



RELISE

GESTÃO ORÇAMENTÁRIA NAS ESCOLAS PÚBLICAS DO BRASIL¹

Eduardo Dias Leite²

Elizângela Capanema Souza Kobold³

Rita Luciene da Silva Milanez⁴

Diego da Silva Oliveira⁵

RESUMO

A gestão orçamentária nas escolas públicas, deve ser administrada com a participação coletiva e o envolvimento de pessoas, que não só coloquem ideias, mas, que influenciem nos rumos da escola. Nesse processo, é imprescindível a avaliação institucional, como ferramenta de aferimento das ações desenvolvidas na busca da excelência, onde os indicadores sejam instrumentos para a mudança, o diretor da escola busque a competência, e que seja sensível aos apontamentos da avaliação, conduzindo a escola no caminho certo, mesmo ciente das inúmeras dificuldades por atribuições do cargo. Este trabalho conclui que para a construção de ações que possibilitem o sucesso da gestão orçamentária, se faz necessário desenvolver uma gestão verdadeiramente democrática com um trabalho junto aos diversos segmentos de sua comunidade. Este artigo está organizado por temáticas de aprofundamento sobre a gestão orçamentária e tem por objetivo apresentar alternativas para gerir as escolas públicas, de forma menos conflitiva. O método que utilizamos foi o descritivo, através de pesquisa bibliográfica junto a publicações e informes de órgãos governamentais.

Palavras-chave: Gestão orçamentária; Competência; Gestão democrática.

ABSTRACT

Budget management in public schools must be managed with collective participation and the involvement of people, who not only bring ideas but also influence the objectives/goals of the school. In this process, institutional evaluation is essential as a tool for benchmarking actions developed in the pursuit of excellence, where indicators are tools for change, the principal seeks

¹ Recebido em 06/06/2018.

² Instituto Federal de Brasília. eduardo.leite@ifb.edu.br

³ Instituto Federal de Brasília. 1845744@etfbsb.edu.br

⁴ Instituto Federal de Brasília. 1801065@etfbsb.edu.br

⁵ Instituto Federal de Brasília. diego.oliveira@ifb.edu.br



RELISE

52

competence and considers the assessment notes, leading to school positively, even aware of the numerous difficulties attributed to this position. This work concludes that it is necessary to develop truly democratic management alongside the different segments of the community in order to enable a successful budget management. This article is organized in themes of budgetary management and aims to present alternatives to managing public schools in a less conflictive way. The descriptive method was used through bibliographical research of publications and reports from government agencies.

Keywords: Budget management; Competence; Democratic management.

INTRODUÇÃO

Este artigo surge na perspectiva de analisar a gestão orçamentária na administração das escolas públicas no Brasil, identificando as principais dificuldades na sua gestão orçamentária e sugestões para trabalhar da melhor forma possível a aplicação dos recursos públicos nessas escolas. O objetivo do artigo é apresentar alternativas para a gestão orçamentária que vem sendo desenvolvida nas escolas públicas, buscando desenvolver alternativas para uma gestão menos conflitiva e mais transparente.

Entendendo que a gestão orçamentária deve ser democrática, com a participação consciente do coletivo do campus em busca de uma identidade para a instituição educativa que responda aos anseios da comunidade, pretendemos trabalhar a gestão orçamentária a partir do contexto macro político e econômico, buscando aí elementos para uma compreensão das mudanças no âmbito da gestão orçamentária do campus, bem como as limitações institucionais para sua operacionalização.

Para podermos entender os entraves que parecem surgir do momento que se tenta implementar uma gestão orçamentária democrática é preciso esclarecer o emprego que fazemos do termo democracia. Em uma sociedade dita democrática, mas onde poucos conhecem os meandros do poder, que na maioria das vezes atende apenas aos interesses das elites, torna-se vulnerável e questionável qualquer processo que tente ser democrático, mas que não



RELISE

53

redimensione este conceito hegemônico de democracia. Mais do que isso, como assina Bobbio (2000), para o bom funcionamento da democracia não basta que um grande número de cidadãos participe, direta ou indiretamente, da tomada de decisões coletivas. Não basta, também, a existência de regras de procedimento como a da maioria, isto é, da unanimidade. Para o autor, torna-se “...indispensável uma terceira condição: é preciso que aqueles que são chamados a decidir ou a eleger os que deverão decidir sejam colocados diante de alternativas reais e postos em condição de poder escolher entre uma e outra” (DIAS-LEITE, 2015; BOBBIO, 2000).

Segundo Pereira, (2009, p.9), a gestão pública deve ser entendida como algo mais amplo do que a interpretação de gestão de negócios e do que as questões internas dos negócios de um governo. O autor ressalta que a gestão pública é mais complexa do que gestão de negócios, focada nos clientes e na competição de mercado. Nesse sentido, argumentam Kickert e Stillmann (1999) que a gestão pública não é meramente uma questão de eficiência e eficácia, mas é também uma questão de legalidade e legitimidade e ainda de outros valores que transcendem os padrões restritivos dos negócios. Para aquele autor, a gestão pública não é somente interna, mas também, e primeiramente, gestão externa de um contexto sociopolítico complexo.

A atual configuração do sistema de ensino no Brasil, sobretudo no que tange às políticas de organização e gestão, é fruto de uma série de mudanças que são consequências das alterações introduzidas em 1988, por meio da promulgação da Constituição da República Federativa do Brasil, tendo reflexos positivos que influenciou toda a legislação nacional, estadual e municipal.

A sociedade civil tem como aliado à democracia, a descentralização, a participação da comunidade nas questões políticas e educacionais, orçamentária e financeira. Diante desta colocação tem-se a contribuição de Amboni (2006, *apud*, SOUZA, 2001, p. 1), que afirma:



RELISE

54

A constituição de 1988 desenhou uma ordem institucional e federativa distinta da anterior. Voltada para a legitimação da democracia, os constituintes de 88 optaram por duas principais estratégias para construí-la: a abertura para a participação popular e o compromisso com a descentralização tributária para estados e municípios. Da primeira estratégia resultou uma engenharia constitucional consociativa em que prevaleceu a busca de consenso e a incorporação das minorias. A segunda moldou um novo federalismo, tornando-o uma das mais importantes bases da democracia reconstruída em 1988.

Neste contexto, a participação da comunidade na gestão orçamentária e financeira vem a ser um instrumento de contribuição valiosa na formação da cidadania, pois demonstra os mecanismos legais para o cidadão interferir nas questões educacionais, políticas que envolvem um orçamento público. Também verifica que a distribuição dos recursos financeiros favorece a uma sustentabilidade na manutenção dos estabelecimentos e ensino fundamental e em consequência uma melhora na qualidade da educação.

Este estudo justifica-se pela contribuição em evidenciar os mecanismos operacionais da gestão orçamentária e financeira nas escolas públicas por meio de uma gestão democrática e descentralizada proporcionando o conhecimento de todo o processo orçamentário, desde a liberação dos recursos, execução, controle e prestação de contas e destaca a participação da sociedade como instrumento de transparência e controle no direcionamento dos recursos destinados à escola, o método que utilizamos foi o descritivo, através de pesquisa bibliográfica junto a publicações e informes de órgãos governamentais.

A política de organização e gestão orçamentária é fruto das alterações introduzidas na Constituição da República Federativa do Brasil, tendo reflexos positivos que influenciou toda a legislação nacional, estadual e municipal. A partir dessas alterações, aliado à democracia, vem ocorrendo a descentralização, a participação da comunidade nas questões políticas e educacionais, orçamentária e financeira.



RELISE

55

A participação gera comprometimento, e o retorno gerado por ela, permite ajustes nos rumos da gestão. Segundo Dias-Leite (2016), o *feedback* é uma ferramenta de fundamental importância, para poder avaliar e rever aquilo que foi transmitido e captado. Isto ajuda no acompanhamento correto do processo de gestão e consecução do melhor acordo dentro do interesse real da instituição.

O modelo da nova gestão pública espalhou-se pelo mundo com a promessa de atacar dois males burocráticos: o excesso de procedimentos e a baixa responsabilização dos burocratas frente ao sistema político e à sociedade. A proposta básica foi flexibilizar a administração pública e aumentar a accountability⁶ com uma nova forma de provisão dos serviços, baseada na criação de entidades públicas não estatais como as organizações sociais (SANO & ABRUCIO, 2008).

ORÇAMENTO PÚBLICO

Na União, a lei orçamentária anual contemplada na Carta Magna e destinada à aprovação do orçamento público, instrumento de planejamento e controle das receitas a arrecadar e das despesas a executar, está entre os atos administrativos de maior relevância dentro da esfera administrativa pública brasileira (PIRES; ROSA, 2008). É uma das leis mais esperadas pelos gestores, pois, com a sua aprovação, dá-se início à execução das ações que integram o orçamento público no intuito de atingir os objetivos e metas estabelecidos. Desta maneira, o orçamento público é considerado fundamental para a administração pública (FAÉ; ZORZAL, 2009). O orçamento público resulta de um planejamento sistemático, com uma antecedência que em geral ultrapassa doze meses, para atender as necessidades da sociedade por meio das atividades fim e também das atividades meio. Retrata as intenções dos

⁶ Transparência, de membros de um órgão administrativo ou representativo de **prestar contas** a instâncias controladoras ou a seus representados.

Revista Livre de Sustentabilidade e Empreendedorismo, v. 4, n. 2, p. 51-91, mar-abr, 2019

ISSN: 2448-2889



RELISE

56

gestores formalizadas nos programas de governo e nas ações necessárias para que esses programas sejam desenvolvidos. O orçamento público, na concepção de Faé e Zorzal (2009, p. 6) “[...] tem a função de direcionar a administração pública para que esta possa concretizar e realizar todos os programas e ações que estiverem englobados no orçamento.”

As intenções formalizadas no orçamento público serão materializadas conforme prescrito na classificação orçamentária, caso haja interesse político, recursos orçamentários e financeiros suficientes e ainda a necessária competência técnica e gerencial. O orçamento público, por concentrar os programas de governo que deverão resolver os problemas da sociedade, é elaborado por meio de ações políticas que envolvem a busca por maior fatia do montante das receitas estimadas e/ou arrecadadas, tanto na etapa do planejamento quanto durante a própria execução orçamentária, assim, embora o processo de previsão e arrecadação de receitas e a execução da despesa com base na arrecadação financeira sejam decorrentes de preceitos legais, acabam sendo determinados por decisões políticas pressionadas por grupos de interesse (CRUZ, 2009; PERES, 2007). Para Peres (2007) as escolhas públicas não são exclusivamente técnicas ou gerenciais porque há segmentos organizados que exercem pressão no intuito de maximizar os recursos orçamentários, o que impossibilita a tomada de decisão desvinculada de qualquer grupo de interesse.

Pires e Rosa (2008, p. 2) ao tratarem da alocação de recursos orçamentários às unidades departamentais das universidades públicas brasileiras, afirmam que “[a] luta dos departamentos por uma ‘fatia justa’ (*fair share*) de recursos traz a elaboração do orçamento para uma arena na qual os tomadores de decisões exercitam mais a sua habilidade de negociação do que a sua capacidade técnica [...]”. O orçamento poderá apresentar bons resultados se estiver devidamente estruturado de maneira que estejam bem definidas as



RELISE

57

intenções, assim, tanto os gestores como outros interessados nas informações poderão obtê-las e compreendê-las com menor dificuldade. Segundo Peres (2007), na existência de informação assimétrica, haverá dificuldade de a sociedade avaliar os resultados da política pública, o que pode induzir ao oportunismo político. O comportamento oportunista na política visa à reeleição, e pode agir com esse intuito escolhendo ações voltadas mais para áreas visíveis do governo, e não necessariamente àquelas desejadas pela sociedade.

A compreensão da classificação orçamentária é necessária para que se obtenha respostas a diversos questionamentos. Para cada indagação há uma forma de classificação própria, assim, a adequada classificação orçamentária é extremamente importante para a transparência e compreensão dos fenômenos que ocorrem no desenvolvimento do orçamento público (CRUZ, 2009).

O orçamento é o objeto de estudo da ciência da contabilidade e das finanças. É o plano financeiro de uma administração para determinado exercício. Em sua definição mais clássica, orçamento é a previsão dos valores que devem entrar e sair do patrimônio de determinada entidade. No linguajar popular, é uma relação ou um rol de despesas e receitas que determinada pessoa tem a pagar ou a receber durante um determinado período, que pode ser um mês, um ano, por exemplo. O orçamento, portanto, pode ter um viés mais contábil, enfocando exclusivamente os recursos financeiros em uma planilha (uma peça meramente contábil), mas também pode ser um instrumento de planejamento da aquisição de algum bem, como um imóvel ou um veículo, quando as pessoas resolvem reter ou guardar parte de suas rendas por um determinado período com vistas a uma aquisição futura. Do ponto de vista institucional, o orçamento é uma peça essencial para o planejamento de suas atividades. Apenas tendo conhecimento prévio de uma estimativa de receitas é que o gestor consegue planejar despesas e novos



RELISE

58

investimentos. Segundo Baleeiro (2002), o orçamento é um ato pelo qual o Poder Legislativo autoriza o Poder Executivo, por um certo período e em pormenor, a realização das despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela política econômica e geral do país, assim como a arrecadação das receitas criadas em lei.

O orçamento público é ato de iniciativa exclusiva do Chefe do Poder Executivo. Assim, cada um dos poderes elaborará sua proposta orçamentária, observando os limites orçamentários estabelecidos pela Lei de Diretrizes Orçamentárias e encaminhará ao Poder Executivo para consolidação e posterior envio de uma proposta de orçamento da unidade da federação envolvida ao Legislativo. Assim, por exemplo, no caso da União, os Poderes Legislativo, Executivo, Judiciário, Ministério Público e Tribunal de Contas da União elaboram suas propostas orçamentárias e encaminham para a consolidação no Poder Executivo. Uma vez consolidada a proposta de orçamento da União segue para o Legislativo.

A EXECUÇÃO DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO

Na concepção de Araújo e Arruda (2004, p. 65), “O processo orçamentário pode ser definido como o conjunto das funções a serem cumpridas pelo orçamento em termos de planejamento, controle gerencial e controle operacional”. Neste sentido o planejamento está relacionado com os objetivos, aquisição de recursos, e a utilização disponível desses recursos. O controle gerencial diz respeito à obtenção e utilização eficaz e eficiente dos recursos para atingir os objetivos e o controle operacional envolve a eficácia e a eficiência na execução das ações específicas (ARAUJO e ARRUDA, 2004).

Para Kohama (1998, p. 73), o processo orçamentário tem uma característica voltada para a coletividade e o bem-estar social e controle no empenho do dinheiro público, na qual segue a sua definição: “O processo



RELISE

59

orçamentário resulta de um trabalho técnico, cuja finalidade é atingir a máxima racionalidade no emprego do dinheiro público, para o atingimento sempre crescente de bens e serviços a serem colocados à disposição da coletividade, visando proporcionar-lhe o maior grau de bem estar social possível” .

Em ambos os aspectos, o controle direciona o processo orçamentário de acordo com os objetivos a serem alcançados. Ainda em Kohama (1998), ressalta que o processo orçamentário é um Sistema de Planejamento Integrado, no Brasil também conhecido como Processo de Planejamento-Orçamento e consubstancia-se nos seguintes instrumentos, aliás, atendendo a mandamento constitucional:

- a) Plano Plurianual;
- b) Lei de Diretrizes Orçamentárias;
- c) Lei de Orçamentos Anuais. (BRASIL, 1988, art. 165).

Na Constituição da República Federativa do Brasil, é reforçada esta estrutura de processo orçamentário onde define como o modelo de planejamento orçamentário brasileiro, quando estabelece:

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

- I – o plano plurianual;
- II – as diretrizes orçamentárias;
- III – os orçamentos anuais.

§ 1º A lei que institui o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

§ 2º a lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei



RELISE

60

orçamentária anual, disporá as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras de fomento.

§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:

I – o orçamento fiscal refere os Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público; (BRASIL, 1988, art.165, inciso I, II, e III, §1º, 2º, 5º, e inciso I).

Este modelo de planejamento orçamentário veio como um valioso instrumento para o planejamento, controle e equilíbrio entre receitas e despesas adotado pelas instituições governamentais, possibilitando assim, não só a União, como também os Estados e Municípios a fundamentar-se neste modelo de estrutura orçamentária.

Para tanto é necessário esclarecer a definição de orçamento e os mecanismos de sua execução. No setor público o orçamento é uma fase do planejamento, ou seja, uma Lei que orienta a execução dos planos governamentais. Para Angélico (1994, p. 19) “o orçamento é um programa de custeios, investimentos, inversões, transferências e receitas, proposto pelo Poder Executivo para um período financeiro, e aprovado pelo Poder Legislativo”. É importante destacar a questão do “tempo financeiro”, aqui demonstrado como período financeiro, na qual vem a ser na impressão natural da visão de um processo orçamentário. Já segundo Araújo e Arruda (2004, p. 66), “o orçamento público é a lei de iniciativa do Poder Executivo e aprovada pelo Poder Legislativo, que estima a receita e fixa a despesa para o exercício financeiro, que nos termos do art. 34 da lei nº 4.320/64, coincidirá com o ano civil”, isto quer dizer que na Lei orçamentária deverá estar previstas todas as receitas e todas as despesas públicas correspondentes a um ano.



RELISE

61

Pode-se então considerar que o orçamento é um plano de ação exposto à consideração pública. Ele reflete a estratégia política do governo, as suas metas, prioridades, política social e econômica.

Entretanto, no orçamento, seja da União, Estados, Distrito Federal ou Município, deve-se constar todas as fontes de receitas destinadas à educação (impostos, transferências, salário-educação e outros) e todas as despesas realizadas – compreendendo os gastos com pessoal, material, serviços, obras, equipamentos e outros. Tanto as receitas como as despesas que constam no orçamento são classificadas por meio de códigos padronizados em nível nacional, obedecendo aos dispositivos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, e legislação complementar aprovada por meio de portarias do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Segundo o art. 2º desta Lei: “A Lei de orçamento conterá a discriminação da receita despesas, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade” (BRASIL, Lei 4.320/64, art. 2º).

Por outro lado, a receita é todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado através de numerário ou outros bens representativos de valores, onde o governo tem o direito de arrecadar em virtude de leis, contratos ou quaisquer outros títulos de que derivem direitos a favor do Estado, sendo oriundo de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure como depositário dos valores que lhe pertencerem (KOHAMA, 1998). Sendo assim, a receita pública pode ser compreendida como a resultante da arrecadação das rendas de diversas fontes previstas no orçamento referente a cada exercício financeiro.

Para Sá (2006, p. 6) “a execução orçamentária é o controle do orçamento anual, procedendo-se ao seu registro no sistema de contabilidade



RELISE

62

para iniciar-se a chamada execução orçamentária”. Na legislação, a execução do orçamento está disposta na Lei do Direito Financeiro, onde estabelece que:

Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observando o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Neste sentido, a execução orçamentária contempla o equilíbrio entre receita e despesa a fim de gastar de forma criteriosa, com base no cumprimento de uma programação, a partir da qualificação de cada projeto ou atividade, sem descuidar da avaliação e correção dos eventuais desvios ao longo de sua implementação.

A mensuração dos resultados da gestão pública

Segundo Osborne e Gaebler (1995: 21 e seguintes), a gestão pública empreendedora adota “princípios de gestão de negócios” — como atendimento ao cidadão como cliente, proatividade, iniciativa e autonomia gerencial, controle por objetivos e metas ou governo por parcerias. Isso, porém, não significa “governar como quem dirige uma empresa”, que visa o lucro com seus produtos, mas sim, gerenciar com eficiência recursos tributários coletados, para atender com maior eficácia o bem comum — gerando resultados para a sociedade. A gestão pública empreendedora é baseada em avaliações contínuas da sociedade para ajustar suas estratégias, planos e metas, bem como sua ação implementadora (CATELLI & SANTOS, 2004). Por exemplo, na Inglaterra, como afirma HENKEL (1991:3):

Government has made radical attempt to control and change the public sector. It has tried to create a new culture of management



RELISE

63

based on values of economy, efficiency and effectiveness. One of its strategies has been to give evaluation a new and higher profile in the public arena.

No Brasil, a avaliação da gestão pública tem despertado grande interesse como uma das condições básicas de sucesso da reforma administrativa do Estado, nas diversas esferas governamentais (CATELLI & SANTOS, 2004). Teixeira e Santana (1994: 18 e seguintes) consideram os sistemas de avaliação de desempenho na gestão pública, ainda deficientes, onde devem ser priorizados: redirecionar o sistema de avaliação dentro da administração governamental para uma ação centrada no eixo da avaliação do desempenho do serviço prestado — qualitativa e quantitativamente — pelos diversos setores e unidades; elaborar e divulgar sistemas de indicadores de desempenho do serviço público; garantir uma ampla divulgação e acompanhamento dos indicadores e seus valores; e orientar as políticas de recursos humanos pelos parâmetros de avaliação de desempenho

A adoção de critérios de desempenho e de obtenção de resultados da gestão pública empreendedora envolve, certamente, questões relevantes de mensuração. Quase toda a literatura voltada à mensuração de desempenho e resultados da gestão pública utiliza indicadores físicos ou qualitativos para identificar os benefícios que constituem os objetivos e metas das políticas avaliadas. Praticamente não há abordagem econômica dos benefícios. Apenas os custos são expressos em termos monetários e com eles são comparados os benefícios físicos ou qualitativos para fins de avaliação. A identificação dos benefícios de políticas públicas empreendedoras demanda, primeiramente, a determinação dos índices físicos e qualitativos de desempenho, o que transparece das diversas experiências e estudos. Do mesmo modo, quando se busca identificar por meio de “benchmarking” as “melhores práticas” de outras escolas públicas, a fim de compará-las com eficiência de seus atuais programas num enfoque de atendimento de programas alternativos que,



RELISE

confrontados com os respectivos custos, constituem os parâmetros de avaliação (CATELLI & SANTOS, 2004).

Uma visão sistêmica da organização, adotada na gestão econômica, considera como condição para a eficácia a autonomia de decisão dos gestores. Estes são estimulados a atuar como “donos” de suas áreas e ao mesmo tempo identificados com a missão, crenças, valores e objetivos globais da organização, procurando-se, com isso, destacar e valorizar posturas empreendedoras (CATELLI & SANTOS, 2004).

A gestão pública, mediante compromissos sobre objetivos e metas, tem por escopo a necessidade de otimização do benefício social gerado pelos recursos públicos investidos nas escolas públicas, a qual se volta inteiramente à satisfação da sociedade como fundamento de sustentabilidade e efetividade dessas escolas (CATELLI & SANTOS, 2004). Dentro desses princípios empreendedores, Catelli (2000: 3) considera que a eficácia da gestão pública depende principalmente de:

- gestores competentes e bem-intencionados;
- um modelo de gestão que aproveite todo o potencial dos gestores;
- um sistema de gestão que otimize os esforços do governo e da sociedade em seus diferentes níveis, grupos e segmentos;
- um sistema de informações e de comunicações que possibilite o entendimento entre governo e sociedade e a avaliação de resultados, proporcionando a tomada de decisões transparentes;
- um sistema de controles internos que assegure a legitimidade de todas as ações dos gestores, sem prejuízo de sua eficácia.



RELISE

65

O FINANCIAMENTO PÚBLICO DA EDUCAÇÃO

Para Dias-Leite (2015), a participação coletiva no sentido de garantir uma sustentabilidade deve ser apoiada em mecanismos legais que definam os compromissos governamentais na questão do direito à educação. O financiamento público destinado à educação engloba todas as operações que resultem débitos e créditos de natureza financeira na execução orçamentária, sendo objeto de registro contábil, apresentado no final do exercício o resultado financeiro apurado (KOHAMA, 1998). Neste prisma, percebe-se que o atendimento das necessidades públicas é obtido através de uma imensa rede de serviços mantida pelo Estado. Entretanto, (ANGÉLICO, 1994) define finanças públicas como uma ciência que busca explicar os fenômenos ligados à obtenção e ao dispêndio do dinheiro necessário ao funcionamento dos serviços a cargo do Estado, ou de outras pessoas de direito público, assim como os de efeitos resultantes dessa atividade governamental.

Em concordância com a ideia de finanças como ciência que transmite informações a respeito dos recursos financeiros a serviço do Estado, Oliveira (2006, p. 77) define finanças como:

A ciência das finanças é, antes de tudo, informativa. Fornece os dados ao político para que ele decida. os fenômenos econômicos, por exemplo, que possam servir de incidência para alguma norma tributária, fornecendo meios arrecadatários ao Estado; estudam as necessidades da sociedade, os meios disponíveis para atendimento dos interesses públicos, sob os mais variados aspectos, e municia os agentes públicos para que possam decidir sobre os mais variados temas, inclusive de política fiscal.

Portanto, o financiamento público pode ser visto como a ação do Estado na obtenção de receitas, em sua gestão e nos gastos para o desenvolvimento de suas funções, nos serviços prestados e demais formas de atendimento proveniente do Estado.



RELISE

66

Dentro do aspecto legislativo, a Constituição da República Federativa do Brasil, estabelece a participação da União, Estados e Municípios, define que:

Art. 211. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios organizarão em regime de colaboração seus sistemas de ensino.

§ 1º A União organizará o sistema federal de ensino e dos Territórios, financiará as instituições públicas federais e exercerá, em matéria educacional, função redistributiva e supletiva, de forma a garantir equalização de oportunidades educacionais e padrão mínimo de qualidade do ensino mediante assistência técnica e financeira aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.

§ 2º Os Municípios atuarão prioritariamente no ensino fundamental e na educação infantil.

§ 3º Os Estados e o Distrito atuarão prioritariamente no ensino fundamental e médio.

§ 4º Na organização de seus sistemas de ensino, os Estados e os Municípios definirão formas de colaboração, de modo a assegurar a universalização do ensino obrigatório. (BRASIL, 1988, ART. 211, §1º, 2º, 3º e 4º grifo nosso).

O financiamento da educação é proveniente de transferências de recursos oriundos dos impostos transferidos pela União aos Estados, Distrito Federal e aos Municípios a fim de assegurar o atendimento às necessidades do ensino obrigatório de acordo com o plano nacional de educação, tendo já estabelecido em Lei, os percentuais para cada ente federado, uma determinada fatia destes valores arrecadado. Em confirmação ao exposto o art. 212 determina:

Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo,



RELISE

67

da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção do ensino.

§ 3º A distribuição dos recursos públicos assegurará prioridade ao atendimento das necessidades do ensino obrigatório, nos termos do plano nacional de educação.

Na LDB, também contempla a distribuição dos recursos financeiros, quando, no art. 68 esclarece:

Art. 68. Serão recursos financeiros públicos destinados à educação os originários de:

I – receita de impostos próprios da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios;

II – receitas de transferências constitucionais e outras transferências;

III – receita do salário-educação e de outras contribuições sociais;

IV – receita de incentivos fiscais;

V – outros recursos previstos em lei. (BRASIL, Lei 9394/96, art. 68, incisos, I, II, III, IV e V).

O sistema educacional brasileiro caracteriza-se pela divisão de competências e responsabilidades entre a União, Estados e Municípios, o que se aplica ao financiamento e à manutenção dos diferentes níveis, etapas e modalidades da educação e do ensino. Nessa forma de organização há também a necessidade de que estes recursos atinjam os estabelecimentos de ensino, isto é, que seja descentralizado, onde possa atender na escola o funcionamento, a manutenção e serviços, bem como no atendimento ao gestor escolar, professores, alunos e toda a comunidade escolar. Para tanto, o governo disponibiliza programas federais, estaduais e municipais a fim de que sejam cumpridas as metas educacionais estabelecidas em lei.

O FNDE, através do PDDE, tem por objetivo repassar os recursos para as escolas, destinando-os à cobertura de despesas de custeio, manutenção e



RELISE

68

de pequenos investimentos, de forma a contribuir, para a melhoria física e pedagógica dos estabelecimentos de ensino, devendo ser esses investimentos empregados na manutenção e conservação do prédio escolar, aquisição de material necessário ao funcionamento da escola, capacitação e aperfeiçoamento da educação, avaliação da aprendizagem, implementação do projeto pedagógico, aquisição de material didático e desenvolvimento de atividades educacionais diversas.

Confirmando essas atribuições do Programa Dinheiro Direto na Escola, (BRASIL, www.fnde.gov.br, acesso 10 jan. 2013) expõe:

Os recursos podem ser empregados:

- a. na aquisição de materiais permanente;
- b. na manutenção, conservação e pequenos reparos da unidade escolar;
- c. na aquisição de material de consumo necessário ao funcionamento da escola;
- d. na avaliação da aprendizagem;
- e. na implementação de projeto pedagógico;
- f. no desenvolvimento de atividades educacionais;
- g. no Funcionamento das Escolas nos Finais de Semana (FEFS);
- h. na implantação do Projeto de Adequação de Prédios Escolares (PAPE); e
- i. na implantação do Projeto de Melhoria da Escola (PME).

O repasse dos recursos é feito pelo FNDE às contas bancárias das unidades escolares, anualmente, cabendo a elas utilizar os recursos, de acordo com as decisões dos órgãos colegiados da escola. A cada ano, o FNDE repassa para as escolas recursos financeiros, sem a necessidade de convênio, mediante crédito do dinheiro em conta bancária da Unidade Executora (UEX). No caso das escolas de ensino fundamental, as Associações de Pais Mestres e



RELISE

69

Funcionários (APMF), que ficará a cargo do presidente e tesoureiro e demais representantes da comunidade escolar, como a direção, e equipe pedagógica, professores e funcionário, e membros do Conselho Escolar que irá elaborar o plano de aplicação, e definir as prioridades a serem atendidas.

DESDOBRAMENTOS DO ORÇAMENTO PÚBLICO

O orçamento é instrumento de planejamento de qualquer entidade, seja pública ou privada, e representa o fluxo previsto dos ingressos e das aplicações de recursos em determinado período.

A matéria pertinente à receita é disciplinada, em linhas gerais, pelos arts. 3o, 9o, 11, 35 e 57 da Lei no 4.320, de 1964, e os arts. 9o e 11 tratam especificamente da classificação da receita.

Art. 3o A Lei de Orçamentos compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.

Parágrafo único. Não se consideram para os fins deste artigo as operações de crédito por antecipação da receita, as emissões de papel-moeda e outras entradas compensatórias, no ativo e passivo financeiros.

[...]

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I - as receitas nele arrecadadas;

II - as despesas nele legalmente empenhadas.

[...]

Art. 57. Ressalvado o disposto no parágrafo único do artigo 3o desta lei serão classificadas como receita orçamentária, sob as rubricas próprias, todas as receitas arrecadadas, inclusive as provenientes de operações de crédito, ainda que não previstas no Orçamento.

Em sentido amplo, receitas públicas são ingressos de recursos financeiros nos cofres do Estado, que se desdobram em receitas

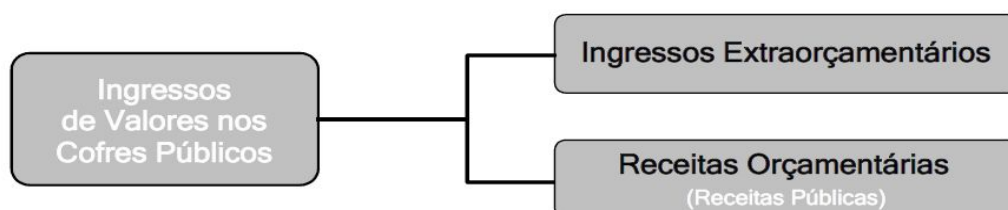


RELISE

70

orçamentárias, quando representam disponibilidades de recursos financeiros para o erário, e em ingressos extraorçamentários, quando representam apenas entradas compensatórias.

Em sentido estrito, são públicas apenas as receitas orçamentárias:



Fonte: Manual Técnico de Orçamento – PTO (2015).

Ingressos Extraordinários

São recursos financeiros de caráter temporário e que não integram a LOA. O Estado é mero depositário desses recursos, que constituem passivos exigíveis e cujas restituições não se sujeitam à autorização legislativa. Exemplos: Depósitos em Caução, Fianças, Operações de Crédito por ARO4, emissão de moeda e outras entradas compensatórias no ativo e passivo financeiros.

Receitas Orçamentárias

Disponibilidades de recursos financeiros que ingressam durante o exercício e constituem elemento novo para o patrimônio público. Instrumento por meio do qual se viabiliza a execução das políticas públicas, a receita orçamentária é fonte de recursos utilizada pelo Estado em *programas* e *ações* cuja finalidade precípua é atender às necessidades públicas e demandas da sociedade.

Essas receitas pertencem ao Estado, integram o patrimônio do Poder Público, aumentam-lhe o saldo financeiro e, via de regra, por força do princípio da *universalidade*, estão previstas na LOA.



RELISE

71

Nesse contexto, embora haja obrigatoriedade de a LOA registrar a previsão de arrecadação das receitas, a mera ausência formal desse registro não lhe retira o caráter orçamentário, haja vista o art. 57 da Lei no 4.320, de 1964, classificar como receita orçamentária toda receita arrecadada que represente ingresso financeiro orçamentário, inclusive a proveniente de operações de crédito.

Classificações das Receitas Orçamentárias

A classificação orçamentária da receita, no âmbito da União, é normatizada por meio de Portaria da SOF, órgão do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. A normatização da classificação válida para Estados e Municípios é feita por meio de portaria interministerial (SOF e STN).

As receitas orçamentárias são classificadas segundo os seguintes critérios:

1. natureza;
2. indicador de resultado primário; e
3. fonte/destinação de recursos.

Classificação por Natureza da Receita

Conforme o Manual Técnico de Orçamento – PTO (2015), no § 1º do art. 8º da Lei no 4.320, de 1964, define que os itens da discriminação da receita, mencionados no art. 11 dessa Lei, serão identificados por números de código decimal. Convencionou-se denominar esse código de natureza da receita.

Importante destacar que a classificação da receita por natureza [tabelas nos itens 8.1.1. e 8.1.2.] é utilizada por todos os entes da Federação e



RELISE

72

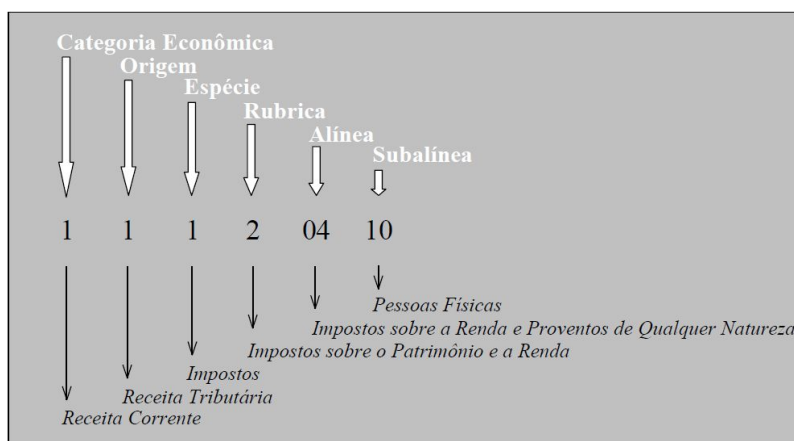
visa identificar a origem do recurso segundo o fato gerador: acontecimento real que ocasionou o ingresso da receita nos cofres públicos.

Assim, a natureza da receita representa o menor nível de detalhamento das informações orçamentárias sobre as receitas públicas; por isso, contém as informações necessárias para as devidas alocações no orçamento.

A fim de possibilitar a identificação detalhada dos recursos que ingressam nos cofres públicos, esta classificação é formada por um código numérico de 8 dígitos que se subdivide em seis níveis: *categoria econômica* (1º dígito), *origem* (2º dígito), *espécie* (3º dígito), *rubrica* (4º dígito), *alínea* (5º e 6º dígitos) e *subalínea* (7º e 8º dígitos).

1º	2º	3º	4º	5º e 6º	7º e 8º
Categoria Econômica	Origem	Espécie	Rubrica	Alínea	Subalínea

Quando, por exemplo, o imposto de renda pessoa física é recolhido dos trabalhadores, aloca-se a receita pública correspondente na natureza da receita código “1112.04.10”, segundo o esquema abaixo:



Fonte: Manual Técnico de Orçamento – PTO (2015).

Como se depreende do nível de detalhamento apresentado, a classificação por natureza é a de nível mais analítico da receita; por isso,



RELISE

auxilia na elaboração de análises econômico-financeiras sobre a atuação estatal.

CATEGORIA ECONÔMICA

No Manual Técnico de Orçamento – PTO (2015), quanto à *categoria econômica*, os §§ 1o e 2o do art. 11 da Lei no 4.320, de 1964, classificam as receitas orçamentárias em Receitas Correntes (código 1) e Receitas de Capital (código 2):

- **Receitas Correntes:** são arrecadadas dentro do exercício, aumentam as disponibilidades financeiras do Estado, em geral com efeito positivo sobre o Patrimônio Líquido, e constituem instrumento para financiar os objetivos definidos nos *programas* e *ações* correspondentes às políticas públicas.

De acordo com o § 1o do art. 11 da Lei no 4.320, de 1964, classificam-se como correntes as receitas provenientes de tributos; de contribuições; da exploração do patrimônio estatal (Patrimonial); da exploração de atividades econômicas (Agropecuária, Industrial e de Serviços); de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes (Transferências Correntes); e demais receitas que não se enquadram nos itens anteriores (Outras Receitas Correntes).

- **Receitas de Capital:** aumentam as disponibilidades financeiras do Estado. Porém, de forma diversa das Receitas Correntes, as Receitas de Capital não provocam efeito sobre o Patrimônio Líquido.

De acordo com o § 2o do art. 11 da Lei no 4.320, de 1964, com redação dada pelo Decreto-lei no 1.939, de 20 de maio de 1982, Receitas de Capital são as provenientes tanto da realização de recursos financeiros oriundos da constituição de dívidas e da conversão, em espécie, de bens e direitos, quanto os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou



RELISE

74

privado e destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital.

Receitas de Operações Intraorçamentárias

Operações intraorçamentárias são aquelas realizadas entre órgãos e demais entidades da Administração Pública integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social do mesmo ente federativo. Não representam novas entradas de recursos nos cofres públicos do ente, mas apenas remanejamento de receitas entre seus órgãos. As receitas intraorçamentárias são contrapartida de despesas classificadas na *modalidade de aplicação* 91 - Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes do Orçamento Fiscal e do Orçamento da Seguridade Social, que, devidamente identificadas, evitam a dupla contagem na consolidação das contas governamentais.

Assim, a Portaria Interministerial STN/SOF no 338, de 26 de abril de 2006, que alterou a Portaria Interministerial STN/SOF no 163, de 4 de maio de 2001, incluiu as Receitas Correntes Intraorçamentárias e Receitas de Capital Intraorçamentárias representadas, respectivamente, pelos códigos 7 e 8 em suas *categorias econômicas*. Essas classificações não constituem novas *categorias econômicas* de receita, mas apenas especificações das *categorias econômicas* Receitas Correntes e Receitas de Capital. Dessa forma, os códigos a serem utilizados seriam:

CÓDIGO	CATEGORIA ECONÔMICA
1	Receitas Correntes
7	Receitas Correntes Intraorçamentárias
2	Receitas de Capital
8	Receitas de Capital Intraorçamentárias

Fonte: Manual Técnico de Orçamento – PTO (2015)



RELISE

75

A *origem* é o detalhamento das *categorias econômicas* Receitas Correntes e Receitas de Capital, com vistas a identificar a procedência das receitas no momento em que ingressam nos cofres públicos.

Os *códigos da origem* para as Receitas Correntes e de Capital, de acordo com o § 4º do art. 11 da Lei nº 4.320, de 1964, são:

Categoria Econômica (1o. Dígito)		Origem (2o. Dígito)	
Cod.	Descrição	Cod.	Descrição
1. Receitas Correntes		1.	Receita Tributária
7. Receitas Correntes Intraorçamentárias		2.	Receita de Contribuições
		3.	Receita Patrimonial
		4.	Receita Agropecuária
		5.	Receita Industrial
		6.	Receita de Serviços
		7.	Transferências Correntes
		9.	Outras Receitas Correntes
2. Receitas de Capital		1.	Operações de Crédito
8. Receitas de Capital Intraorçamentárias		2.	Alienação de Bens
		3.	Amortização de Empréstimos
		4.	Transferências de Capital
		5.	Outras Receitas de Capital

Fonte: Manual Técnico de Orçamento – PTO (2015)

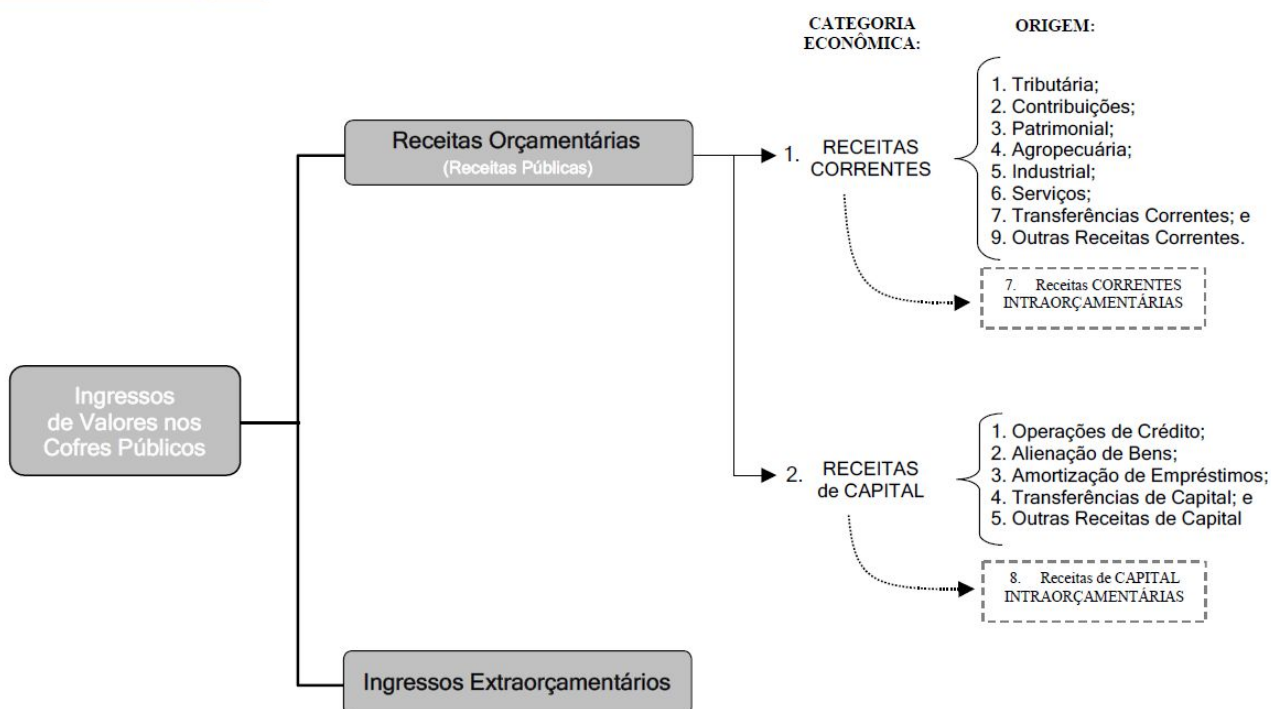
Por exemplo, no que diz respeito à *origem*, a Receita Tributária é um dos detalhamentos possíveis para Receitas Correntes.

Esquema da Classificação e Códigos das Receitas Públicas, incorporando-se *categoria econômica* e *origem*:



RELISE

76



Fonte: Manual Técnico de Orçamento – PTO (2015).

Receitas Tributárias: englobam os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, previstos no art. 145 da CF.

- Receitas de Contribuições: reúnem-se nessa *origem* as contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, conforme preceitua o art. 149 da CF.

- Receitas Patrimoniais: são receitas provenientes da fruição do patrimônio de ente público, como, por exemplo, bens mobiliários e imobiliários ou, ainda, bens intangíveis e participações societárias. Exemplos: compensações financeiras/royalties, concessões e permissões, entre outras.

- Receitas Agropecuárias: trata-se de receita originária, auferida pelo Estado quando atua como empresário, em posição de igualdade com o particular. Decorrem da exploração econômica, por parte do ente público, de atividades agropecuárias, tais como a venda de produtos agrícolas (grãos,



RELISE

tecnologias, insumos etc.), pecuários (semens, técnicas em inseminação, matrizes etc.), para reflorestamentos etc.

- **Receitas Industriais:** são provenientes de atividades industriais exercidas pelo ente público, como: indústria de extração mineral, de transformação, de construção, entre outras.

- **Receitas de Serviços:** decorrem da prestação de serviços por parte do ente público, tais como comércio, transporte, comunicação, serviços hospitalares, armazenagem, serviços recreativos, culturais etc. Tais serviços são remunerados mediante preço público, também chamado de tarifa.

- **Transferências Correntes:** recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado destinados a atender despesas de manutenção ou funcionamento, a fim de atender finalidade pública específica que não seja contraprestação direta em bens e serviços a quem efetuou essa transferência. Os recursos assim recebidos se vinculam à consecução da finalidade pública objeto da transferência. As transferências ocorrem entre entidades públicas (seja dentro de um mesmo ente federado, seja entre diferentes entes) ou entre entidade pública e instituição privada. Exemplos:

- a) **Transferências de Convênios:** são recursos transferidos por meio de convênios firmados entre entes públicos ou entre eles e organizações particulares destinados a custear despesas correntes e com finalidade específica: realizar ações de interesse comum dos partícipes; e

- b) **Transferências de Pessoas:** compreendem as contribuições e as doações que pessoas físicas realizem para a Administração Pública.

Outras Receitas Correntes: registram-se nesta *origem* outras receitas cujas características não permitam o enquadramento nas demais classificações da receita corrente, como: multas, juros de mora, indenizações, restituições, receitas da dívida ativa, entre outras. Exemplos:



RELISE

78

a) **Multa:** receita de caráter não tributário, é penalidade pecuniária aplicado pela Administração Pública aos administrados e depende, sempre, de prévia cominação em lei ou contrato. Podem decorrer do regular exercício do poder de polícia por parte da Administração (multa por auto de infração), do descumprimento de preceitos específicos previstos na legislação, ou de mora pelo não pagamento das obrigações principais ou acessórias nos prazos previstos; e

b) **Dívida Ativa:** crédito da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, exigíveis em virtude do transcurso do prazo para pagamento. O crédito é cobrado por meio da emissão de certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, inscrita na forma da lei, com validade de título executivo. Isso confere à certidão da dívida ativa caráter líquido e certo, embora se admita prova em contrário.

Operações de Crédito: recursos financeiros oriundos da colocação de títulos públicos ou da contratação de empréstimos junto a entidades públicas ou privadas, internas ou externas.

Alienação de Bens: ingressos financeiros provenientes da alienação de bens móveis ou imóveis de propriedade do ente público. O art. 44 da LRF veda a aplicação da receita de capital decorrente da alienação de bens e direitos que integrem o patrimônio público para financiar despesas correntes, salvo as destinadas por lei ao RGPS ou ao regime próprio do servidor público.

Amortização de Empréstimos: ingressos financeiros provenientes da amortização de financiamentos ou de empréstimos que o ente público haja previamente concedido. Embora a amortização do empréstimo seja *origem* da *categoria econômica* Receitas de Capital, os juros recebidos associados ao empréstimo são classificados em Receitas Correntes/de Serviços/Serviços Financeiros, pois os juros representam a remuneração do capital.



RELISE

79

Transferências de Capital: são os recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado e destinados a atender despesas com investimentos ou inversões financeiras, a fim de satisfazer finalidade pública específica que não seja contraprestação direta a quem efetuou essa transferência. Os recursos assim recebidos vinculam-se à consecução da finalidade pública objeto da transferência. As transferências ocorrem entre entidades públicas (seja dentro de um mesmo ente federado, seja entre diferentes entes) ou entre entidade pública e instituição privada.

Classificação da Receita por Identificador de Resultado Primário

Conforme esta classificação, as receitas do Governo Federal podem ser divididas em: a) primárias (P), quando seus valores são incluídos na apuração do resultado primário (diferença entre as receitas primárias e as despesas primárias); e b) não primárias ou financeiras (F), quando não são incluídas nesse cálculo.

As receitas primárias referem-se, predominantemente, às receitas correntes que advêm dos tributos, das contribuições sociais, das concessões, dos dividendos recebidos pela União, da cota-parte das compensações financeiras, das decorrentes do próprio esforço de arrecadação das UOs, das provenientes de doações e convênios e outras também consideradas primárias.

As receitas não primárias ou financeiras são aquelas que não contribuem para o resultado primário ou não alteram o endividamento líquido do Governo (setor público não financeiro) no exercício financeiro correspondente, uma vez que criam uma obrigação ou extinguem um direito, ambos de natureza financeira, junto ao setor privado interno e/ou externo. São adquiridas junto ao mercado financeiro, decorrentes da emissão de títulos, da contratação de operações de crédito por organismos oficiais, das receitas de



RELISE

80

aplicações financeiras da União (juros recebidos, por exemplo), das privatizações e outras.

Classificação Por Fonte/Destinação De Recursos

Instrumento criado para assegurar que receitas vinculadas por lei a finalidade específica sejam exclusivamente aplicadas em programas e ações que visem a consecução de despesas ou políticas públicas associadas a esse objetivo legal, as fontes/destinações de recursos agrupam determinadas naturezas de receita conforme haja necessidade de mapeamento dessas aplicações de recursos no orçamento público, segundo diretrizes estabelecidas pela SOF.

Como mecanismo integrador entre a receita e a despesa, o código de fonte/destinação de recursos exerce duplo papel no processo orçamentário: na receita, indica o destino de recursos para o financiamento de determinadas despesas; na despesa, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados.

Assim, o mesmo código utilizado para controle das destinações da receita também é utilizado na despesa, para controle das fontes financiadoras. Dessa forma, esse mecanismo contribui para o atendimento do parágrafo único do art. 8º, parágrafo único, e do art. 50, inciso I, da LRF:

Art. 8º [...]

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

[...]

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:



RELISE

81

I - a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada.

Enquanto a natureza da receita orçamentária busca identificar a origem do recurso segundo seu fato gerador, a fonte/destinação de recursos possui a finalidade precípua de identificar o destino dos recursos arrecadados. Em linhas gerais, pode-se dizer que há destinações vinculadas e não vinculadas:

a) destinação vinculada: processo de vinculação entre a origem e a aplicação de recursos, em atendimento às finalidades específicas estabelecidas pela norma.

b) destinação não vinculada (ou ordinária): é o processo de alocação livre entre a origem e a aplicação de recursos, para atender a quaisquer finalidades, desde que dentro do âmbito das competências de atuação do órgão ou entidade.

A vinculação de receitas deve ser pautada em mandamentos legais que regulamentam a aplicação de recursos e os direcionam para despesas, entes, órgãos, entidades ou fundos.

A classificação de fonte/destinação consiste em um código de três dígitos. O 1º dígito representa o *grupo de fonte*, enquanto o 2º e o 3º representam a *especificação da fonte*.

1º DÍGITO	2º e 3º DÍGITOS
Grupo da Fonte de Recurso	Especificação da Fonte de Recurso

Anexo IV da Portaria SOF no 1, de 19 de fevereiro de 2001 lista os *grupos de fontes* e as respectivas *especificações das fontes* de recursos vigentes:



RELISE

82

1º DÍGITO (Grupo da Fonte)	2º e 3º DÍGITOS (Especificação da Fonte)	FONTE
1 - Recursos do Tesouro - Exercício Corrente	12 - Recursos Destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	112
2 - Recursos de Outras Fontes - Exercício Corrente	50 - Recursos Próprios Não Financeiros	250
2 - Recursos de Outras Fontes - Exercício Corrente	93 - Produto da Aplicação dos Recursos à Conta do Salário-Educação	293
3 - Recursos do Tesouro - Exercícios Anteriores	12 - Recursos Destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	312
6 - Recursos de Outras Fontes - Exercícios Anteriores	93 - Produto da Aplicação dos Recursos à Conta do Salário-Educação	693
9 - Recursos Condicionados	00 - Recursos Ordinários	900

O Ementário de Classificação das Receitas Orçamentárias da União, atualizado em 2012, evidencia as *fontes* e respectivas naturezas de receita e pode ser obtido em: https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/receita/EMENTARIO_2012.pdf

Etapas da Receita Orçamentária

As etapas da receita seguem a ordem de ocorrência dos fenômenos econômicos, levando-se em consideração o modelo de orçamento existente no País. Dessa forma, a ordem sistemática inicia-se com a etapa de previsão e termina com a de recolhimento.

Nem todas as etapas citadas ocorrem para todos os tipos de receitas orçamentárias. Pode ocorrer arrecadação de receitas não previstas e também das que não foram lançadas, como é o caso de uma doação em espécie recebida pelos entes públicos.

Etapas da Receita Orçamentária



Fonte: Manual Técnico de Orçamento – PTO (2015).



RELISE

83

Estrutura da Programação Orçamentária

A compreensão do orçamento exige o conhecimento de sua estrutura e sua organização, implementadas por meio de um sistema de classificação estruturado. Esse sistema tem o propósito de atender às exigências de informação demandadas por todos os interessados nas questões de finanças públicas, como os poderes públicos, as organizações públicas e privadas e a sociedade em geral.

As informações de natureza pública devem possibilitar à sociedade organizada compreender, avaliar, controlar e até interferir na gestão dos recursos públicos arrecadados. Tanto o nível dessas informações quanto a sua compreensão decorrem do interesse e das exigências dos cidadãos, cuja motivação pode advir justamente da constante divulgação de relatórios e demonstrações contábeis. A transparência na administração pública é fundamental para que a sociedade conheça as ações propostas e realizadas pelos gestores públicos (PLATT NETO *et al.*, 2007).

A importância dos relatórios e demonstrativos contábeis pode ser percebida na pesquisa de Cruz (2009), que investigou no orçamento do município de Feira de Santana-BA a configuração das receitas e das despesas executadas. O trabalho consistiu na análise de indicadores elaborados com base nas classificações das receitas e das despesas com o objetivo de identificar a estrutura das mesmas. Na investigação ocorrida sobre a estrutura da despesa, a qual reflete as preferências alocativas, foram realizadas conclusões relacionadas à redução dos gastos com a máquina administrativa; ao percentual de participação das despesas em relação às receitas correntes, em cada uma das gestões municipais; e ao percentual médio das receitas municipais comprometidas com investimentos. Portanto, a análise do comportamento das contas públicas por meio dos demonstrativos e relatórios



RELISE

84

contábeis possibilita identificar inúmeras ocorrências, dentre as quais, as preferências alocativas dos gestores.

HISTÓRICO DAS ATIVIDADES ORÇAMENTÁRIAS

Conforme dados do site do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, no Brasil (2012), a evolução e o desenvolvimento da técnica orçamentária são recentes, datando dos dias de atividade do Conselho Federal do Serviço Público Civil, criado pela Lei n. 284, de 28 de outubro de 1936 e extinto pelo Decreto-lei n. 579, de 30 de julho de 1938, que organizou o Departamento Administrativo do Serviço Público - DASP, subordinado diretamente ao Presidente da República e em cooperação e articulação com o serviço público federal.

As atividades administrativas brasileiras foram exercidas de forma empírica, apesar da abundância de leis e de regulamentos e do funcionamento de instituições criadas por improvisações mais ou menos felizes. Não existia um método inspirado nos modernos princípios de administração, nem linhas de qualquer sistema racionalmente estruturado e organicamente atuante.

Ao ficar à mercê de conveniências pessoais ou de grupos, a administração pública foi se adaptando às experiências internacionais mais convenientes às peculiaridades do país.

A evolução tecnológica e a expansão econômica mundial forçaram o início da expansão do aparelho administrativo, a criação de novos órgãos e o recrutamento de servidores para funções técnicas.

Em consequência, um grupo de servidores, operando a princípio, no citado Conselho Federal do Serviço Público Civil e depois no Departamento Administrativo do Serviço Público - DASP, e em outros centros de estudos, resolveram aparelhar o governo e a administração. Foram criados novos processos da administração pública federal.



RELISE

85

Com o objetivo de organizar os serviços, estabeleceu-se dentro da estrutura administrativa, duas atividades fundamentais:

- as atividades-fim e
- as atividades-meio.

Adotou-se, em seguida a centralização das atividades-meio (as institucionais) pela sua semelhança ou identidade, em órgãos próprios, de maneira a serem exercidas uniformemente, procurando dar uma padronização em todas as repartições do Governo.

O orçamento passou de mero quadro de receitas e despesas para ser base de planejamento das atividades futuras, quais sejam:

- Auxiliar o Executivo na sua organização;
- Dar ao Legislativo as bases em que se processam a previsão da receita e da fixação das despesas;
- Proporcionar à administração a oportunidade de exercer um controle mais efetivo e real;
- Servir de base para a tomada de contas;
- Tornar-se um instrumento fundamental à administração;
- Centralizar as atividades orçamentárias da União num órgão especializado.

Histórico Brasileiro

I - Período: 1824 - 1945

Segundo dados do site do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, no Brasil (2012), as primeiras Constituições Federais - de 1824 e de 1891- não trataram diretamente da questão orçamentária, deixando para as leis ordinárias o encargo de regular o assunto. Para tanto, a mais importante foi a Lei nº 23, de 30 de outubro de 1891, aperfeiçoada pela Lei nº 30, art.30, que



RELISE

86

conferiu competência ao Ministério da Fazenda para "centralizar, harmonizar, alterar ou reduzir os orçamentos parciais dos Ministérios para organizar a proposta".

Este dispositivo tornou-se inconciliável com artigo 34 da Constituição de 1988, que atribuía competência privativa ao Congresso para orçar a receita e fixar a despesa. Além disso, a legislação da época determinava que toda e qualquer iniciativa de lei era de exclusiva competência do Poder Legislativo.

Vale ressaltar que o processo de planejamento e programação/execução orçamentária no Brasil se desenvolveu, a partir de 1969, através da elaboração, revisão e acompanhamento dos seguintes documentos:

- I - Plano Nacional de Desenvolvimento (PND) - I PND em 1972-74
- II - Programa Geral de Aplicação (PGA) - I PGA em 1973-75
- III - Orçamento Plurianual de Investimento (OPI) - I OPI em 1968-70
- IV - Orçamento Anual da União.
- V- Decreto de Programação Financeira

Os Planos Nacionais de Desenvolvimento, criados pelo Ato Complementar nº 43, de 29 de janeiro de 1969, com as alterações introduzidas pelo Ato Complementar nº 76, de 21 de outubro de 1969, instituiu a sua sistemática de elaboração e aprovação, que terão duração igual à do mandato do Presidente da República.

O Programa Geral de Aplicação (PGA), instituído pelo art. 4º do Decreto nº 70.852, de 20 de julho de 1972, foi definido "como um instrumento complementar dos PNDs", cabendo a sua elaboração ao Ministério do Planejamento e Coordenação Geral. O Ministério fazia a consolidação dos orçamentos-programa da União, das entidades de administração indireta e de todos os demais órgãos e entidades sujeitas à supervisão ministerial,



RELISE

87

constituindo um manual básico de dados quantitativos para o planejamento, a nível global, regional e setorial.

O PGA era um documento interno do Governo que agregava ao Orçamento Plurianual de Investimentos (OPI), os valores correspondentes à programação das entidades da administração Indireta e fundações que não recebiam transferências do Governo Federal e, eventualmente, a programação dos Estados.

O OPI era trienal e foi instituído pelo Ato Complementar nº 43, de 29 de janeiro de 1969. Era constituído pela programação de dispêndios da responsabilidade do Governo Federal, excluídas, apenas, as entidades da Administração Indireta e das Fundações que não recebam transferências do Orçamento da União.

O Orçamento Anual detalha as Funções, Programas, Subprogramas, Projetos e Atividades, previstos no OPI e relativos ao primeiro ano do período abrangido por aquele documento, inclusive com a especificação da despesa por sua natureza.

O PND, o OPI e o Orçamento anual constituíam documentos públicos, a serem encaminhados ao Congresso Nacional; e são, na realidade, partes integrantes de um mesmo conjunto de diretrizes, programas e projetos, formulados de maneira consistente, una e harmônica, como expressão dos objetivos governamentais em determinado período;

Devem traduzir, em termos financeiros, todos esses objetivos, diretrizes, programas e projetos; e definem de forma mais exaustiva e com especificação completa dos esquemas financeiros, todos os projetos e atividades a serem desenvolvidos no período trienal mais imediato.

Com a Constituição Federal de 1988, o sistema orçamentário federal passou a ser regulado por três leis:

- a Lei do Plano Plurianual (PPA)



RELISE

88

- a Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO)
- a Lei Orçamentária Anual (LOA).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

É necessário que se analise como pode ser melhorada esta contribuição no financiamento à educação. Outro fator que dificulta a questão orçamentária e financeira é o limite pré-estabelecido na aplicação dos recursos, onde muitas vezes, mesmo tendo os recursos, sua designação não atende às necessidades atuais do estabelecimento de ensino, proporcionando brechas para que a questão fiscal fique exposta a falhas, como notas fiscais frias ou má aplicação dos recursos, má elaboração do plano de aplicação bem como a sua execução.

Diante destas considerações, a estrutura que compõe a gestão orçamentária e financeira, tem como aliado a participação da comunidade e como ela pode contribuir para uma transparência e ética, pois reflete aí, pontos importantes como a gestão democrática na escola, durante a eleição de diretores, educação fiscal, acompanhamento nas licitações para evitar a fraude, enfim é um instrumento esclarecedor para toda a sociedade. Mas para que isso aconteça há que fortalecer os mecanismos onde a participação da comunidade escolar esteja comprometida, mostrando então um novo desafio para a gestão escolar utilizar, a gestão orçamentária e financeira como mecanismo de esclarecimento e participação coletiva e consciente.

Uma limitação deste artigo são as constantes atualizações das regras de orçamento público, para uma pesquisa futura é recomendável submeter para crítica e sugestões de pesquisadores da área, de forma que suas contribuições possam trazer novas informações e enriquecer o trabalho.



RELISE

89

REFERÊNCIAS

AMBONI, V. **Gestão democrática e controle social dos recursos financeiros destinados às escolas estaduais do Paraná – fundo rotativo**. UEM, 2006.

ANGÉLICO, J. **Contabilidade pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1994.

ARAÚJO, I. P. S. & ARRUDA, D. G. **Contabilidade Pública – da teoria a prática**. São Paulo: Saraiva, 2004.

BALEEIRO, A. **Uma introdução à Ciência das Finanças**. 16 ed., rev. e atual. Por Djalma de Campos. Rio de Janeiro. Forense, 2002.

BOBBIO, N. **O futuro da democracia: uma defesa das regras do jogo**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1986. BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, 1988.

BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Disponível em <<http://www.presidencia.gov.br/legislacao/>>. Acesso em 02.01.2015.

_____. Lei de Diretrizes e Bases – LDB nº 9394/96 de 20 de Dezembro de 1996.

_____. Lei n.º 4.320 de 17 de março de 1964.

CATELLI, A. Avaliação da gestão pública. In: **Seminário Esaf 25 Anos**. Anais... Brasília, 2000.

CATELLI, A. & SANTOS, E. S. Mensurando a criação de valor na gestão pública. *Revista da Administração Pública – RAP*, 38 (3) p. 423-449, 2004.

CRUZ, C. F., MENDES, E. L., OLIVEIRA, J. R. S. & SILVA, L. I. S. Um Estudo empírico sobre a configuração das receitas e despesas em um município de grande porte do Estado da Bahia. **Revista de Contabilidade da UFBA**, Salvador - BA, v. 3, n. 1, p. 72-87, janeiro/abril 2009.

DIAS-LEITE, E. **Gestão Orçamentária na Administração Pública**, Ed. Kelps, Goiânia, 2015.

DIAS-LEITE, E. **Educação Empreendedora em Cursos Técnicos e Tecnológicos**, Ed. Kelps, Goiânia, 2015.



RELISE

90

DIAS-LEITE, E. **Principios de negociación y solución de conflictos**, Editorial Académica Española, Saarbrücken, 2017.

FAÉ, C. & ZORZAL, L. A Lei de responsabilidade fiscal e a despesa com pessoal no governo federal. In: **Congresso Brasileiro de Custos, 16, 2009**. Fortaleza. Anais... Fortaleza: ABC, 2009. 1 CD ROM.

HENKEL, M. **Government, evaluation and change**. London: Jéssica Kingsley, 1991.

KICKERT, W. J. M.; STILLMANN (Ed.) **The moderns State and its study: new administrative sciences in a changing Europe and United States**. Cheltenham, UK, Northampton, MA: Edward Elgar, 1999.

KOHAMA, H. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MANUAL TÉCNICO DE ORÇAMENTO (2015), disponível em <http://www.orcamentofederal.gov.br/informacoes-orcamentarias/mto/>, acessado em 30.01.2017.

MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO, 2012. <http://www.planejamento.gov.br/secretaria.asp?cat=51&sub=131&sec=8>, acessado em 30.12.2015.

OLIVEIRA, R.F. **Curso de direito financeiro**. São Paulo. Editora dos Tribunais, 2006.

OSBORNE, D. & GAEBLER, T. **Reinventando o governo**. Tradução de FERNANDO, S.; BATH, G.; JÚNIOR, E.M. 6. ed. Brasília: MH Comunicação, 1995.

PERES, U. D. Custos de Transação e Estrutura de Governança no Setor Público. **Revista Brasileira de Gestão e Negócios**, UNIFECAP, 2007.

PINEDA, E. A. & de Canales. **Metodología de la Investigación. Manual para el Desarrollo de la salud**. (2a-ed). Serie PALTEX para Ejecutores de Programas. Estados Unidos da América 1994.

PIRES, J. S. D. B. & MOTTA, W. F. **Gestão financeira, orçamentária e patrimonial** (apostila). UEM, 2007.



RELISE

91

PIRES, J. S. D. B. & ROSA, P. M. **Um modelo de alocação de recursos orçamentários baseado em desempenho acadêmico para universidades públicas**. In: ANPCONT, 2008, Salvador.

PLATT NETO, O. A., CRUZ, F, ENSSLIN, S. R. & ENSSLIN, L. Publicidade e Transparência das Contas Públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira, **Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte - MG, v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./ mar. 2007.

SÁ, H. **A operacionalização do orçamento do corpo de bombeiros: o estudo de caso da unidade do município de Sarandi**. UEM, 2006.

SANO, H. & ABRUCIO, F. L. Promessas e Resultados da Nova Gestão Pública no Brasil: o caso das organizações sociais de saúde em São Paulo. **Revista de Administração de Empresas - RAE**, P 64-80, 2008.

TEIXEIRA, H. J. & SANTANA, S. M. **Remodelando a gestão pública**. São Paulo: Edgard Blücher, 1994.