerais, segue a concepção da totalidade orçamentária, isto é, múltiplos orçamentos são elaborados de forma independente, sofrendo, entretanto, uma consolidação global.

**Universalidade**

Segundo a Lei 4.320/64, o orçamento deve ser universal e incorporar todas as receitas e despesas referentes aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta.

O fato é que não pode haver omissão e nenhuma instituição pública poderá deixar de elaborar o orçamento, bem como poderá deixar de fora suas receitas e despesas. Essa regra é considerada indispensável para controle parlamentar sobre as finanças públicas, possibilitando:

- conhecer todas as receitas e todas as despesas do governo e dar prévia autorização para a respectiva arrecadação e realização;
- impedir ao Executivo a realização de qualquer operação de receita e despesa sem prévia autorização parlamentar;
- conhecer o exato volume global das despesas projetadas pelo governo, a fim de autorizar a cobrança dos tributos estritamente necessários para atendê-las;
- garantir que todos os órgãos e unidades da administração pública estejam contemplados no orçamento.

A universalidade do orçamento alia-se ao princípio da unidade, tendo em vista que para haver universalidade do orçamento, é preciso que este seja único.

**Orçamento bruto**

Este princípio clássico surgiu juntamente com o da universalidade, visando ao mesmo objetivo. Todas as parcelas da receita e da despesa devem aparecer no orçamento em seus valores brutos, sem qualquer tipo de dedução.

A intenção é a de impedir a inclusão de valores líquidos ou de saldos resultantes do confronto entre receitas e as despesas de determinado serviço público. A Lei 4.320/64 consagra este princípio em seu art. 6º:

Todas as receitas e despesas constarão da Lei do Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções. Reforçando este princípio, o § 1º do mesmo artigo estabelece o mecanismo de transferência entre unidades governamentais.

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 as deva receber.

### **Anualidade ou periodicidade**

Conforme o art. 2º e 34 da Lei nº 4.320/1964, o orçamento é anual e o exercício financeiro coincidirá com o ano civil (1º de janeiro a 31 de dezembro), período no qual se referem a estimativa das receitas e a fixação das despesas registradas na LOA.

Consideramos, portanto, que, este princípio estabelece um período limitado de tempo para as estimativas de receita e fixação da despesa, ou seja, o orçamento deve compreender o período de um exercício financeiro, que corresponde ao ano fiscal.

A exceção se dá nos créditos especiais e extraordinários autorizados nos últimos quatro meses do exercício, que podem ser reabertos nos limites de seus saldos, no ano seguinte, incorporando-se ao orçamento do exercício subsequente.

### **Não afetação das receitas**

Este princípio orçamentário é amparado na Constituição Federal de 1988, especificamente no artigo 167, no qual afirma que não poderá haver vinculação de receita de impostos a órgãos, fundo ou despesa, salvo as disposições autorizadas pela própria Constituição ou em lei específica.

Sendo assim, nenhuma parcela da receita geral poderá ser reservada ou comprometida para atender determinados gastos. Isso acaba reduzindo o grau de flexibilidade do gestor. Os recursos devem atender às despesas de acordo com a necessidade, evitando que sobre recursos em programas de menor importância e falta em outros de maior prioridade.

No entanto, alguns tipos de receitas públicas são naturalmente vinculadas à execução de determinadas despesas, uma vez que o produto da arrecadação de boa parte das taxas, por exemplo, é vinculado à realização de despesas certas, que servem para custear serviços prestados pelo Estado.

### **Especificação, Especialização ou Discriminação**

A especificação, especialização ou discriminação das despesas atendem o objetivo de permitir ao Legislativo e à sociedade o exame detalhado da destinação dos recursos, fornecendo dados e informações que favorecem a fiscalização parlamentar.

As receitas e as despesas devem ser evidenciadas na lei orçamentária com um nível satisfatório de especificação ou detalhamento, de tal forma que se possa saber, pormenorizadamente, as origens dos recursos e sua aplicação.

Além disso, a necessidade de discriminação orçamentária deve ser entendida no contexto dos múltiplos aspectos apresentados pelo orçamento, seja administrativo, econômico, contábil etc.

A regra tem como propósito facilitar a função de acompanhamento e controle político do gasto público, pois coíbe autorizações genéricas que propiciam acentuada flexibilidade e arbítrio ao Poder Executivo. Desse modo, ao se exigir especificação do gasto, permite-se mais transparência ao contribuinte.

### **Exclusividade**

Este princípio estabelece que o orçamento deve conter apenas matéria orçamentária ou financeira, não incluindo matérias estranhas à previsão de receitas e fixação de despesas, a fim de evitar comportamentos oportunistas, dada a celeridade a qual a lei é veiculada.

O cumprimento desse princípio está previsto no § 8º do art. 165 da Constituição Federal de 1988, o qual estabelece que a LOA não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, ressalvadas a autorização para abertura de créditos suplementares e a contratação de operações de crédito, ainda que por Antecipação de Receitas Orçamentárias (ARO), nos termos da lei.

Ademais, nos termos do art. 64, parágrafo único, I, "d", da Constituição, é vedada a edição de medidas provisórias para matérias orçamentárias, quais sejam, planos plurianuais, diretrizes orçamentárias, orçamento e créditos adicionais, com exceção dos créditos extraordinários previstos no art. 167, § 3º.

Destacamos, ainda, que somente a lei orçamentária, e seus créditos adicionais, pode autorizar crédito orçamentário. Assim, nenhuma outra lei, nem mesmo a lei de diretrizes orçamentárias ou a lei do plano plurianual, detém essa prerrogativa constitucional.

### **Equilíbrio**

O equilíbrio orçamentário estabelece que as despesas autorizadas não sejam superiores à previsão das receitas, a fim de deter o crescimento desordenado dos gastos governamentais na busca pelo equilíbrio da economia como um todo.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), em seu art. 4º, inciso I, “a”, determina que a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) trate do equilíbrio entre Receitas e Despesas.

Art. 4º. A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:

I – disporá também sobre:

a) equilíbrio entre receitas e despesas.

A partir da LRF, com a exigência da ação fiscal planejada, as LDOs devem necessariamente, todo ano, fixar a meta de resultado fiscal para o exercício seguinte, a qual deverá ser observada na elaboração e na execução da lei orçamentária.

No entanto, observamos dificuldades estruturais para o cumprimento desse princípio, principalmente porque as despesas públicas normalmente crescem mais que as receitas. Havendo desestabilização no sistema econômico, compete ao governo criar condições para a retomada do crescimento.

Isso pode gerar o endividamento público pela captação de recursos privados, para financiar investimentos com potencial de geração de emprego. Mais emprego sinaliza mais renda e, conseqüentemente, mais receita para o Estado.

De qualquer forma, o equilíbrio orçamentário é respeitado do ponto de vista formal, uma vez que eventual lacuna no lado das receitas, quando cotejada com as despesas, é preenchida com operações de crédito, desde que dentro dos limites da regra de ouro.

*Saiba Mais:*

*Denominam-se Regra de Ouro os dispositivos legais que vedam que os ingressos financeiros oriundos do endividamento (operações de crédito) sejam superiores às despesas de capital (investimentos, inversões financeiras e amortização da dívida).*

*O endividamento só pode ser admitido para a realização de investimento ou abatimento da dívida. Ou seja, deve-se evitar tomar dinheiro emprestado para despesa corrente, mas é permitido déficit para despesa de capital. Essa regra é de grande importância para as finanças públicas do País, tendo sido reforçada na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF, art. 12, § 2º): "O montante previsto para as receitas de operações de crédito não poderá ser superior ao das despesas de capital constantes do projeto de lei orçamentária."*

### **Legalidade**

A aprovação do orçamento deve observar um processo legislativo, dessa forma, esse princípio pauta-se na própria lei. Seu ordenamento jurídico encontra-se no art. 166 da Carga Magna de 1988:

Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum.

Isto posto, o princípio da legalidade é intrínseco ao estado de direito, logo, o Poder Público somente pode agir e executar os planos de estado naquilo que a lei expressamente autorizar, de forma que a administração pública encontra-se subordinada aos ditames legais.

*Saiba Mais:*

*Além dos princípios já analisados, outros podem ser comentados:*

### **Clareza**

*O orçamento deverá apresentar-se em linguagem clara e compreensível, completa e devidamente ordenada, a fim de facilitar o seu entendimento. Esta clareza constitui-se em uma maneira de tornar eficiente a administração, além de possibilitar uma fácil compreensão do orçamento a todos que, por força do ofício ou de interesse na sua elaboração ou no acompanhamento de sua execução, ou mesmo na fiscalização, precisam analisar e compreender seu conteúdo.*

### **Publicidade**

*Por sua importância e significação e pelo interesse que desperta, o conteúdo orçamentário deve ser amplamente divulgado por meio dos veículos oficiais de comunicação e divulgação para conhecimento público e para a eficácia de sua validade enquanto ato oficial. A publicação deve ser feita no Diário Oficial da União.*

### **Exatidão**

*Este princípio orçamentário baseia-se na elaboração do orçamento, considerando um diagnóstico que apresente uma exata dimensão da situação existente, bem como indique a solução dos problemas identificados. No momento de diagnosticar a situação, o gestor, deverá utilizar uma base realística, sem superestimar os recursos, nem tampouco subavaliar os gastos necessários para atendimento dos objetivos previamente fixados. Envolve também questões técnicas e éticas, considerando a realidade e a efetiva capacidade do setor público intervir de forma positiva por intermédio do orçamento.*



### ***Programação***

*Tal princípio assenta-se em dois elementos básicos: os objetivos e os meios. O objetivo é cada bem ou serviço que as entidades públicas se propõem a colocar à disposição da comunidade no cumprimento de suas finalidades para satisfazer as necessidades coletivas. Os meios são os recursos, as dotações autorizadas que permitirão a realização das ações. Desta forma esse princípio preocupa-se com ações planejadas partindo do pressuposto do objetivo a ser atingido e da utilização dos meios disponíveis para atingi-los, através de uma estrutura classificatória que permite uma visão organizada do orçamento.*

## **3 Classificações Orçamentárias**

Sendo o orçamento um instrumento fundamental da gestão pública (afinal de contas, só é possível executar as políticas públicas com recursos orçamentários e financeiros), conhecer sua composição é fundamental para um bom gestor público. Assim, essa seção irá tratar dos principais pontos inerentes ao orçamento público: receitas e despesas, créditos adicionais, fontes de recursos e matriz orçamentária da Rede Federal.

Antes de começar, porém, é importante lembrar uma informação importante: conforme a Constituição Federal de 1988, todas receitas devem ser previstas e todas as despesas fixadas na LOA. As despesas deverão ser pagas com os recursos arrecadados (receitas), de modo que ambas devem ter seu somatório de mesmo valor.

### **3.1 Receitas**

As receitas orçamentárias são os ingressos de bens ou direitos, em determinado período de tempo, que se incorporam ao patrimônio público.

É através das receitas que o Poder Público dispõe de recursos para executar todas as obrigações constitucionalmente previstas. Essa subseção abordará as principais classificações orçamentárias da receita, de acordo com o Manual Técnico do Orçamento (MTO).

A primeira delas é uma classificação doutrinária, quanto à procedência, que separa as receitas em originárias e derivadas. Originárias são as obtidas pelo Poder Público através da exploração de atividades econômicas: aluguéis, vendas de produtos agropecuários ou industriais, prestação de serviços etc. Já as receitas derivadas são aquelas obtidas pelo uso do poder de império ou coerção do Estado. São exemplos as receitas tributárias (impostos, taxas, contribuições, etc).

A segunda forma de classificação aqui citada é por fonte. Ela é, ao mesmo tempo, uma forma de classificação de receitas e de despesas. Basicamente, ela considera a origem dos recursos e a destinação, se esta é vinculada por lei a alguma aplicação específica ou se são recursos de livre aplicação. No âmbito das instituições da Rede, os recursos discricionários usualmente são alocados na fonte 100. Os recursos de emendas parlamentares geralmente vêm inscritos na fonte 188 e os de arrecadação própria, na fonte 150. Todos esses “tipos” de recursos serão vistos mais adiante, na subseção 3.4. Por ora, ressaltamos também que a inscrição dos recursos citados nas suas respectivas fontes não é uma regra absoluta: pode haver variações na fonte de um ano para outro, podem ser feitas mudanças nas categorias de classificação, entre outras possibilidades.

A terceira forma de classificação da receita diz respeito à natureza. Ela visa classificar o recurso que ingressa nos cofres públicos de acordo com o fato gerador. Essa classificação é prevista no Art. 11 da Lei 4.320/1964 e normatizada por portarias emitidas pela Secretaria de Orçamento Federal (SOF). É definida por uma codificação de oito dígitos,

sendo que cada grupo representa um nível maior de especificação, conforme a Figura 1.

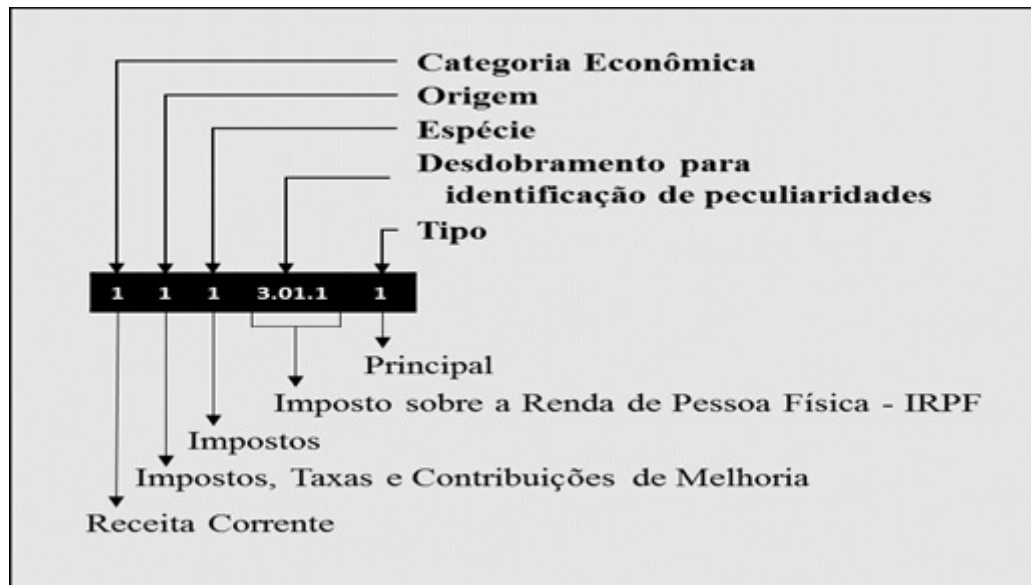


Figura 1 - Classificação por natureza da receita

Fonte: [MTO \(2022\)](#)

Dentre esses agrupamentos, o primeiro algarismo (categoria econômica) difere as receitas correntes das de capital. As primeiras são as que aumentam as disponibilidades por meio de aumento do Patrimônio Líquido (PL) do Estado. Já as segundas aumentam as disponibilidades sem aumentar o PL público.

Ainda dentro dessa classificação, o segundo algarismo (origem) é o detalhamento do primeiro. Para as receitas correntes, as origens são:

1. Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria
2. Contribuições
3. Receita Patrimonial
4. Receita Agropecuária
5. Receita Industrial
6. Receita de Serviços

7. Transferências Correntes

9. Outras Receitas Correntes

Conforme dito anteriormente, as receitas financiam as despesas. Fazendo um paralelo nesse aspecto, a Figura 2 traz um resumo das principais receitas correntes, conforme suas origens e exemplos de despesas por elas financiadas. As classificações de despesas serão vistas na próxima subseção.

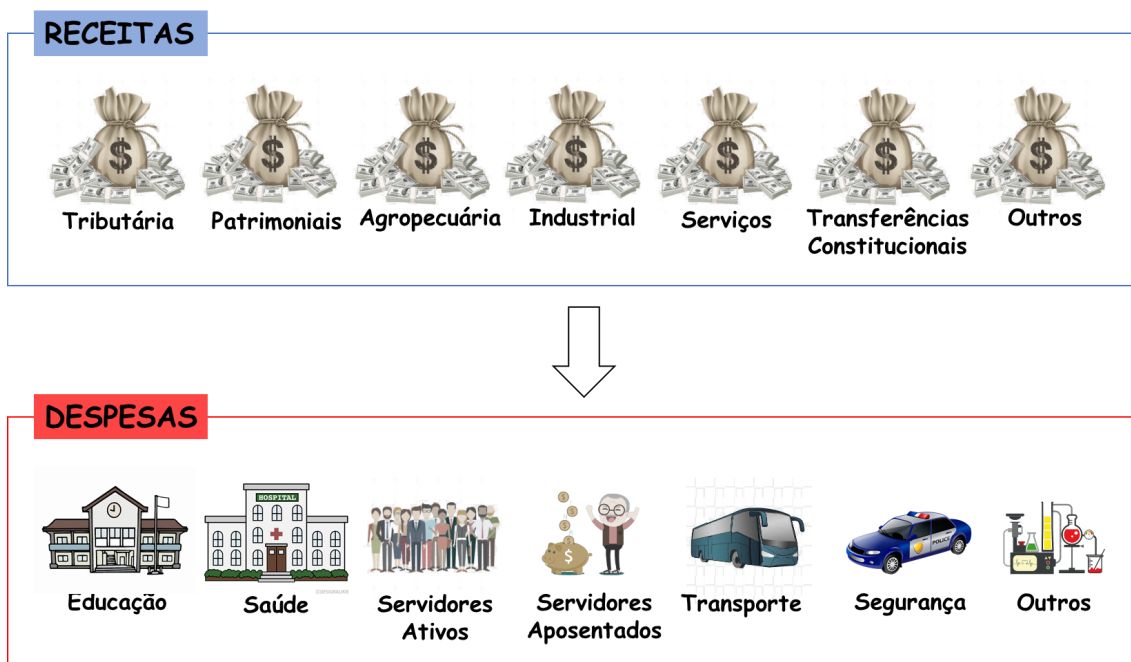


Figura 2 – Receitas correntes e despesas por elas financiadas

Fonte: Acervo da autora

## 3.2 Despesas

As despesas são o conjunto de gastos realizados pelo Poder Público. Elas são classificadas de forma estruturada, com a finalidade de atender a todas as informações demandadas pela sociedade. Nesse sentido, a estrutura atual das despesas está organizada em programas de trabalho,

que contêm informações qualitativas e quantitativas, sejam físicas ou financeiras. A Figura 3 apresenta os blocos com as classificações qualitativas.

BLOCOS DA ESTRUTURA	ITEM DA ESTRUTURA	PERGUNTA A SER RESPONDIDA
Classificação por Esfera	Esfera Orçamentária	Em qual Orçamento?
Classificação Institucional	Órgão	Quem é o responsável por fazer?
	Unidade Orçamentária	
Classificação Funcional	Função	Em que áreas de despesa a ação governamental será realizada?
	Subfunção	
Estrutura Programática	Programa	O que se pretende alcançar com a implementação da Política Pública?
Informações Principais da Ação	Ação	O que será desenvolvido para alcançar o objetivo do programa?
	Descrição	O que é feito? Para que é feito?
	Forma de Implementação	Como é feito?
	Produto	O que será produzido ou prestado?
	Unidade de Medida	Como é mensurado?
	Subtítulo	Onde é feito? ou Onde está o beneficiário do gasto?

Figura 3 - Classificação qualitativa - Despesa Pública

Fonte: [MTO \(2022\)](#)

A classificação institucional é o “ID” do órgão ou entidade. Cada um deles tem um código de cinco dígitos que permitirá identificá-lo dentro do orçamento. Para as entidades vinculadas ao MEC, o código (também chamado de Unidade Orçamentária) inicia-se com 26XXX. O IFRN, por exemplo, possui o código 26435.

A classificação funcional consiste em cinco dígitos e indica em que área a despesa será realizada. No caso dos recursos discricionários do orçamento das instituições de ensino da RFEPCT (que serão vistos na subseção 3.4), as despesas da LOA são classificadas na função 12.363.

A classificação programática, composta por programa e ação, consiste na correlação entre o orçamento anual e o plano de médio prazo (PPA). Basicamente, no âmbito da RFEPCT, destaca-se o programa 5012 - Educação Profissional e Tecnológica, que tem como ações a 20RL - Funcionamento das instituições da RFEPCT, 20RG - Reestruturação e modernização das instituições da RFEPCT e 2994 - Assistência aos Estudantes da RFEPCT.

Além da classificação qualitativa, há formas de classificação quantitativa da despesa. Sob o aspecto financeiro, estão informadas na Figura 4 tais formas de classificação:

ITEM DA ESTRUTURA	PERGUNTA A SER RESPONDIDA
<b>Natureza da Despesa</b>	
Categoria Econômica da Despesa	Qual o efeito econômico da realização da despesa?
Grupo de Natureza de Despesa (GND)	Em qual classe de gasto será realizada a despesa?
Modalidade de Aplicação	De que forma serão aplicados os recursos?
Elemento de Despesa	Quais os insumos que se pretende utilizar ou adquirir?
Identificador de Uso (IDUSO)	Os recursos são destinados para contrapartida?
Fonte de Recursos	De onde virão os recursos para realizar a despesa?
Identificador de Doação e de Operação de Crédito (IDOC)	A que operação de crédito ou doação os recursos se relacionam?
Identificador de Resultado Primário	Qual o efeito da despesa sobre o Resultado Primário da União?
Dotação	Qual o montante alocado?

Figura 4 - Classificação quantitativa - Despesa Pública

Fonte: [MTO \(2022\)](#)

Destas classificações, será dado destaque para a classificação por natureza de despesa. Ela possui uma codificação de oito dígitos, que são informados, por exemplo, em cada uma das notas de empenho emitidas. Cada elemento dessa classificação está descrito na Figura 5.

1º	2º	3º	4º	5º	6º	7º	8º
Categoria Econômica	Grupo de Natureza da Despesa	Modalidade de Aplicação	Elemento de Despesa		Subelemento		

Exemplo: código "3.1.90.11.00", segundo o esquema abaixo:

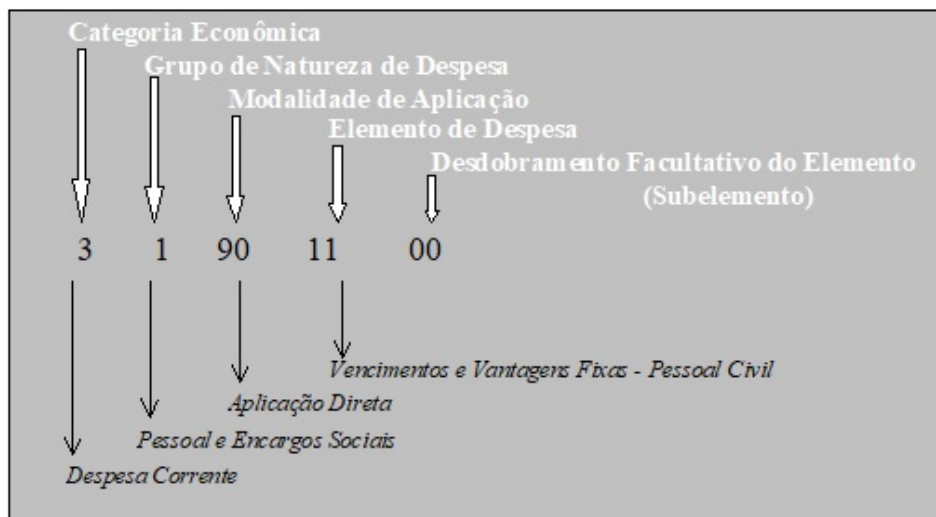


Figura 5 - Classificação por natureza da despesa

Fonte: [MTO \(2022\)](#)

O primeiro dígito representa a categoria econômica da despesa, dividindo-a em corrente (3) e de capital (4). O segundo dígito, o Grupo de Natureza de Despesa, é uma subdivisão do primeiro. Para as instituições da RFEPC, são importantes os GNDs 1 - Pessoal e encargos sociais (ativos, inativos, etc), 3 - Outras despesas correntes (material de consumo, diárias, contribuições, auxílio-alimentação, etc) e 4 - Investimentos (softwares, obras, equipamentos e material permanente). Por fim, o elemento de despesa (quinto e sexto itens da codificação) vão especificar ainda mais os dois primeiros, separando a despesa em grupos ainda menores, como "diárias", "locação de mão de obra", "material de consumo", "auxílio financeiro a estudantes", etc.

É importante para um gestor compreender esses elementos da classificação por natureza, porque isso pode subsidiar uma série de análises quanto aos gastos de sua instituição.

Para finalizar, lembramos que todas as despesas deverão estar previstas na LOA. Caso haja uma despesa não prevista ou insuficientemente prevista, o Poder Público deverá lançar mão de créditos adicionais para compô-la. Os créditos adicionais serão tratados na próxima subseção.

### **3.3 Créditos Adicionais**

Os créditos adicionais são uma ferramenta que permite a realização de ajustes em um orçamento ao longo do exercício. São um mecanismo retificador ao orçamento. Sabemos que, por mais bem elaborado que seja o planejamento das instituições, algumas despesas não escapam de estar insuficientemente dotadas ou mesmo não previstas na Lei Orçamentária Anual.

Nesse sentido, o ordenamento jurídico brasileiro prevê a existência de créditos adicionais, para realizar alterações quantitativas e/ou qualitativas ao orçamento. Os créditos adicionais têm previsão constitucional, em seu Art. 167. Além disso, a Lei 4.320/64, regulamenta esses créditos, definindo-os como “as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento”. A referida Lei define ainda três tipos de créditos adicionais: suplementares, especiais e extraordinários.

Cada um deles está melhor detalhado abaixo, com conceitos trazidos pelo Manual Técnico do Orçamento (MTO) 2022:

- **Créditos suplementares:** são destinados a reforços de despesas já previstas em lei, mas com dotação insuficiente. Para serem emitidos, deve haver prévia autorização legislativa em lei específica. Geralmente, a própria LOA traz essa autorização, dentro de certos



limites. Lembre-se que a permissão para emissão de créditos suplementares é uma das poucas exceções da LOA ao princípio da exclusividade;

- **Créditos especiais:** São destinados à viabilização e atendimento de programas e despesas orçamentárias para os quais não haja dotação orçamentária específica na LOA. Eles diferem-se, portanto, dos créditos suplementares, pelo fato de se referirem a despesas não previstas no orçamento. Esses créditos também precisam de autorização legislativa, a qual deve ser dada em lei específica (que trate apenas dessa matéria). A vigência dos créditos especiais se esgota com o término do exercício financeiro, podendo ser reabertos no exercício seguinte;
- **Créditos extraordinários:** São destinados a despesas urgentes, imprevisíveis e relevantes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública. Diferentemente dos anteriores, eles prescindem de autorização legislativa para sua criação, devendo ser instituídos por Medida Provisória, no caso da União. Após sua abertura, eles devem ser remetidos imediatamente ao Legislativo. Os créditos extraordinários vencem ao término do exercício financeiro, podendo ser reabertos para o exercício seguinte.

No âmbito da gestão de uma instituição da RFEPCT, os créditos adicionais mais relevantes são os suplementares. Com o advento da COVID-19, passaram a ganhar destaque também os créditos extraordinários, sobretudo no primeiro ano da pandemia.

Outro ponto importante para conhecimento do gestor é que a própria UO (Unidade Orçamentária, ou seja, cada instituição) é parte ativa para propor alteração orçamentária. Essa alteração se dará na forma de créditos adicionais. Entre as alterações mais comuns solicitadas está a

permuta entre naturezas de despesa de recursos (uma permuta de recursos de custeio para capital, dentro de uma mesma ação, por exemplo).

Nesse caso, o pedido de alteração orçamentária deve ser feito dentro de um prazo definido previamente, quando o gestor deverá usar seu perfil no Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (SIOP) para cadastrá-lo. Após o cadastro do pedido, este será encaminhado ao órgão setorial (o órgão responsável por analisar todas as demandas no âmbito de um ministério).

No caso do Ministério da Educação (MEC), o órgão setorial é a Subsecretaria de Planejamento e Orçamento (SPO). Esse órgão irá analisar os pedidos de todos os órgãos e entidades vinculados ao seu ministério e, se aprovado, encaminhará o pedido à Secretaria de Orçamento Federal (SOF), a qual irá preparar os atos legais necessários à formalização da alteração no orçamento. Ressalta-se que, além da UO, o órgão setorial do Ministério a ela vinculado também pode propor alteração na LOA.

Geralmente as solicitações de alteração orçamentária através de permuta, como o próprio nome já diz, têm como fonte de recursos aquela dotação permutada. É o que ocorre quando uma instituição solicita alteração de recurso de custeio para capital: a nova dotação em capital terá o valor equivalente à dotação anulada em custeio. Esse é o caso mais comum, no âmbito das instituições da RFEPCT. No entanto, além da própria anulação de dotação, podem ser fontes para créditos adicionais a reserva de contingência, o excesso de arrecadação, superávit financeiro etc.

### **3.4 Fontes de Recursos para a despesa orçamentária**

Conforme citado na Seção 2, o princípio da universalidade estabelece que a LOA deve fazer a previsão de todas as receitas e fixação de todas as despesas anuais no âmbito da União. As receitas são as fontes de recursos que subsidiarão a execução de despesas.

Sob uma ótica mais abrangente, as fontes de recursos são as receitas orçamentárias e, como visto mais acima, elas podem ser classificadas quanto à natureza em tributárias, patrimoniais, agropecuárias, industriais, comerciais, transferências constitucionais, etc.

Sob o ponto de vista de uma instituição, as fontes de recursos são tratadas em sentido estrito: aqueles recursos destinados àquela instituição na LOA são orçamentários; aqueles não previstos na LOA, mas que são destinados à instituição ao longo do exercício são os extraorçamentários. Todas as fontes de recursos são abordadas detalhadamente em caderno específico desta série. O presente material apenas citará as principais delas.

Naturalmente, os recursos mais vultosos são aqueles atribuídos à instituição na LOA - os recursos orçamentários. Em obediência à classificação funcional-programática, as despesas são agrupadas em programas e ações. Na Rede, têm destaque as seguintes ações: 20RL - Funcionamento das Instituições da RFEPCT (utilizadas para gastos com contratos continuados e não continuados, aquisição de equipamentos, pagamento de bolsas, diárias, etc); 20RG - Reestruturação e Modernização das Instituições da RFEPCT (usadas na realização de obras, dentre outras despesas) e; 2994 - Assistência aos Estudantes das Instituições da RFEPCT (financiam gastos diretamente relacionados aos alunos, como pagamento de bolsas, contratação de profissionais

terceirizados que trabalham diretamente com os discentes, pagamento de auxílios, etc).

Outros recursos presentes na LOA, esses de maior volume, são os recursos vinculados ao pagamento de pessoal. Como o próprio nome já diz, eles estão relacionados ao pagamento de ativos, inativos, benefícios, contribuições, etc, e não podem ser realocados para outras despesas ordinárias. Muitas vezes, os recursos vinculados são superiores a 80% do orçamento total.

Além desses, merecem destaque outros dois outros tipos de valores que também vêm previstos na LOA da entidade, mas têm algumas características peculiares: os recursos de arrecadação própria e as emendas parlamentares.

Os recursos de arrecadação própria vêm previstos na LOA e, dentro da classificação por fontes, eles são destacados na fonte 150. A classificação por fontes pode ser melhor entendida com a leitura da Subseção 1.5, do caderno de fontes de recursos, já citado acima. Os recursos próprios são, em geral, os provenientes do uso do patrimônio público, tais como aluguéis, dividendos, royalties, leilões, etc. O valor dos recursos nesta rubrica é praticamente impossível de ser previsto com 100% de exatidão. Por essa razão, são recursos estimados para o exercício.

Já os recursos de emendas parlamentares vêm destacados no orçamento, em geral, na fonte 188, embora possa haver exceções, com esses recursos sendo classificados em outras fontes. Existem quatro tipos de emendas parlamentares: individual, de bancada, de comissão e de relator. Nos últimos anos, as emendas parlamentares ao orçamento aumentaram significativamente sua importância dentro do orçamento público, com a aprovação das Emendas Constitucionais (ECs) nº 86/2015 e 100/2019. Tais ECs definiram, respectivamente, que um montante da Receita deveria ser obrigatoriamente destinado às emendas

parlamentares individuais e de bancada ao orçamento. Deste modo, os órgãos e entidades passaram a receber esses recursos, que inclusive funcionam como uma espécie de reposição às perdas orçamentárias experimentadas nos últimos anos (por exemplo, com a aprovação do teto de gastos públicos).

Portanto, os gestores das instituições da Rede têm buscado os parlamentares (deputados e senadores) do seu estado para propor a destinação de recursos para suas entidades. Há, nessa série de cadernos, um que trata especificamente de emendas parlamentares, sob todos os seus aspectos. Ele pode ser acessado aqui ([inserir link](#)).

Já no que tange aos recursos extraorçamentários (recursos que não foram destinados originalmente à instituição, na LOA), a forma mais comum de obtenção deles é através de Termos de Execução Descentralizada (TEDs). Como o próprio nome já diz, trata-se de uma forma de execução cujo recurso foi previsto para um órgão ou entidade, mas a despesa será executada de forma descentralizada por outra. Para a Rede Federal de EPCT, a maior parte dos recursos recebidos são oriundos de órgãos ou entidades de fomento vinculados ao MEC, como Capes, FNDE, Secretarias, etc. Maiores detalhes quanto aos TEDs podem ser vistos no caderno de mesmo nome, que compõem essa série.

Além dos TEDs, há outras formas de obtenção de recursos extraorçamentários, como convênios e doações. Com a instituição do TED para execução descentralizada de recursos entre entidades no âmbito da União, os convênios diminuíram muito sua importância, ficando restritos à execução de despesas com recursos de um ente federado distinto, por exemplo, um estado ou um município executando ações com recursos da União, ou vice-versa. O Convênio também pode ser firmado entre um ente público e uma entidade paraestatal.

Já as doações são transferências a título gratuito de bens ou serviços de um órgão, entidade, ou mesmo entidade privada para outro. Existe uma série de procedimentos legais a serem observados no rito de uma doação. O Decreto 9.764/2019, por exemplo, traz uma série de disposições a esse respeito.

Esses foram os principais aspectos sobre fontes de recursos. A Figura 6 apresenta um resumo das fontes de recursos apresentadas, dividindo-as em orçamentárias e extraorçamentárias. Ressalta-se uma vez mais que as informações aqui trazidas foram apenas um resumo sobre as fontes de recursos possíveis para a instituição. Sugere-se, novamente, para um maior aprofundamento dos conhecimentos, a leitura do caderno homônimo, que compõe este curso (inserir link do caderno no nome "caderno homônimo").

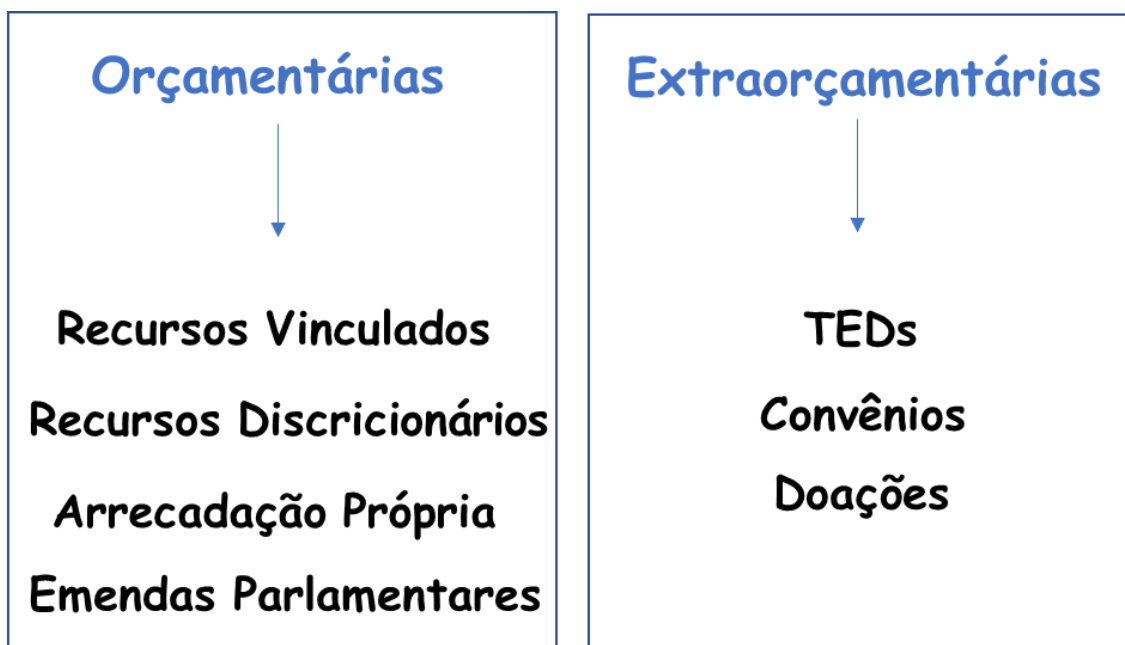


Figura 6 – Fontes de Recursos

Fonte: Acervo da autora

### **3.5 Composição da Matriz Orçamentária**

Conforme visto na subseção anterior, os recursos orçamentários podem ser vinculados (são destinados às instituições por força de lei, para pagamentos obrigatórios, como as despesas com pessoal) e discricionários. Para definir o rateio dos recursos discricionários entre todas as instituições da Rede Federal, são utilizados critérios, revistos anualmente, baseados na estrutura dos campi (número de unidades, tamanho, quantidade de servidores, número de matrículas, etc).

Quem coordena os trabalhos de rateio de recursos da proposta orçamentária é o Conselho Nacional das Instituições da Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica (Conif), uma instância formada pelos dirigentes de todas as instituições da Rede Federal de EPCT. Mais precisamente, o Conif tem diversos fóruns, entre eles o Fórum de Planejamento - Forplan. O Forplan é quem efetivamente prepara a proposta de rateio. Considerando a importância do recurso discricionário, que é aquele por meio do qual a entidade efetivamente executará suas atividades fins, entender os critérios de rateio é fundamental para uma boa gestão orçamentária.

Os critérios de rateio são bem detalhados na apostila de fontes de recursos. O objetivo desta subseção é apenas citar os principais aspectos levados em conta para o rateio dos recursos.

O primeiro critério é o número de alunos. Mas esse parâmetro não considera o real número de alunos, mas sim uma ponderação chamada de aluno equivalente. O aluno equivalente é calculado em função do número de alunos efetivos ponderados por alguns fatores, tais como fator de ponderação e fator de esforço, que levam em conta a carga horária total de cada curso, a relação aluno-professor etc. Uma significativa fração dos recursos rateados na matriz Conif é baseada no número de

alunos equivalentes. Tais dados são retirados da plataforma Nilo Peçanha (PNP), que por sua vez extrai os recursos do Sistema Nacional de Informações da Educação Profissional e Tecnológica (Sistec), de sorte que é importante para o gestor verificar se tais sistemas estão sendo corretamente alimentados, sob pena de, em caso de não estarem, serem acarretados prejuízos no volume de recursos para a instituição.

Outro critério relevante para a Matriz Conif é a chamada “tipificação”, que determina recursos mínimos (piso) necessários ao funcionamento de cada campus. Esse recurso é baseado na necessidade mínima de pagamento dos seus contratos continuados, como água, energia, comunicações, limpeza, manutenção, vigilância, etc. Na tipificação, são levados os critérios do número de servidores (docentes e técnico-administrativos) e a área construída de cada unidade.

Ter, portanto, conhecimento de cada um dos critérios utilizados no rateio de recursos é fundamental para um gestor, a fim de que ele possa potencializar a vinda de recursos para a sua instituição.

#### **4 Orçamento Público como instrumento de gestão**

O orçamento público além de ser uma obrigação legal é também uma ferramenta gerencial com abrangência em toda administração pública. O ordenamento constitucional confere ao orçamento a natureza jurídica de lei, manifestando o controle dos gastos públicos, ao passo que constitui um mecanismo de planejamento para atender aos interesses da população.

Para que o orçamento público seja utilizado como uma ferramenta eficaz no processo de desenvolvimento das ações governamentais, é preciso que o gestor tenha conhecimento prévio das necessidades que deverão ser atendidas, do montante disponível para atendê-las, quais



são as prioridades, bem como as ações que serão desempenhadas e, por fim, o período para executá-las.

Nesse sentido, o orçamento é pautado em um processo administrativo básico, constituindo um ciclo de planejamento, execução, controle e avaliação de um conjunto de atividades definidas para uma situação desejada, auxiliando os gestores nas tomadas de decisões, da mesma forma que legaliza e legitima as atividades do setor público.

Convém lembrar que, de modo geral, as necessidades são maiores que os recursos disponíveis. Com isso, se faz necessário estabelecer prioridades que identifiquem quais despesas, do conjunto de gastos, terão preferência no atendimento.

Nesse contexto, podemos considerar o método de Albert Waterson (1973), no qual o planejamento deve ser centrado nos problemas que devem ser resolvidos. Para tanto, o autor elenca algumas etapas a cumprir nesse processo:

- Determinação dos problemas básicos que devem ser resolvidos;
- Adaptação dos recursos disponíveis a esses problemas;
- Seleção de projetos e políticas que contribuem para a resolução de problemas;
- Formulação da estratégia para resolver os problemas;
- Fixação de metas (e prazos de tempo);
- Seleção de objetivos gerais, conforme problemas que devem ser resolvidos.

Contudo, para que o orçamento público seja caracterizado como um instrumento de gestão, não pode limitar-se apenas ao planejamento de ações, deverá ser executado e avaliado constantemente, buscando a efetividade dos objetivos estabelecidos durante o planejamento, a fim de qualificar os serviços ofertados à coletividade.

Podemos dizer que a avaliação orçamentária visa aferir a eficiência, eficácia e efetividade da gestão dos recursos públicos, contribuindo para a melhoria de qualidade em um novo ciclo orçamentário. Nesse intuito, são observados alguns parâmetros de avaliação e controle da gestão pública:

- **Legalidade:** valorização da lei acima de interesses pessoais, ou seja, o agente, guiado pelo interesse público, só pode fazer o que a lei permite. Nesse contexto, deve-se avaliar se o orçamento obedeceu o que a legislação dispõe.
- **Legitimidade:** representa um aspecto mais amplo que o da legalidade. A legitimidade exige que o ato administrativo além de legal, respeite a moralidade administrativa, o interesse público e as boas práticas de gestão.
- **Economicidade:** relaciona-se ao bom uso do dinheiro público, cujo objetivo é a minimização dos gastos, sem comprometimento dos padrões de qualidade. Refere-se à capacidade de uma instituição gerir adequadamente os recursos financeiros colocados à sua disposição.
- **Eficiência:** representa a relação entre os produtos (bens e serviços) gerados por uma atividade e os custos dos insumos empregados, em um determinado período de tempo, com o objetivo de produzir resultados positivos e satisfatórios às necessidades da sociedade.
- **Eficácia:** consiste no grau de alcance das metas físicas programadas, em um determinado período de tempo, independentemente dos custos envolvidos.
- **Efetividade:** relação entre os resultados de uma intervenção ou programa de governo, em termos de efeitos reais sobre a população-alvo (impactos observados) e os efeitos pretendidos (impactos esperados).

O resultado dessas análises proporciona elementos para tomada de decisão dos responsáveis pela gestão administrativa, para que adotem medidas que garantam o atingimento dos objetivos previstos na estratégia pública (PPA, por exemplo) e a otimização do uso dos recursos colocados à sua disposição. Isso contribui para realimentar o processo de administração orçamentária.

#### **4.1 Indicadores de Desempenho**

Antes de tratar dos indicadores de desempenho, é preciso saber que eles são indissociáveis dos objetivos estratégicos de uma instituição. Para auxiliar nesse entendimento, utilizaremos como referência o Manual de Relatório de Gestão do Tribunal de Contas da União (TCU).

De acordo com o TCU, os objetivos estratégicos são o elo indissolúvel entre as diretrizes da instituição e seu referencial estratégico. Determinam o que deve ser feito para que a organização cumpra a missão e alcance a visão de futuro. Traduzem ainda, consideradas as demandas e expectativas das partes interessadas, os desafios a serem enfrentados no cumprimento do papel institucional que lhe é reservado. Em outras palavras, os objetivos são metas que permitirão à instituição cumprir com a finalidade para a qual ela foi criada, demonstrando onde a instituição quer chegar.

Já sobre os indicadores de desempenho, o TCU aponta que são instrumentos de medição que fornecem informações sobre o resultado da execução da estratégia, comunicando o alcance das metas e sinalizando a necessidade de ações corretivas, sendo, portanto, um teste permanente da validade da estratégia.

Diante da necessidade crescente de aumento das despesas públicas, motivada por um contexto de constantes mudanças, seja no

estágio de desenvolvimento da sociedade ou na situação econômica do país, é fundamental, dentro de um contexto de gestão e governança, a utilização de sistemas de medidas de desempenho que tenham um valor significativo na tomada de decisões da organização.

Estudos demonstram, tais como o de Bornia e Lunkes (2007) que a integração entre o planejamento e orçamento contribui para a melhoria da gestão, principalmente quando há o alinhamento entre os indicadores estratégicos e as metas operacionais, flexibilizando o processo orçamentário, na medida em que envolvem um conjunto de medidas de desempenho.

Nesse sentido, o uso de indicadores é uma importante ferramenta de gestão, pois permite a transparência na divulgação de resultados, garante o alinhamento dos esforços por meio do estabelecimento de linguagem e objetivos comuns e define critérios objetivos reconhecidos pela instituição.

Com os conceitos de objetivos estratégicos e indicadores de desempenho definidos, é possível afirmar que estes são medições do grau de atingimento daqueles. Além disso, os indicadores são, em regra, numéricos. Alguns autores são ainda mais restritos em sua conceituação, como a Fundação Nacional de Qualidade (FNQ), a qual afirma, sobre os indicadores, que sua característica principal é a existência de fórmulas mais complexas para seu cálculo que preconizam, no mínimo, uma razão (conta de dividir) entre duas informações. Se não houver divisão de duas informações, então não existe indicador genuíno, apenas uma informação (ou um número “puro”).

No âmbito das instituições da Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica (RFEPCT), por exemplo, existem alguns indicadores que são de instituição obrigatória, em virtude do disposto no Acórdão 2.267/2005 - TCU. Esses indicadores estão listados abaixo:

- relação candidato/vaga;
- relação ingressos/aluno;
- relação concluintes/aluno;
- índice de eficiência acadêmica de concluintes;
- índice de retenção do fluxo escolar;
- relação de alunos/docente em tempo integral;
- gastos correntes por aluno;
- percentual de gastos com pessoal;
- percentual de gastos com outros custeios;
- percentual de gastos com investimentos;
- número de alunos matriculados classificados de acordo com a renda per capita familiar.

Além desses, as instituições podem e devem criar outros que sejam representativos da medição do alcance dos seus objetivos estratégicos previstos nos seus documentos de planejamento estratégico, especialmente nos seus Planos de Desenvolvimento Institucional (PDI).

Tradicionalmente, as métricas de receita e custo são as predominantes no orçamento. Porém, é importante ampliar o sistema de mensuração para contemplar medidas de criação de valor capazes de analisar variáveis internas e externas, monitorar e controlar o desempenho, simular cenários e alocação de recursos, visando, se for o caso, o gerenciamento de novos direcionamentos.

#### Saiba mais:

O Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI) é um instrumento de gestão estratégica de instituição obrigatória pelas instituições federais de ensino superior, conforme Art. 20 do Decreto 9.235/2017. O PDI deve ter uma vigência limitada no tempo e abordar uma série de aspectos, como

um diagnóstico da estrutura da instituição, o projeto político-pedagógico, as ofertas de cursos pretendidos, a infraestrutura necessária, aspectos administrativos e de pessoal, além dos indicadores e objetivos estratégicos da instituição.

Em outros termos, o PDI determina onde a instituição deseja chegar, ao final de um determinado período, e os meios de que ela se utilizará para alcançar seus objetivos. Como exemplo, esse [link](#) traz o Plano de Desenvolvimento Institucional do IFRN.

Voltando aos indicadores, ainda de acordo com o Acórdão 2.267/2005, eles deveriam vir expressos no Relatório de Gestão (RG) da instituição. O relatório de gestão, segundo o TCU, é um documento elaborado anualmente, cujo objetivo principal é oferecer uma visão clara para a sociedade sobre como a estratégia, a governança, o desempenho e as perspectivas geram valor em curto, médio e longo prazos. O caderno de fontes de recursos, que compõem este curso, aborda um pouco mais sobre relatório de gestão.

No entanto, em 2021, o TCU emitiu o Acórdão nº 317/2021, que, “em caráter excepcional”, dispensou as Instituições Federais de Ensino (IFES) de informarem os indicadores obrigatórios do TCU no seu relatório de gestão. Apesar disso, o próprio acórdão determina que esses indicadores, bem como as análises acerca dos dados, devem estar acessíveis à sociedade em geral, em plataformas ou páginas na internet. Com isso, ainda que os indicadores temporariamente não precisam constar do RG, eles devem estar disponibilizados ao grande público.

Outro aspecto relevante, de grande dificuldade para gestores em geral, é consolidar análises qualitativas dos resultados dos indicadores. Por exemplo, “que motivos contribuíram para que determinado indicador fosse atingido?” ou ainda “quais ações deixaram de ser executadas ou

foram executadas insuficientemente, de forma que as metas de outro indicador não foram atingidas?”.

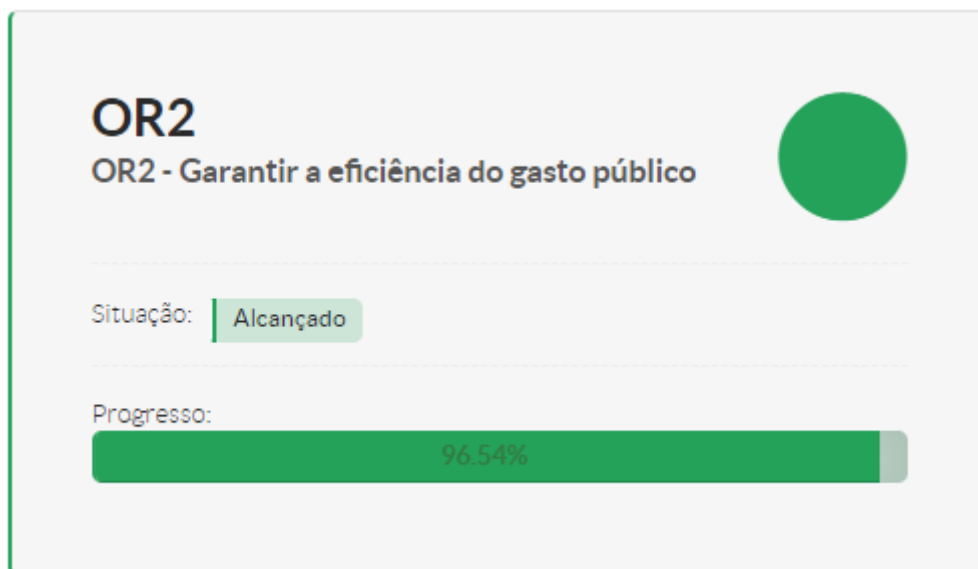
Nessa ótica, uma ferramenta que será abordada na próxima subseção foi desenvolvida pelo Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte (IFRN) para trazer de forma mais clara para gestores e cidadãos os aspectos relativos ao atingimento ou não das metas numéricas previstas para os indicadores, alinhada com uma análise qualitativa de cada caso: é o chamado Farol de Desempenho.

#### **4.2 Estudo de Caso: Farol de Desempenho IFRN**

“O que não pode ser medido não pode ser gerenciado!”. Dessa premissa partiu o desenvolvimento da ferramenta do farol de desempenho do IFRN. Como o próprio nome sugere, ela segue as cores do farol de trânsito (semáforo) para determinar o alcance ou não dos objetivos estratégicos da instituição, conforme informado abaixo:

- Verde - Alcançado;
- Amarelo - Parcialmente alcançado;
- Vermelho - Não alcançado;
- Cinza - Não se aplica/ meta indefinida.

A grande simplicidade da ideia, de trazer um conceito associado a um elemento muito presente no dia a dia (o farol de trânsito), facilita o seu entendimento, mesmo para alguém que não esteja habituado ao planejamento e análise de indicadores de uma instituição (o chamado cidadão médio). Para entender melhor o conceito, as Figuras 7 e 8 mostram a representação de dois objetivos estratégicos da instituição através do farol de desempenho.



**Figuras 7 e 8 - Objetivos Estratégicos - Farol de Desempenho**

**Fonte: IFRN**

Percebe-se que, no *layout* do farol estratégico do IFRN, cada objetivo estratégico é representado por um *card*, com as seguintes informações: nome do objetivo estratégico; cor, de acordo com o farol; situação, de acordo com a cor (alcançado, parcialmente alcançado ou não



alcançado) e; barra de progresso, que mostra o respectivo percentual de atingimento do objetivo.

A definição da cor, como mencionado acima, diz respeito ao percentual de atingimento: se foram atingidos pelo menos 90% da meta prevista, considera-se o objetivo verde. Se estiver entre 70% a 90%, o objetivo fica amarelo. Abaixo de 70%, o objetivo fica vermelho. De cara, isso já permite a um gestor, por exemplo, identificar as áreas que precisam de maior atenção, apenas pela cor vermelha, advertindo-o para a necessidade de se ter mais atenção naquela área.

E como são medidos os percentuais de atingimento de cada objetivo estratégico? Foi visto na subseção 5.1 que os objetivos estratégicos são indissociáveis dos indicadores de desempenho. No caso do IFRN, foi feito um trabalho coordenado pela equipe de desenvolvimento institucional que consistiu em atribuir os indicadores relativos a cada objetivo estratégico e a definição de pesos desses indicadores dentro do objetivo. Por exemplo, o objetivo “GI3 - Aprimorar a eficiência dos serviços prestados pelos servidores” foi formado por seis indicadores de desempenho. E cada indicador tem a sua meta (valor a ser alcançado). As Figuras 7 e 8 trazem dois desses indicadores. Cada um tem um peso, de sorte que a soma dos pesos de cada indicador de um objetivo estratégico é igual a 100%.



Figura 9 – Indicadores de Desempenho – Farol

Fonte: IFRN



Figura 10 – Indicadores de Desempenho – Farol

Fonte: IFRN

Observa-se que a estrutura dos indicadores de desempenho no farol segue a mesma regra de *card* dos objetivos estratégicos, inclusive com relação às cores. Fazendo-se a ponderação dos pesos de cada indicador, é definido o percentual de atingimento do objetivo estratégico.

Uma das coisas a se observar é que existem indicadores que devem ter o menor valor possível (por exemplo, taxa de evasão escolar). Já outros precisam ter o maior valor possível (a taxa de conclusão, por exemplo). Na ferramenta desenvolvida, é informado o critério a ser observado por cada indicador, se quanto maior melhor ou quanto menor melhor. No caso das Figuras 9 e 10 acima, observa-se que o primeiro indicador (GI) deve ter o maior resultado possível. Quanto mais baixo for o valor apresentado, mais longe ele estará da meta. Já o segundo (GP) é do tipo “quanto menos, melhor”, ou seja, se ele estiver abaixo da meta, o sistema considerá-lo-á como 100% atingido.

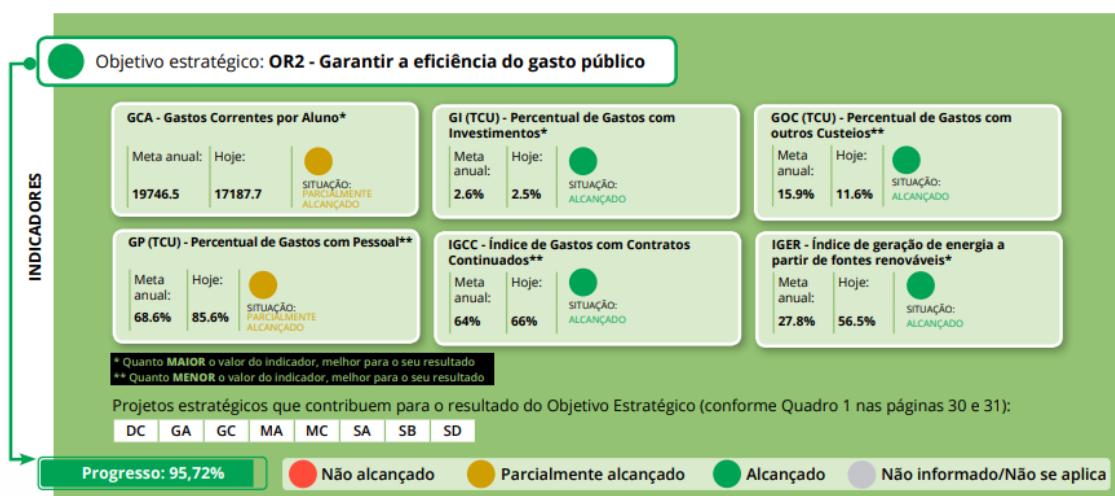
Ainda no estudo de caso do IFRN, o preenchimento dos indicadores atingidos no farol de desempenho é realizado trimestralmente, e as metas anuais são desdobradas em frações de 25%. Isso representa um ganho de eficiência, uma vez que permite que um gestor possa agir precocemente com ações visando reverter cenários ruins (objetivos estratégicos em vermelho) ainda no próprio exercício. Se o preenchimento fosse feito apenas uma vez ao ano, no final do exercício, o gestor só poderia atuar no ano seguinte, perdendo um precioso tempo.

Outro aspecto relevante, no caso do IFRN, é que foi feito um trabalho, pelo Comitê de Gerenciamento Estratégico (CGE) daquela entidade, no sentido de automatizar variáveis que compõem os indicadores. O que isso significa? Como já visto antes, os indicadores são números, obtidos através de fórmulas matemáticas. Cada parcela dessa fórmula é chamada de variável. Observou-se que praticamente todas as variáveis poderiam ser obtidas através de outros sistemas do próprio IFRN ou do

Governo Federal. Desse modo, foi feito um trabalho para que, a cada fase do preenchimento, o sistema busque das fontes já existentes o valor de cada variável, sobrando poucas variáveis que devem ser preenchidas manualmente, e reduzindo o trabalho manual.

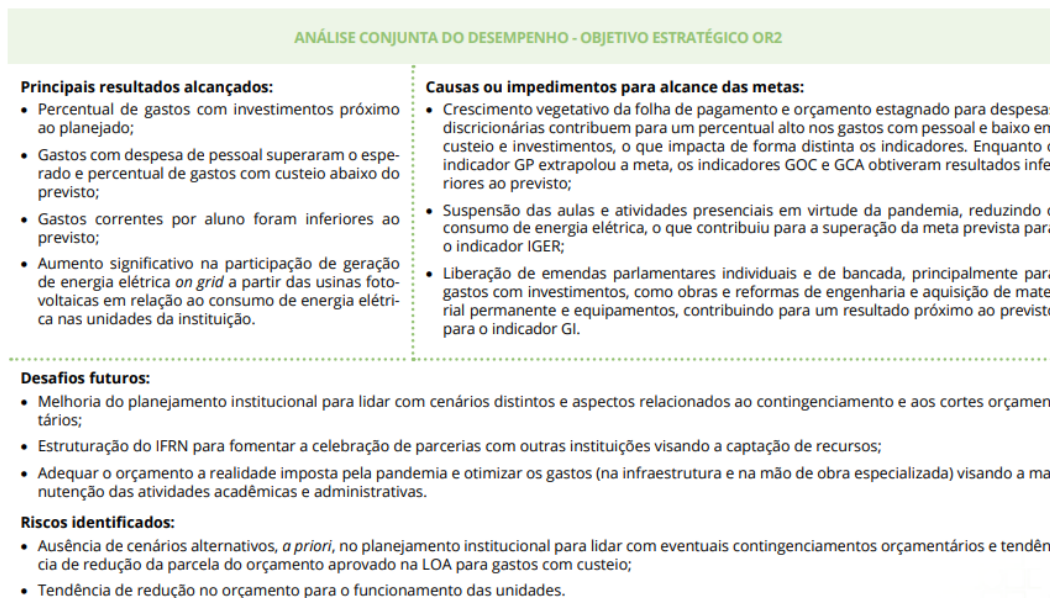
Ressalta-se ainda que o IFRN dispõe de um sistema próprio para gerenciamento de suas atividades nas mais diversas áreas: ensino, pesquisa, extensão, inovação, administração, gestão de pessoas, etc. Esse sistema é chamado de SUAP - Sistema Unificado de Administração Pública. Inclusive o SUAP já foi exportado para muitas instituições da Rede Federal e outras até de fora. Desta forma, todo o módulo de planejamento estratégico, do qual o farol de desempenho faz parte, está implementado dentro do SUAP.

Embora, como visto na Subseção 5.1, atualmente não seja obrigatória a inserção dos indicadores no relatório de gestão, o IFRN continua lançando-os. Nesse caso, é feito não apenas o lançamento dos dados do farol, mas também uma análise qualitativa dos resultados, conforme preconiza o Acórdão 317/2021 (já citado anteriormente). As Figuras 11 e 12, a seguir, trazem algumas telas extraídas do RG 2020 do IFRN.



**Figura 11 - Objetivo Estratégico OR2 do IFRN**

Fonte: **IFRN – Relatório de Gestão 2020**



**Figura 12 – Objetivo Estratégico OR2 do IFRN**

Fonte: **IFRN – Relatório de Gestão 2020**

Na Figura 11, é possível identificar o objetivo estratégico ao qual a representação do farol se refere: OR2 – Garantir a Eficiência do Gasto Público. Na parte inferior, é possível identificar a barra de progresso, com 95,72% (como o valor ficou acima de 90%, o farol ficou na cor verde). Além disso, destacam-se os seis indicadores que compõem esse objetivo, que de fato vão de fato definir o progresso de 95,72% para ele. Embora dois indicadores estejam na cor amarela, outros quatro estão na cor verde. Na análise ponderada, os indicadores verdes acabaram prevalecendo.

Já na Figura 12, observa-se uma análise qualitativa do mesmo indicador. São destacados os principais resultados alcançados, causas que dificultaram o alcance das metas dos indicadores do objetivo, desafios futuros e riscos identificados em relação ao objetivo.

Para finalizar, serão relatados abaixo alguns pontos específicos sobre a relação entre farol de desempenho e orçamento. Primeiramente, analisando-se as *as primeiras duas figuras desta subseção*), é possível

perceber que é possível mensurar objetivos estratégicos relativos ao orçamento com o farol de desempenho. Além disso, o Objetivo Estratégico OR2 do IFRN detalha os seis indicadores que compõem o objetivo OR2, totalmente vinculado à dimensão de orçamento. Observa-se que quatro dos seis indicadores são obrigatórios, conforme o Acórdão nº 2.267/2005.

Por outro lado, de forma mais abrangente, também se pode dizer que o farol é um instrumento relevante na análise de qualquer gasto, pois permite, de forma rápida e objetiva, analisar os resultados dos indicadores em qualquer das áreas de atuação da instituição. Confrontando-se os resultados apresentados no farol de desempenho com os recursos orçamentários gastos em cada área sistêmica, o gestor pode rapidamente analisar a eficiência do seu gasto, ou seja, quais áreas têm dado muitos resultados com poucos dispêndios e, por outro lado, quais têm consumido muitos recursos e gerado pouco resultado para a instituição, podendo o gestor atuar para adequar essa situação.

Então, percebe-se que o farol é uma ferramenta totalmente alinhada à dinâmica orçamentária, tanto de modo específico, permitindo analisar indicadores particulares da dimensão orçamento, como de uma maneira geral, permitindo ao gestor um olhar crítico a respeito da eficiência do seu gasto com um todo, em qualquer área da instituição.

Estes foram os principais aspectos relativos ao farol de desempenho. Em resumo, é uma ferramenta desenvolvida pelo IFRN para o acompanhamento, de forma rápida e prática, dos objetivos estratégicos e dos indicadores de desempenho. Ele se baseia nas cores do farol de trânsito para identificar o nível de alcance em relação às metas estabelecidas.

### **Considerações finais**

Esta disciplina teve por objetivo condicionar o cursista a compreender o Orçamento Público e o seu papel enquanto instrumento de gestão da administração pública. Para tanto, apresentamos um breve histórico sobre sua origem e desenvolvimento, seus principais aspectos e legislação, bem como suas tipificações, princípios e composição.

Com base no exposto, constatamos os avanços no processo orçamentário, no qual incorporou novas instrumentalidades que resultaram no aperfeiçoamento das técnicas de elaboração e de execução, tornando-se o principal mecanismo de controle dos recursos públicos.

Ficou demonstrado também que o orçamento, além de um documento legal do Estado, é uma ferramenta gerencial estruturada por um sistema de planejamento capaz de auxiliar os gestores nas tomadas de decisões, legalizando e legitimando as atividades do setor público para atender aos interesses da coletividade.

Nesse contexto, este caderno possibilita ao cursista assimilar o que são indicadores de desempenho, como e porque usá-los, para aferir a eficiência, eficácia e efetividade da gestão dos recursos públicos, contribuindo, assim, para a melhoria da qualidade em um novo ciclo orçamentário.

## Referências

BORNIA, A. C.; LUNKES, R. J. Uma contribuição à melhoria do processo orçamentário. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, n. 4, p. 37-59, 2007.

BRASIL. **Constituição Política do Império do Brasil**. Rio de Janeiro, RJ: Conselho do Estado, 1824.

BRASIL. **Decreto Legislativo de 15 de dezembro de 1830**. Orça a receita e fixa a despesa para o ano financeiro de 1831-1832.

BRASIL. **Decreto nº 30, de 8 de janeiro de 1892**. Promulga a lei sobre os crimes de responsabilidade do Presidente da República.

BRASIL. **Decreto nº 4.536, de 28 de janeiro de 1922**. Organiza o Código de Contabilidade da União.

BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 16 de julho de 1934**. Rio de Janeiro, RJ: Assembléia Nacional Constituinte, 1934.

BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil, de 10 de novembro de 1937**. Rio de Janeiro, RJ: Congresso Nacional, 1937.

BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil, de 18 de setembro de 1946**. Rio de Janeiro, RJ: Assembléia Nacional Constituinte, 1946.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967**. Brasília, DF: Congresso Nacional, 1967.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969**. Edita o novo texto da Constituição Federal de 24 de janeiro de 1967.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.



BRASIL. **Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 2267/2005**. Auditoria no Programa de Educação Profissional - Proep, a cargo da Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica - Setec/MEC e das Instituições Federais de Educação Tecnológica - Ifets. Avaliação de aspectos operacionais e de legalidade. Ausência de informações gerenciais relevantes que deveriam ser mantidas pelas Ifets e pela Setec/MEC. Identificação de elementos que sugerem atendimento insatisfatório de parcelas menos favorecidas da população. Verificação da existência de possíveis irregularidades em convênios financiados com recursos do Proep. Outras falhas. Prolação do Acórdão nº 480/2005 - TCU - Plenário. Avaliação do cumprimento das determinações contidas nessa decisão. Novas determinações às Ifets e à Secretaria Federal de Controle Interno. Recomendações à Secretaria de Educação Tecnológica do Ministério da Educação. Prosseguimento da verificação do cumprimento das determinações contidas no referido Acórdão. Disponível [neste link](#). Acesso em 10/Fev/2022.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 86, de 17 de março de 2015**. Altera os arts. 165, 166 e 198 da Constituição Federal, para tornar obrigatória a execução da programação orçamentária que especifica.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 100, de 26 de junho de 2019**. Altera os arts. 165 e 166 da Constituição Federal para tornar obrigatória a execução da programação orçamentária proveniente de emendas de bancada de parlamentares de Estado ou do Distrito Federal.

BRASIL. **Decreto nº 9.235, de 15 de dezembro de 2017**. Dispõe sobre o exercício das funções de regulação, supervisão e avaliação das instituições de educação superior e dos cursos superiores de graduação e de pós-graduação no sistema federal de ensino.

BRASIL. **Decreto nº 9.764, de 11 de abril de 2019.** Dispõe sobre o recebimento de doações de bens móveis e de serviços de pessoas físicas ou jurídicas de direito privado pelos órgãos e pelas entidades da administração pública federal direta, autárquica e fundacional.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 317/2021.** Não exigência da apresentação dos “indicadores do tcu” nos relatórios de gestão do exercício de 2020 das instituições federais de ensino. Disponível [neste link](#). Acesso em 12/Fev/2022.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Relatório de gestão: guia para elaboração na forma de relato integrado.** 3. ed. Brasília: TCU, Secretaria de Métodos e Suporte ao Controle Externo (Semec), 2020.

BRASIL. Manual Técnico de Orçamento (MTO). Disponível [neste link](#). Acesso em 14/Fev/2022.

CREPALDI, S. A; CREPALDI, G. S. **Orçamento Público:** Planejamento, elaboração e controle. São Paulo: Saraiva, 2013.

ENAP. **Orçamento Público:** Conceitos Básicos. Disponível [neste link](#). Acesso em 02/Fev/2022.

FUNDAÇÃO NACIONAL DA QUALIDADE. **Indicadores de Desempenho – Estruturação do Sistema de Indicadores Organizacionais.** 3. ed. São Paulo: Fundação Nacional da Qualidade, 2012.

GIACOMONI, J. **Orçamento Público.** 18. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

INSTITUTO FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE. **Relatório de Gestão.** Disponível [neste link](#). Acesso em 10/Fev/2022.

TEIXEIRA, A. F. **Gestão de recursos.** Brasília: ENAP, 2014.

TEIXEIRA, A. F. **Gestão orçamentária e financeira.** Brasília: ENAP, 2014.

WATERSON, A. Os dilemas do planejamento. **Revista de Administração Municipal.** Rio de Janeiro, v. 20, n. 117, p. 38–52, 1973.