

ANÁLISE DO PROCESSO DE ELABORAÇÃO DA PROPOSTA DE LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL EM UMA INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO SUPERIOR

Karoline Cristina Milioni¹
Prof. Dr. Ariel Behr (Orientador)

RESUMO

O presente artigo descreve o processo de elaboração da Proposta de Lei Orçamentária Anual em uma Instituição Federal de Ensino Superior (IFES) e os procedimentos internos que são adotados a partir das determinações do Ministério da Educação. É uma pesquisa descritiva e analítica que, para a consecução dos seus objetivos, conta com uma abordagem qualitativa na análise dos dados coletados. Assim, são apresentados os principais instrumentos que orientam o processo orçamentário: o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual. Na sequência, é demonstrado o Ciclo Orçamentário desde a elaboração até o controle orçamentário. Este estudo é uma tentativa de evidenciar a forma de gestão orçamentária em uma IFES e contribuir para o conhecimento da sociedade em geral.

Palavras-Chave: Orçamento público. Proposta de Lei Orçamentária. Instituição Federal de Ensino Superior.

ANALYSIS OF THE ELABORATION PROCESS OF THE ANNUAL BUDGET LAW PROPOSAL IN A FEDERAL HIGER EDUCATION INSTITUTION

ABSTRACT

This paper describes the elaboration process of the Annual Budget Law Proposal in a Federal Higher Education Institution (FHEI) and the internal procedures adopted from the budget ceiling established by the Ministry of Education. It is a descriptive and analytical research based on a qualitative approach. Thus, the study presents the main instruments which guide the budgetary process in the FHEI at issue: the Multi-annual Plan, the Budget Guidelines Law and the Annual Budget Law. Next, the paper shows the Budget Cycle from the budget formulation to the budget control. The main contributions of this research are the disclosure of a budget management style in an FHEI and the working methods adopted for the elaboration of the Annual Budget Law Proposal which aim to fulfill the legal demands and the internal needs.

Keywords: *Public budget. Budget Law Proposal. Federal Higher Education Institution.*

¹ Servidora na Universidade Federal do Rio Grande do Sul, desde de março de 2011, lotada no Departamento de Programação Orçamentária/PROPLAN e no exercício de atividades voltadas a programação e execução orçamentária. Graduanda do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). (karoline.milioni@hotmail.com). (01/2014).

1 INTRODUÇÃO

Orçamento público é um instrumento de gestão para o planejamento e para a execução das finanças públicas. O Estado tem o dever de gerir a máquina pública, bem como promover o bem-estar social da população, sobretudo no que diz respeito à execução da política de atendimento às suas necessidades básicas como, por exemplo, melhorias na saúde da população, redução das desigualdades sociais, promoção do mercado nacional, desenvolvimento da educação, dentre outras.

O legislador constitucional determinou a publicação de uma lei anual, que esteja de acordo com as diretrizes orçamentárias e com o plano plurianual. Desta forma, o orçamento é uma peça que liga os recursos financeiros às ações dos agentes públicos para a consecução das metas estabelecidas nos documentos legais. Se as receitas forem arrecadadas e as despesas realizadas em conformidade, e se as ações de governo produzirem as consequências esperadas, então, teoricamente, os propósitos estabelecidos na peça orçamentária serão alcançadas.

O Art. 2º, da Lei nº 4.320 (BRASIL, 1964), estabeleceu que “a Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa, de forma a evidenciar a política econômica, financeira e o programa de trabalho do governo, obedecidos os princípios da unidade, universalidade, e anualidade”. A peça orçamentária assume um caráter de instrumento múltiplo, isto é, político, econômico, programático, gerencial e financeiro. Portanto, a sua efetividade consiste na capacidade do governo balizar as possibilidades financeiras da despesa para cada função, programa ou ação de trabalho.

De acordo com Alves (2012), o Orçamento Público Brasileiro é um produto direto do exercício da democracia representativa, pois materializa a decisão política coletiva sobre a alocação dos recursos públicos, através da Lei Orçamentária Anual. Por esse motivo, o Orçamento é mais que uma lei sob o aspecto formal, é um dos principais mecanismos de planejamento e gestão das ações e finanças públicas. Possui um papel importante, pois expressa monetariamente os recursos que deverão ser mobilizados, no ano específico de sua vigência, para execução das políticas públicas e do programa de trabalho do governo.

Nesse contexto, o Art. 6º da Constituição Federal (BRASIL, 1988) estabelece como direitos sociais a educação, a saúde, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância e a assistência aos desamparados para a promoção do bem-estar social. Ainda em relação às obrigações constitucionais do Estado para com a Educação, o artigo 212 determina que “A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita

resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino”. Com isso, ficou assegurada a indissociabilidade das atividades de ensino, pesquisa e extensão em nível universitário e enfatizada, ainda, a autonomia universitária.

Com base nessas premissas, esta pesquisa busca esclarecer que o processo de elaboração da Proposta de Lei Orçamentária em uma Instituição Federal de Ensino Superior (IFES) está submetido ao rito legal, como qualquer outro órgão da Administração Pública Federal. É necessário estabelecer e planejar os programas de trabalho, de acordo com as metas pactuadas no Plano de Gestão de cada unidade orçamentária. As despesas são fixadas de acordo com as necessidades de manutenção de pessoal, custeio e investimento de capital para sua estrutura física. Cada IFES possui seu regimento interno, que deverá dispor sobre as competências técnicas dos seus gestores. O orçamento de uma Universidade Pública Federal tem por objetivo subsidiar a manutenção da sua atividade finalística, que é o ensino superior de qualidade e excelência, através da aplicação direta dos recursos repassados pelo governo.

Estender esse conhecimento para a comunidade acadêmica e para a sociedade em geral, contribui para a compreensão da metodologia de gestão do orçamento destinado a uma IFES e corrobora com a transparência da gestão dos recursos públicos. De acordo com Fabrino (2011), infere-se a importância de estudos sobre o orçamento das IFES para que técnicas de gestão orçamentária com a formulação, implementação e avaliação de políticas públicas possam ser estabelecidas.

1.1 OBJETIVO GERAL

Com base no referencial teórico, deste estudo, e na legislação vigente o objetivo geral deste trabalho é apresentar, de forma abrangente, o processo de elaboração e execução do orçamento de uma IFES.

1.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Como objetivos específicos, este artigo busca esclarecer a sistemática utilizada para a elaboração da Proposta de Lei Orçamentária Anual (PLOA), em uma Universidade Pública Federal (que será identificada como Universidade ABC), e mapear os processos internos de execução orçamentária, a partir da distribuição dos limites orçamentários estabelecidos pela Secretaria de Ensino Superior do Ministério da Educação (SESU/MEC), que, por sua vez,

cumpra as determinações da Secretaria de Orçamento Federal (SOF), do Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG).

2 ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO PÚBLICO

O Orçamento Geral da União inicia no Poder Executivo que elabora o texto inicial. Em seguida, ele é repassado ao Poder Legislativo para que seja apreciado, aprovado e convertido em lei. Essa proposta de lei, recebida pelo Legislativo, contém a estimativa das receitas federais que serão arrecadadas, no exercício seguinte, e a autorização para a promoção das despesas do Governo. Para operacionalizar essa demanda, a Constituição Federal, em seu artigo 165 (BRASIL, 1988), determina que o processo orçamentário seja estabelecido através de três instrumentos: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual.

O Plano Plurianual estabelece, de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e as metas da Administração Federal para as despesas de capital e as relativas aos programas continuados. É um plano de governo e sua execução é estabelecida em quatro anos. A Lei de Diretrizes Orçamentárias é anual e estabelece as metas e as prioridades, inclusive as despesas de capital para orientar os orçamentos de cada ano. Finalmente, a Lei Orçamentária Anual determina o orçamento fiscal, da seguridade social e de investimento nas empresas estatais federais (SANTOS 2001).

2.1 PLANO PLURIANUAL (PPA)

De acordo com Albuquerque, Medeiros e Silva (2013), este plano é o instrumento legal de maior alcance temporal no estabelecimento das prioridades e no direcionamento das ações governamentais. Por ser um documento de grande relevância para o planejamento dos projetos de governo, o PPA precisa ser formulado, executado e avaliado conforme critérios rígidos, que garantam a credibilidade do compromisso da administração pública com a população; a capacidade de adequar-se às peculiaridades das várias unidades administrativas e sociais; e a vitalidade das ações estabelecidas neste plano.

O PPA é um projeto de médio prazo, através do qual se procura ordenar as ações do governo para atingir os objetivos e as metas fixados, indicando e norteando a elaboração dos demais planos e programas para um período de quatro anos. E, para que os seus objetivos sejam alcançados, infere-se a necessidade que o PPA seja precedido de um planejamento

estratégico, ou que pelo menos seu processo de formulação seja disciplinado em procedimentos que garantam o domínio da visão estratégica no conjunto do plano.

Sua previsão legal é o § 1º do artigo 165 da Constituição Federal (BRASIL, 1988), que, além de estabelecer as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública, determina que nenhum investimento, que ultrapasse um exercício financeiro, poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano ou sem lei que o autorize, sob pena de crime de responsabilidade fiscal, conforme a Lei Complementar nº 101 (BRASIL, 2000).

Através da implementação deste plano, os gestores públicos estão obrigados a planejar todas as suas ações de governo e seu orçamento, a fim de não ferir as diretrizes nele contidas, podendo executar somente os investimentos previstos no texto do PPA vigente. A Constituição de 1988 sugere ainda que a iniciativa privada desenvolva suas ações de acordo com as metas estabelecidas no PPA (BRASIL, 1988).

Segundo Giacomoni (2009), o PPA tem a mesma duração do mandato do Chefe do Poder Executivo, porém não coincide integralmente com este. A elaboração ocorre no primeiro ano de mandato, mas abrangerá os três últimos e mais um ano do mandato subsequente. O Poder Executivo deve encaminhar o projeto de lei para o Poder Legislativo até quatro meses antes do encerramento do exercício (31 de agosto), para que este retorne até o final da sessão legislativa (22 de dezembro), para sanção e posterior publicação da lei.

Diante do exposto, pode-se concluir que um mandato governamental irá sempre concluir o trabalho do seu antecessor, e essa é a garantia de continuidade das ações de um governo para o outro.

2.2 LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS (LDO)

Conforme o § 2º do artigo 165 da Constituição (BRASIL, 1988), esta Lei deve compreender as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientar a lei orçamentária anual, dispor sobre as alterações na legislação tributária e estabelecer a política de aplicação das agências oficiais de fomento.

A LDO é o elo entre o PPA e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Sinteticamente, a LDO estabelece, dentre os projetos do PPA, aqueles que terão prioridade na programação e execução do orçamento subsequente (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; SILVA, 2013). Diante da necessidade de ajustar a programação prevista no PPA ao cenário político, econômico e institucional que se apresenta nos meses que antecedem a elaboração e a análise

da proposta orçamentária, a LDO tem o poder de antecipar a necessidade de se fazer escolhas.

Esta lei tem como finalidade nortear a elaboração dos orçamentos anuais, compreendendo o orçamento fiscal, o de investimento das empresas e o da seguridade social, de forma a adequá-los às diretrizes, aos objetivos e às metas da administração pública, estabelecidos no PPA (GIACOMONI, 2009). A proposta do Projeto de LDO é de competência e iniciativa do Poder Executivo, que após a elaboração do texto inicial, envia ao Poder Legislativo para análise, aperfeiçoamento (por meio de emendas parlamentares) e aprovação do projeto.

A Lei de Diretrizes é um plano de curto prazo e, de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal, tem a competência de definir um equilíbrio entre as receitas e despesas, estabelecer critérios e formas de limitação de empenho, definir normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos, e indicar as demais condições e exigências para a transferência de recursos a entidades públicas e privadas.

O Poder Executivo deve encaminhar o projeto de lei ao Congresso Nacional até o dia 15 de abril de cada ano (oito meses e meio antes do encerramento da sessão legislativa). E existe a possibilidade de emendas parlamentares serem incluídas, desde que estejam compatíveis com o PPA.

2.3 LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL (LOA)

A lei orçamentária é elaborada anualmente, é de competência do Poder Executivo e está prevista na Constituição Federal e no artigo 2º da Lei Federal 4.320 (BRASIL, 1964). Deverá estabelecer os preceitos gerais que englobam a elaboração, a execução e o controle orçamentário.

De acordo com o § 5º do artigo 165 da Constituição, a LOA comporta três orçamentos (BRASIL, 1988):

- I – orçamento fiscal referentes aos poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- II – orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;
- III – orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações

instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Conforme § 8º do artigo 165 da Constituição, a LOA não poderá conter dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, entretanto poderá instituir a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita.

Seu objetivo é concretizar as ações planejadas no PPA. De acordo com Giacomoni (2009), esta lei observa a LDO para assegurar a promoção dos projetos, a serem executados, a fim de alcançar os objetivos determinados, cujo cumprimento se dará durante o exercício financeiro.

Para que os objetivos das políticas públicas sejam alcançados,

“[...] a política orçamentária precisa corrigir as imperfeições do mercado ou atenuar seus efeitos, manter a estabilidade econômica e social, fomentar o crescimento econômico, melhorar a distribuição de renda, universalizar o acesso aos bens e serviços produzidos pelo setor público ou pelo setor privado e assegurar o cumprimento das funções elementares do Estado, com justiça e segurança.” (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; SILVA, 2013, p.112).

Por determinação da Constituição Federal, o Poder Executivo deve encaminhar anualmente o PLOA ao Congresso Nacional, até o dia 31 de agosto (quatro meses antes do encerramento da sessão legislativa). Uma mensagem do Presidente da República acompanha o texto inicial da PLOA, na qual é feita uma análise sobre a situação econômica do país e suas perspectivas.

Ainda de acordo com a Carta Magna, o orçamento deve ser votado e aprovado até o final de cada sessão legislativa. Após a aprovação, o projeto é sancionado e publicado pelo Presidente da República no Diário Oficial da União, e, enfim, transforma-se em lei.

2.4 CICLO ORÇAMENTÁRIO

O ciclo orçamentário é a sequência de fases, que devem ser cumpridas, como exigências das atividades típicas que englobam o orçamento público. Este compreende quatro etapas: elaboração, aprovação, execução e controle.

2.4.1 Elaboração do orçamento

É a etapa de competência do Poder Executivo, que, com base na LDO, fixa os objetivos do período, considerando as despesas correntes e as que serão criadas. Nesta fase, são realizados estudos preliminares através dos quais estabelecem-se metas e prioridades, a definição de obras e de programas e a estimativa de receitas. As macro-diretrizes como a LDO, as metas fiscais e o resultado fiscal do governo são estabelecidas neste momento.

Os Poderes Legislativo e Judiciário, o Ministério Público e o Tribunal de Contas, elaboram suas propostas parciais em relação às suas despesas, as quais deverão ser encaminhadas ao Poder Executivo, a quem compete, constitucionalmente, consolidar as propostas de acordo com os anexos da Lei Federal 4.320 (BRASIL, 1964), e encaminhar ao Legislativo.

2.4.2 Elaboração da Proposta de Lei Orçamentária Anual (PLOA)

No Brasil, as unidades envolvidas na elaboração da PLOA são as que seguem: Secretaria de Orçamento Federal (SOF), Órgãos Setoriais de Planejamento e Orçamento (Setoriais) e as Unidades Orçamentárias (UOs). E para contextualizar esta estrutura, uma IFES é uma Unidade Orçamentária da sua setorial, que no caso é o Ministério da Educação.

A coordenação deste sistema é de responsabilidade da SOF. Dentre as suas competências está a definição dos aspectos macro-fiscais, o levantamento da necessidade de financiamento do governo central – NFGC, a consolidação e revisão geral de todas as propostas, alocação das fontes de recursos, preparação e encaminhamento do projeto de lei e elaboração da Mensagem Presidencial.

As Setoriais são responsáveis pela coordenação interna nos órgãos, pela redistribuição dos limites às suas Unidades Orçamentárias, pela consolidação, revisão e encaminhamento da proposta final à SOF.

E, de acordo com o artigo 14 da Lei nº 4.320 (BRASIL, 1964), o papel das Unidades Orçamentárias consiste no agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias. Neste sentido, cabe salientar que as UO's são responsáveis pela análise da programação, pela estimativa das receitas próprias e vinculadas, pela qualificação e quantificação da proposta e pelo respectivo encaminhamento desta proposta a sua Setorial.

2.4.2.1 Etapas e fluxo do processo de elaboração da proposta orçamentária

Para exemplificar o processo de elaboração da proposta orçamentária na esfera federal, o quadro 1 e a figura 1 apresentam as etapas e o fluxo que os textos orçamentários percorrem até transformarem-se em um projeto de lei.

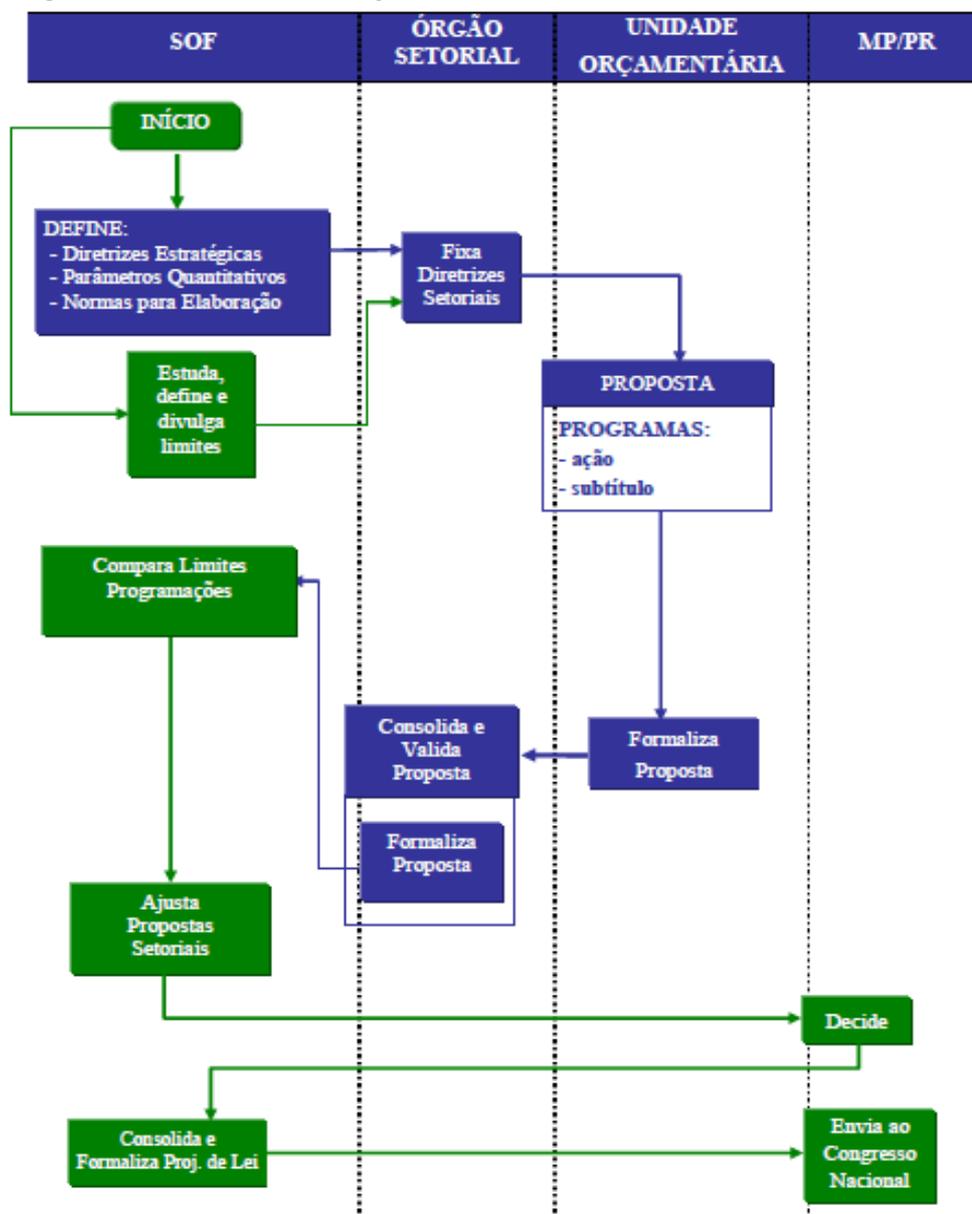
Quadro 1 – Etapas do processo de elaboração do orçamento

ETAPAS	RESPONSÁVEIS	PRODUTO
Planejamento do Processo de Elaboração	- SOF	- Definição da estratégia do processo de elaboração - Etapas, produtos e agentes responsáveis no processo - Papel dos agentes - Metodologia de projeção de receitas e despesas - Fluxo do processo - Instruções para detalhamento da proposta setorial
Definição de Macrodiretrizes	- SOF - Assessoria Econômica/MP - Órgãos Setoriais - MF - Casa Civil/ Presidência da República	- Diretrizes para a elaboração da LOA, LDO - Parâmetros Macroeconômicos - Metas fiscais - Riscos fiscais - Objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial - Demonstrativo da estimativa da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado
Revisão da Estrutura Programática	- SOF, SPI e DEST - Órgãos Setoriais - UOs	- Estrutura programática do orçamento
Avaliação da NFGC para a Proposta Orçamentária	- SOF - Assessoria Econômica/MP - Órgãos Setoriais - MF - Casa Civil/ Presidência da República	- Estimativa das receitas e das despesas que compõem a NFGC, para a proposta orçamentária
Estudo, Definição e Divulgação de Limites para a Proposta Setorial	- SOF - MP - Casa Civil/ Presidência da República	- Referencial monetário para apresentação da proposta orçamentária dos órgãos setoriais
Captação da Proposta Setorial	- UOs - Órgãos Setoriais	- Proposta orçamentária dos órgãos setoriais, detalhada no SIOP
Análise e Ajuste da Proposta Setorial	- SOF	- Proposta orçamentária analisada, ajustada e definida
Fechamento, Compatibilização e Consolidação da Proposta Orçamentária	- SOF - MP - Casa Civil/ Presidência da República	- Proposta orçamentária aprovada pelo MP e pela Presidência da República, fonteada, consolidada e compatibilizada em consonância com a CF, o PPA, a LDO e a LRF
Elaboração e Formalização da Mensagem Presidencial e do Projeto de Lei Orçamentária	- SOF e DEST - Assessoria Econômica/MP - Órgãos Setoriais - Casa Civil/ Presidência da República	- Mensagem presidencial, texto e anexos do PLOA, elaborados e entregues ao Congresso Nacional
Elaboração e Formalização das Informações Complementares ao PLOA	- SOF e DEST - Área Econômica - Órgãos Setoriais - Casa Civil/ Presidência da República	- Informações complementares ao PLOA, elaboradas e entregues ao Congresso Nacional

Fonte: MTO², 2013.

² O Manual Técnico de Orçamento (MTO) é um instrumento de apoio aos processos orçamentários da União. Conforme proposição da Secretaria de Orçamento Federal (SOF). O MTO será atualizado anualmente, preferencialmente no início do processo de elaboração da proposta orçamentária

Figura 1 – Fluxo da elaboração da LOA



Fonte: MTO, 2013

2.4.3 Aprovação do orçamento

Nesta fase a PLOA é examinada pelo Poder Legislativo. É de responsabilidade da Câmara dos Deputados analisar as possíveis emendas, ouvir os representantes das unidades federadas e negociar com o Executivo, caso seja necessário.

A constituição impõe uma série de restrições ao poder de emendar, o que, de certa forma, reduz o poder do legislador para modificar os orçamentos públicos. Não são permitidas emendas que contrariem o PPA e a LDO; que não tenham a necessária cobertura de receita para a sua realização; que aumentem o gasto com pessoal, alterações nos encargos sociais e no serviço da dívida e nas transferências constitucionais. Em caso de impasse entre Executivo e Legislativo, ou mesmo uma mudança de opinião do Executivo, existe a possibilidade de alterar a proposta original via mensagem retificada, como tem ocorrido com frequência no governo federal (SANTOS, 2001).

2.4.4 Execução do orçamento

Encerrado o processo legislativo com a publicação da LOA, o Poder Executivo terá até 30 dias para estabelecer, através de DECRETO, a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso. Nessa fase são efetivadas a arrecadação da receita pública e o processamento da despesa pública, dentro do exercício financeiro que coincide com o ano civil.

Cabe salientar que as diversas normas legais brasileiras como a Constituição Federal (BRASIL, 1988), a Lei nº 4.320 (BRASIL, 1964), a Lei de Responsabilidade Fiscal e a Lei nº 8.666/1993, definem, em conjunto, um ordenamento orçamentário e financeiro para a gestão pública. Sinteticamente, pode-se definir que a despesa pública se realiza de acordo com os seguintes estágios: empenho, liquidação e pagamento.

De acordo com Albuquerque, Medeiros e Silva (2013), o empenho é o ato administrativo que estabelece a parcela do orçamento para a execução de determinada despesa, a liquidação é o ato que define o reconhecimento formal de que o fornecedor entregou o produto em conformidade com as especificações do empenho e o pagamento é a efetiva emissão de ordem de pagamento, pelo valor líquido das retenções previstas na legislação, ao beneficiário indicado à nota de empenho.

Importante salientar que toda despesa pública necessita de prévio empenho, para reservar recursos orçamentários, impedindo seu duplo comprometimento. Assim, estabelece-

se uma relação contratual com o credor, a quem fica comprometido o pagamento da quantia empenhada se o objeto do empenho for executado pelo favorecido (SANTOS, 2001).

2.4.5 Controle orçamentário

Depois de executada a despesa, compete aos órgãos de controle apreciar e julgar se a aplicação dos recursos públicos ocorreu no termos previstos na LOA e nas demais espécies normativas que vinculam a gestão dos recursos públicos. O controle poderá ser interno, quando realizado por estruturas organizacionais instituídas no âmbito da própria entidade controlada, compreendendo um conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos estruturados e integrados. É externo, quando executado pelo Poder Legislativo, com auxílio dos Tribunais de Contas, na mesma estrutura dos controle internos. O propósito deste tipo de controle é garantir a isenção dos agentes controladores quanto à avaliação da gestão e à evidenciação de eventuais desvios ou ajustes que se mostrem necessários e oportunos (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; SILVA, 2013). Realizada a despesa, os órgãos de controle poderão a qualquer tempo realizar inspeções e auditorias, sem prejuízo de apreciação final das contas.

Segundo Albuquerque, Medeiros e Silva (2013), o controle da gestão pública se concretiza mediante a adoção da reunião de mecanismos, jurídicos e administrativos, que por meio dos quais o poder de fiscalização e de revisão da atividade de todos os agentes públicos é exercido, sempre em busca do atendimento ao princípio da legalidade. O artigo 75 da Lei nº 4.320 (BRASIL, 1964), trata do controle da gestão pública, sob o enfoque orçamentário, ao estabelecer que a execução orçamentária deve compreender: a legalidade dos atos que se originarem da arrecadação da receita ou da realização da despesa; a fidelidade funcional dos agente públicos que são responsáveis por bens e valores; e o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de obras e prestação de serviços.

Para dar respaldo a esse controle, a Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece punições para os casos de descumprimento das leis orçamentárias. Esse dispositivo contribuiu para a transparência nas contas públicas, uma vez que aumentou o número de pessoas com acesso a essas informações, e em condições de analisá-las e apontar eventuais desconroles (SANTOS, 2001).

2.5 ORÇAMENTO NAS INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO SUPERIOR

A Lei 9.394 (BRASIL, 1996), no seu Capítulo IV, da Educação Superior, afirma a autonomia da IFES para elaborar e reformar os seus estatutos e regimentos em consonância com as normas gerais. Neste contexto, as instituições poderão definir, na sua estrutura, departamentos que serão responsáveis pela programação e execução financeira e orçamentária.

Ainda de acordo com esta lei, o Artigo 55 estabelece que “[...] caberá à União assegurar, anualmente, em seu Orçamento Geral, recursos suficientes para manutenção e desenvolvimento das instituições de educação superior por ela mantidas.” Existe ainda a garantia constitucional de autonomia das IFES, porém o que se verifica é a dependência gradativa de recursos públicos, principalmente pela forma como estes são rateados e repassados às Instituições, pois em boa parte as receitas estão vinculadas a programas de governo, o que impede o exercício desta autonomia.

De acordo com Ferreira (2013), as IFES têm todos os seus atos relacionados ao planejamento, proposta e execução orçamentária sujeitos aos trâmites do processo orçamentário, pois integram o Orçamento Geral da União. O Ministério da Educação é o organismo responsável pela sua coordenação, cabendo-lhe o controle normativo do sistema, o financiamento, a fiscalização e a avaliação dessas Instituições.

É importante que as IFES sejam responsáveis pelo gerenciamento e acompanhamento da aplicação dos recursos orçamentários provisionados. Também é relevante que elas possam orientar, coordenar e acompanhar as atividades relativas à execução do orçamento; que exerçam atividades de apoio às unidades acadêmicas e administrativas, em busca da alocação eficiente dos créditos; e que ainda proponham ações para o aprimoramento do processo orçamentário institucional. A elaboração do orçamento anual de uma IFES objetiva o comprometimento com a ética e transparência pública, com a coordenação e acompanhamento do processo de planejamento, com o orçamento e gestão das finanças públicas, visando a consonância com as políticas institucionais.

3 METODOLOGIA

Este estudo pode ser enquadrado como uma pesquisa descritiva e analítica que, para a consecução dos seus objetivos, conta com uma abordagem qualitativa na análise dos dados coletados. As pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição de

características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis (GIL, 2007). Assim, permite que o pesquisador procure conhecer e interpretar a realidade, descobrir e observar fenômenos.

As pesquisas analíticas envolvem o estudo e a avaliação de aprofundadas informações disponíveis, na tentativa de explicar o contexto de um fenômeno. Elas ultrapassam a linha da descrição das características, pois analisam e explicam o porquê dos fatos ocorridos.

De acordo com Gil (2007), a preocupação da pesquisa qualitativa não está na representação numérica, mas sim, na compreensão de um grupo social ou de uma organização. O enfoque central deste tipo de pesquisa é o aspecto da realidade que não pode ser quantificado, centrado na compreensão e explicação da dinâmica das relações sociais. A pesquisa qualitativa caracteriza-se pela objetivação do fenômeno; pela hierarquização das ações de descrever, compreender, explicar; pela busca de resultados fidedignos; pela observância das diferenças entre o mundo social e o mundo natural; dentre outras (GIL, 2007).

3.1 ANÁLISE DE DADOS

A análise de dados deste trabalho desenvolve-se através da análise de conteúdo, uma vez que este é o método mais comum para o tratamento de elementos de pesquisas qualitativas. Para Bardin (1979), a análise de conteúdo, enquanto método, torna-se um conjunto de técnicas de análise das comunicações que utiliza procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens. Ainda de acordo com a autora, a análise de conteúdo abrange as iniciativas de explicitação, sistematização e expressão do conteúdo de mensagens, com a finalidade de se efetuarem deduções lógicas e justificadas a respeito da origem destas mensagens.

Bardin (1979) diz que a análise de conteúdo é organizada em três etapas, que compreendem:

- a) pré-análise: fase de organização e sistematização das ideias, em que ocorre a escolha dos documentos a serem analisados, a retomada de hipóteses e dos objetivos iniciais da pesquisa em relação ao material coletado, e à elaboração de indicadores que orientarão a interpretação final;
- b) a exploração do material: trata-se da fase em que os dados brutos do material são codificados para se alcançar o núcleo de compreensão do texto. A codificação envolve procedimentos de recorte, contagem, classificação, desconto ou

- enumeração em função de regras previamente formuladas; e
- c) tratamento dos resultados obtidos e interpretação: nessa fase, os dados brutos são submetidos a operações estatísticas, a fim de se tornarem significativos e válidos e de evidenciarem as informações obtidas. De posse dessas informações, o investigador propõe as suas inferências e realiza suas interpretações de acordo com o quadro teórico e os objetivos propostos, ou identificam-se novas dimensões teóricas sugeridas pela leitura do material.

4 RESULTADOS

Os procedimentos de coleta de dados utilizados para o desenvolvimento desta pesquisa foram as entrevistas individuais semi-estruturas e a pesquisa documental, conforme Gil (2007), para que o processo de elaboração da proposta de lei orçamentária na Universidade Pública Federal seja compreendido.

Assim, foram selecionadas três pessoas, todas da mesma instituição, que possuíam relação com o processo de elaboração da PLOA, as quais foram: o Pró-Reitor de Planejamento e Administração, o Diretor do Departamento de Programação Orçamentária e o Diretor da Divisão de Planejamento e Orçamento.

As entrevistas tiveram como base um roteiro de perguntas relacionadas com o referencial teórico e foram complementadas no decorrer das entrevistas, de acordo com a necessidade identificada.

4.1 ELABORAÇÃO DA PROPOSTA DE LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL (PLOA)

O Entrevistado A é o Pró-Reitor de Planejamento e Administração na IFES analisada e iniciou a entrevista fazendo um breve relato de como começa o processo de elaboração da PLOA no âmbito do MEC.

De acordo com o entrevistado, atualmente existem 63 IFES, cada uma delas é uma unidade orçamentária, que integra o Orçamento Geral da União. Essas, por sua vez, recebem uma dotação orçamentária específica para atender as despesas de pessoal, de custeio e de investimento. O Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, através da SOF, estabelece limites orçamentários para o MEC, que redistribui internamente e determina os quantitativos que serão rateados entre o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, Educação Básica, projetos prioritários do governo e entre as IFES.

Segundo o entrevistado, no Decreto nº 7.233 (BRASIL, 2010), são estabelecidos critérios que servirão de parâmetro para a definição dos quantitativos a serem distribuídos. São eles: o número de matrículas e a quantidade de alunos ingressantes e concluintes na graduação e na pós-graduação em cada período; a oferta de cursos de graduação e de pós-graduação em diferentes áreas de conhecimento; a produção institucionalizada de conhecimento científico, tecnológico, cultural, e artístico, reconhecida nacional e internacionalmente; o número de registro e comercialização de patentes; a relação entre o número de alunos e o número de docentes na graduação e na pós-graduação; os resultados da avaliação pelo Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior - SINAES, instituído pela Lei nº 10.861 (BRASIL, 2004); a existência de programas de mestrado e doutorado, bem como respectivos resultados da avaliação pela Fundação Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – CAPES; e a existência de programas institucionalizados de extensão, com indicadores de monitoramento. Cada universidade possui um Procurador Institucional que é responsável por repassar essas informações ao MEC.

A partir disto serão gerados dados que uma Comissão Paritária do MEC que irá mensurar e ponderar através de uma fórmula matemática, conforme mostra a figura 2, que definirá a participação de cada IFES no orçamento global e assim ficar estabelecido o limite total de cada unidade orçamentária.

Figura 2 – Matriz OCC: Fórmula Geral

$$PART^j = h_1(PTAE^j) + h_2(EQR^j)$$

$$\therefore h_1 > 0; \quad h_2 > 0; \quad h_1 + h_2 = 1$$

$PART^j$ = participação da IFES j no conjunto das IFES

$PTAE^j$ = participação da IFES j no total de alunos equivalentes das IFES

EQR^j = eficiência e qualidade acadêmico - científica relativa da IFES j

Fonte: Fornecida pelo Entrevistado A.

Os valores de h_1 e h_2 serão definidos pela Comissão Paritária³.

³ 5 (cinco) representantes do Ministério da Educação, sendo: 1 (um) representante da Secretaria Executiva, 3 (três) representantes da Secretaria de Educação Superior e 1 (um) representante da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior - Capes. E 5 (cinco) membros dirigentes das IFES, indicados pela entidade representativa dos reitores das universidades federais

Concomitantemente a este processo, a universidade analisada inicia seus trabalhos para elaborar a PLOA. Nesta etapa, a responsabilidade de cada entrevistado é definida de acordo com as respectivas funções nos departamentos.

O Entrevistado B é Diretor de Programação Orçamentária e o Entrevistado C é Diretor da Divisão de Planejamento e Orçamento. De acordo com esses entrevistados, antes do recebimento dos limites orçamentários, via Sistema Integrado de Monitoramento, Execução e Controle do Ministério da Educação – SIMEC, são realizados levantamentos prévios, conforme as informações de controle orçamentário interno e na base de dados do SIAFI – Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal. A partir destes levantamentos são elaborados quadros demonstrativos da execução orçamentária do exercício anterior, do exercício corrente até o momento da elaboração da proposta e uma projeção da execução até o final deste período.

Com base nestes demonstrativos e na experiência que possuem, esses entrevistados, elaboram uma proposta a ser apresentada ao Entrevistado A, que posteriormente irá aprovar os quantitativos reservados às despesas projetadas. Nesta etapa são realizadas conversas e análises, entre todos os entrevistados, para se chegar a um consenso de quais projetos serão contemplados na área de investimento, uma vez que as despesas de custeio normalmente não sofrem muitas alterações de um exercício para o outro. Porém, os entrevistados A e B citaram o engessamento do orçamento, que o MEC vem paulatinamente repassando às IFES. Ou seja, as propostas anuais não diferem muito umas das outras, pois as ações de governo se repetem a cada exercício.

Além da Matriz de Orçamento de Custeio e Capital (Matriz OCC), existem projetos que são prioridades do governo e por este motivo as dotações já liberadas com um Programa de Trabalho Resumido (PTRES), pré-estabelecido. Dentre estes projetos estão o Reestruturação e Expansão das Universidades Federais (REUNI), o Programa Nacional de Assistência Estudantil (PNAES), o Colégio de Aplicação (CondCAP), o Educação à Distância (UAB Capes), o Programa INCLUIR – projetos de acessibilidade, o HCVet – bolsas de residência em hospitais veterinários, o Projeto Milton Santos de Acesso ao Ensino Superior (PROMISAES), o projetos socioculturais educativos nas atividades de extensão (PROEXT) e o FORPROF – programa para financiar projetos para qualificação de professores.

O Entrevistado B afirma que o governo federal condiciona as IFES a realizarem os seus programas de governo, o que afeta a autonomia universitária. Não há muita discricionariedade no momento de programar o orçamento. Porém, de acordo com o Entrevistado A, esta falta de autonomia não é de todo ruim, pois na sua opinião esta é a

garantia que o governo tem de que as políticas públicas irão ser executadas. Esta situação reforça a opinião de todos os entrevistados, que melhorias no planejamento orçamentário devem ser realizadas para que ambas as partes sejam minimamente contempladas.

De acordo com o Entrevistado B, normalmente no mês de julho, o MEC, após realizar todas as análises quantitativas já referidas, libera no SIMEC os limites orçamentários para que a universidade insira as suas propostas. Esta etapa é mais operacional e é realizada pelos Entrevistados B e C. É um trabalho de avanços e recuos, dinâmico, pois normalmente se trabalha com uma estimativa de limite e podem ocorrer alterações, a maior ou a menor, e então é necessário realocar as despesas. Quando ocorrem discrepâncias entre o projetado e o que efetivamente é liberado pelo MEC, o Entrevistado A é consultado, eventualmente o Reitor da universidade também, para se definir quais incrementos serão realizados ou quais cortes terão de ser feitos. Segundo o entrevistado A, este é o maior volume de trabalho no processo de elaboração da PLOA, pois a equipe de orçamento (entrevistados B e C) deve estar atenta às variantes que vão surgindo neste íterim. Após este processo, a PLOA da universidade é aprovada e homologada, pelo Entrevistado A, e encaminhada ao MEC.

Por sua vez, o MEC recebe todas as propostas das suas unidades orçamentárias, compila em uma proposta global e então repassa ao MPOG. Por competência constitucional o Poder Executivo deve encaminhar esta proposta, até o dia 31 de agosto, ao Congresso Nacional. Ainda de acordo com a Constituição Federal (BRASIL, 1988), a proposta deve ser votada até o final de cada sessão legislativa, para que o texto seja sancionado e publicado em LOA.

Deste modo, observa-se que o desenvolvimento da elaboração da PLOA, na universidade em questão, é sistemático e categorizado, pois cada entrevistado enfatizou as etapas que compõem o processo. Dentro da sua estrutura, pode-se verificar que essas etapas são semelhantes às citadas na sessão 2.4.1, uma vez que são elaboradas análises preliminares para depois definirem-se as prioridades e as metas a serem alcançadas, e uma projeção das suas despesas de custeio e investimento. Conforme a sessão 2.4.2 as setoriais são responsáveis, dentre outros encargos, pela redistribuição dos limites orçamentários e pela consolidação das propostas iniciais das suas Unidades Orçamentárias. Esses procedimentos foram citados pelos entrevistados quando explicaram os métodos de trabalho realizados no SIMEC.

Outro ponto a ser salientado são as associações a projetos pré-estabelecidos no orçamento anual, uma prática cada vez mais utilizada pelo governo. Isto não chega a ser um descumprimento ao Princípio da Não Vinculação de Receitas, como estabelece o inciso IV do

artigo 167 da Constituição Federal, pois o empecilho não está na origem da receita, mas sim na sua destinação aos programas citados anteriormente. Esta conduta do governo pode dificultar, em alguns momentos a programação orçamentária, pois as despesas fixadas para determinada receita muitas vezes podem não ser as prioridades da execução.

De maneira geral, os entrevistados não enfrentam grandes problemas no curso da proposta, pois após a implementação do SIMEC os procedimentos ficaram mais simplificados, uma vez que as informações de planejamento e gestão estão integradas em único sistema. O Entrevistado A fez uma ressalva ao explicar as técnicas utilizadas pelo MEC para quantificar os itens que compõem a fórmula de distribuição da Matriz OCC. Na sua opinião, esse método de mensuração prejudica universidades que possuem melhores índices qualitativos, o que é caso da universidade analisada. Pois a primeira parte da fórmula, referente aos índices quantitativos tem peso de 90%, e a segunda, dos qualitativos tem peso de 10%. Para este entrevistado esta é uma das melhorias que poderiam ser realizadas e assim contemplar as IFES de forma mais igualitária.

4.2 EXECUÇÃO DO ORÇAMENTO

Como o foco deste trabalho não é a execução propriamente dita, a pesquisa não foi aprofundada neste ponto, porém para se estabelecer um panorama geral procurou-se identificar alguns itens dessa etapa.

Ao ser questionado sobre este assunto, o Entrevistado A apresentou as principais fontes de receita e a participação atual dos grandes grupos de despesa no orçamento da universidade analisada. Os dados que foram apresentados são referentes à LOA de 2014.

De acordo com o entrevistado, existem três tipos de receita para financiar as despesas de custeio e investimento, os quais são: Receitas Ordinárias do Tesouro Nacional – aproximadamente 66% do total, Receitas Próprias – 14%, e Receitas Extraorçamentárias (descentralizações) – 20%. Foi enfático ao segmentar somente despesas de custeio e investimento, pois as despesas de pessoal, que integram o orçamento global, são projetadas em uma lógica e um moto próprio, uma vez que são condicionantes estabelecidos pelo MPOG. Apresentou uma média do período de 2010 a 2013, em que do orçamento total da universidade 87, 87% é destinado para as despesas de pessoal, restando 10,42% para custeio e 1,71% para investimento.

Os Entrevistados B e C contribuíram com informações mais minuciosas das despesas de custeio. De acordo com eles, mais de 50% é destinado para o pagamento de contratos com

empresas terceirizadas (segurança, limpeza e demais). Os outros grupos que compõem esta dotação são água e esgoto, energia elétrica, telefonia, bolsas e auxílio a estudantes, diárias e passagens e as cotas das Unidades Gestoras (UGR), as quais são unidades acadêmicas que fazem a gestão de suas cotas orçamentárias.

Conforme o Entrevistado B, as cotas repassadas para as unidades acadêmicas são para que elas possam fazer a manutenção, através de compras e prestação de serviços, das suas estruturas físicas; e administrar a compra de passagens aéreas para eventuais deslocamentos dos seus servidores a trabalho. Já as despesas de manutenção da universidade não fazem parte dessas cotas. Segundo o Entrevistado C, as cotas são distribuídas mensalmente através de um sistema interno. O montante de cada UGR foi definido de acordo com uma matriz estabelecida há muitos anos na universidade, que leva em conta alguns dados como estrutura física, número de cursos atendidos, número de alunos matriculados nos seus departamentos, etc. Ressaltou ainda, que há algum tempo esta matriz não é atualizada, porém quando as cotas mensais não são suficientes, são disponibilizadas cotas extras mediante justificativa da necessidade.

Cota extra também é o termo utilizado para os pedidos de orçamento destinados às despesas de capital (investimento). Neste caso, a decisão de conceder o recurso extra normalmente é do Entrevistado B e, em casos muito específicos, o Entrevistado A é consultado. Então, após o repasse das cotas orçamentárias, as unidades gestoras podem realizar seus empenhos de compra ou serviços.

Quando os entrevistados foram questionados sobre eventuais problemas externos, que enfrentam na execução do orçamento, a maioria foi categórica na opinião de que o Limite de Empenho tem dificultado a programação orçamentária. De acordo com o Entrevistado A, este limite tem sido imposto pelo governo federal que, baseado em alguns critérios econômicos, como nível de arrecadação de tributos, inflação e queda nos índices internacionais de risco, tenta frear os gastos públicos. Então, por mais que se tenha um orçamento aprovado, só é possível empenhar as despesas de acordo com o limite. Este só é liberado mediante a informação positiva de que se terá caixa para liquidar e pagar as despesas.

Quanto aos problemas internos, o Entrevistado B acredita que questões no campo da gestão precisam ser melhoradas. Ele está convicto que a universidade gasta mais do que deveria. Exemplificou sua opinião com a preocupação da gestão dos almoxarifados, pois muitos materiais comprados são desnecessários e ficam obsoletos com o passar do tempo. Para ele é importante que as demandas sejam atualizadas, não baseadas em dados históricos, como ocorrem na grande maioria dos pedidos internos.

O Entrevistado A, compartilha da mesma opinião, pois na universidade não existe uma sistematização de compras. Ele não se refere a um departamento centralizado, nem a um sistema operacional, mas a uma definição do tipo de material, dos períodos para se realizar compras, definição de registros de preços, ou seja, de um planejamento efetivo neste segmento. Corroborando com esta opinião, o Entrevistado C citou o fracionamento da despesa, algo que contraria a legislação, como um problema decorrente da falta de sistematização de compras.

Sobre este ponto da pesquisa, a IFES estudada apresenta procedimentos internos específicos de execução orçamentária, uma vez que, concomitantemente, é centralizada e descentralizada. As despesas mais expressivas como água e esgoto, energia elétrica e contratos terceirizados são unificadas e competem a uma única unidade. Já as despesas com menor relevância, como prestação de pequenos serviços e compra de materiais de expediente, são administradas individualmente por cada unidade acadêmica. Pode-se identificar que a prática da IFES, em distribuir mensalmente cotas para suas unidades, é para que elas possam ter dotação orçamentária suficiente para realizar prévio empenho, conforme citado na sessão 2.4.4.

De acordo com esta sessão, após a publicação do Decreto que estabelece a programação financeira e demais cronogramas, é que se estabelece efetivamente um planejamento orçamentário. Visto que nesta peça legal é que constam os limites de empenho e movimentação financeira, como principal dificuldade externa apresentada pelos entrevistados. Quanto às dificuldades internas evidenciadas, verifica-se que são problemas ligados a gestão de materiais, possivelmente decorrentes da cultura organizacional e do tamanho da estrutura da universidade.

4.3 CONTROLE ORÇAMENTÁRIO

Para finalizar a pesquisa, os entrevistados foram questionados sobre o controle orçamentário interno e externo. Foram citadas as unidades de controle interno que integram a estrutura da IFES em questão, que são: Auditoria Interna (AUDIN) e o Conselho de Curadores (CONCUR).

Para o Entrevistado A o trabalho da AUDIN é muito interessante pelo fato de ser didático, pois os auditores orientam a comunidade universitária de como estabelecer convênios, captar recursos e firmar contratos, sempre de acordo com a legislação vigente, o que ocasiona uma saída de recursos eficiente. De acordo com o Entrevistado B, muitos

processos precisam do parecer dessa auditoria para serem considerados legais, como por exemplo, os de pagamento dos contratos com as empresas que prestam serviços terceirizados. A AUDIN analisa toda a documentação exigida para se certificar que a prestadora do serviço e a universidade estão cumprindo o contrato estabelecido, e assim garantir que os recursos destinados são realmente devidos.

A outra unidade de controle interno, o CONCUR, foi comparada a um conselho fiscal de uma empresa privada, pelo Entrevistado A. Este conselho é um órgão fiscalizador da gestão econômico-financeira, pois realiza um acompanhamento da execução orçamentária e emite um parecer anual sobre as contas da universidade. O entrevistado C ressaltou a importância deste conselho, uma vez que ele também é composto por membros externos à comunidade acadêmica, como da sociedade civil organizada, o que consequentemente garante uma visão fidedigna dos usuários da universidade.

Como órgãos de controle externo foram citados a Controladoria Geral da União (CGU) e o Tribunal de Contas da União (TCU). Segundo o Entrevistado A, após o cumprimento dos calendários legais, com a publicação do Balanço Geral e do Relatório de Gestão, a CGU, normalmente no mês de abril, vai até a universidade para realizar auditorias. A cada exercício a CGU foca uma espécie de despesa e, para isto, solicita processos, documentos e informações para realizar análises necessárias e assim emitir os relatórios conclusivos. Então, a partir desses relatórios, o TCU, realiza as suas auditorias. De acordo com este entrevistado, a universidade analisada está com suas contas dos exercícios de 2011 e 2012 aprovadas por ambos os órgãos de controle externo.

Deste modo, identifica-se que a universidade em questão está subordinada ao controle interno e externo, conforme mencionada na sessão 2.4.5. Os órgãos de controle interno executam suas atividades com a intenção de orientar a comunidade universitária a fim de cumprir exigências legais. Já órgãos de controle externo executam sua atividade finalística, uma vez que, por competência constitucional, são responsáveis pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta.

Conforme o artigo 75 da Lei nº 4.320/1964, que estabelece o controle da gestão pública, sob o enfoque orçamentário, ao fixar que a execução orçamentária deverá compreender a legalidade dos atos que se originarem da arrecadação da receita ou da realização da despesa, depreende-se que a IFES pesquisada cumpre esta e demais determinações legais, pois conforme o Entrevistado A as contas da universidade já foram aprovadas pelos órgãos de controle externo.

5 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Após a pesquisa realizada foi possível identificar os métodos de trabalho formalizados, que antecipam a elaboração da PLO, realizados pela IFES estudada. A equipe de programação orçamentária executa análises preliminares, com base no exercício anterior e no corrente, e prepara quadros demonstrativos que serão a base da proposta inicial. A partir dessa etapa, estabelecem-se quais projetos de investimentos terão continuidade, ou não, e quais projetos novos serão contemplados. A maioria desta equipe já está no departamento há pelo menos dez anos e por esse motivo possuem experiência suficiente para conduzir o processo de elaboração da proposta com muita tranquilidade e eficiência nos procedimentos. Conhecem as premissas utilizadas pelo MEC para a distribuição dos limites e dificilmente encontram disparidades entre o orçamento projetado nas universidades e o que realmente é repassado.

O cumprimento das exigências legais é uma preocupação constante na universidade. O decreto que regulamenta a lei orçamentária é adotado como método norteador de planejamento orçamentário. Com base nas premissas regulamentares desse decreto é que a execução do orçamento é definida, isto é, a partir da definição dos limites de empenho, dos valores autorizados para pagamento de despesas e da movimentação dos créditos descentralizados é que se estabelece a programação orçamentária. Além disto, a instituição, por meio da sua AUDIN e CONCERT, busca alcançar excelência na execução financeira e orçamentária.

Internamente a universidade trabalha com o orçamento centralizado e descentralizado ao mesmo tempo. As despesas gerais de manutenção da instituição são de competência de um único departamento, enquanto as unidades acadêmicas possuem cotas mensais para que possam realizar empenhos de compras e contratação de serviços. Consequentemente, as unidades acadêmicas também devem realizar um controle orçamentário, pois caso suas cotas não sejam suficientes, poderão solicitar uma quantidade extra mediante a justificativa da necessidade. E, ao receber este pedido, a equipe de orçamento, faz um levantamento geral dos gastos desta unidade para confrontar com a nova solicitação.

Todas as despesas de capital (investimento) precisam ser autorizadas pelo Entrevistado A ou B, mesmo que os recursos sejam da própria unidade. Isto se deve ao fato que outras variáveis precisam ser analisadas como o limite de empenho, a previsão de recursos financeiros para liquidação e pagamento, uma licitação já existente que possa ser feito um pedido de adesão, o não fracionamento da despesa, dentre outras.

Diante do exposto, pode-se concluir que os objetivos deste trabalho foram alcançados. É possível determinar a sistemática utilizada para a elaboração da proposta orçamentária, os mecanismos da execução do orçamento e os métodos de controle adotados. Por mais que muitas práticas não estejam formalizadas em um documento, por exemplo, são procedimentos historicamente adotados, que sustentam a eficácia da gestão orçamentária dessa instituição. E os problemas apresentados não chegam a comprometer a legalidade dos atos, pois na medida do possível a instituição procura saná-los.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo estabeleceu como objetivos específicos identificar os processos de trabalho utilizados para a elaboração da PLOA e evidenciar a sistemática de execução orçamentária em uma IFES. Após a coleta de dados foi possível alcançá-los, conforme evidenciado na seção 5.

A LOA tem por objetivo concretizar as ações planejadas no PPA, através das metas e prioridades estabelecidas na LDO. Por sua vez, o PLOA é um instrumento de suma importância, pois é o documento que norteia a gestão dos recursos públicos para a consecução destas ações. Em uma IFES o orçamento anual tem por escopo atender os projetos que são prioridades do MEC e que estejam voltados ao desenvolvimento acadêmico, bem como à expansão da sua estrutura física. A União é responsável por assegurar que o orçamento seja suficiente para a evolução destes projetos, conforme determina o Art. 55 da Lei 9.394 (BRASIL, 1996) e a Constituição Federal (BRASIL, 1988).

Desta forma, conclui-se que a IFES analisada acolhe às exigências legais, às quais está submetida, pois seu processo de elaboração da PLOA atende aos projetos prioritários que o MEC determina e assegura a manutenção da sua estrutura. A elaboração da PLOA é segmentada e cada agente tem um papel definido quanto às questões operacionais e gerenciais. Não foi possível identificar um método formalizado em práticas ou condutas de trabalho, porém a equipe de orçamento está alicerçada na experiência e conhecimento dos seus integrantes para garantir eficácia dos procedimentos.

A partir da realização do estudo identifica-se que a abordagem deste assunto contribui para a formação acadêmica e corrobora com a transparência da gestão dos recursos públicos destinados à educação superior. E com vistas a complementar a pesquisa apresentada, sugere-se que estudos futuros voltados à execução interna do orçamento possam ser realizados.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, C.; MEDEIROS, M.; SILVA, P. **Gestão de finanças públicas – fundamentos e práticas de planejamento, orçamento e administração financeira com responsabilidade fiscal**. 3. ed., v. I. Brasília: Gestão Pública, 2013.

ALVES, G. **O orçamento federal entre a realidade e a ficção: as armadilhas à transparência da despesa pública no Brasil**. 2012. Monografia (Especialização em Orçamento Público) - Instituto Serzedello Côrrea, Tribunal de Contas da União, Brasília.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 1979.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Institui normas gerais sobre direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm>. Acesso em: 11 nov. 2013.

_____. **Constituição da República Federal do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988.

_____. **Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993**. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18666cons.htm>. Acesso em: 21 nov. 2013.

_____. **Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996**. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19394.htm>. Acesso em: 21 nov. 2013.

_____. **Lei nº 10.861, de 14 de abril de 2004**. Institui o sistema nacional de avaliação da educação superior – SIANES e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/110.861.htm>. Acesso em: 15 mai. 2014.

_____. Presidência da República. **Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 15 nov. 2013.

_____. **Decreto n 7.233, de 19 de julho de 2010**. Dispõe sobre procedimentos orçamentários e financeiros relacionados à autonomia universitária e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7233.htm>. Acesso em: 15 mai. 2014.

_____. **Manual Técnico de Orçamento - MTO**. 2013. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/sof/mto/MTO_2013.pdf>. Acesso em 09 set. 2013.

FABRINO, R. **Gasto orçamentário em educação básica no Brasil: do planejamento (intenções e meios) aos resultados – análise de correlação e causalidade em série**

temporal (1995-2009). 2011. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração) – Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade de Brasília, Brasília.

GIACOMONI, J. **Orçamento público**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SANTOS, A. **Orçamento público e os municípios**: alguns conceitos de orçamento e suas repercussões na administração pública municipal. 2001. Disponível em <http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/19441/000305177.pdf?sequence=1>>. Acesso em 15 set. 2013.