

025

ORÇAMENTO EM DISCUSSÃO

**O processo orçamentário federal e a
execução das despesas em dezembro:
estratégia de planejamento orçamentário?**

Marco Antonio Alves
João Henrique Pederiva

Consultoria de Orçamentos,
Fiscalização e Controle

SENADO
FEDERAL



SENADO FEDERAL
Consultoria de Orçamentos, Fiscalização e Controle – CONORF
Conselho Editorial

Conselho Editorial da CONORF
Diretor do Conselho Editorial
Luiz Fernando de Mello Perezino

Coordenadores

João Henrique Pederiva
Rita de Cássia Leal Fonseca dos Santos
Maria Liz de Medeiros Roarelli

Membros do Conselho

Diego Prandino Alves
Flávio Diogo Luz
Lívio Botelho Dantas
Marcel Pereira
Rafael Inacio de Fraia e Souza
Renan Bezerra Milfont
Rudinei Baumbach

Endereço

Senado Federal, Ala Filinto Müller, Gabinete 9 – Brasília, DF, Brasil–CEP
70.165-900

Telefone: +55 (61) 3303-3318

Página da internet

<http://www12.senado.gov.br/senado/institucional/orgaosenado?codorgao=1340>

Email: conselho.editorial@senado.gov.br

O conteúdo deste trabalho é de responsabilidade do autor e não representa posicionamento oficial do Senado Federal.

É permitida a reprodução deste texto e dos dados contidos, desde que citada a fonte. Reproduções para fins comerciais são proibidas

Este artigo é reprodução devidamente autorizada pelos autores e editores de artigo originalmente publicado, em R. Pol. Públ., São Luís, v. 19, n. 1, p. 267-279, jan./jun. 2015, com ajustes formais para esta republicação em Orçamento em Discussão.

O processo orçamentário federal e a execução das despesas em dezembro: estratégia de planejamento orçamentário?

Marco Antonio Alves#

João Henrique Pederiva*

2016

#Engenheiro Civil

Mestre Profissional em Administração Pública, pela Universidade de Brasília (UnB)

Analista de Planejamento e Orçamento do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão do Governo Federal, Brasil

E-mail: marcoantonio.alves@gmail.com

Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão

Esplanada dos Ministérios, Bloco K e Bloco C Brasília – DF CEP: 70040-906 /CEP: 70046-900

* Advogado

Doutor em Estudos Comparados sobre as Américas pela Universidade de Brasília (UnB)

Consultor de Orçamentos do Senado Federal, Brasil

Senado Federal

Praça dos Três Poderes - Brasília DF CEP: 70165-900

RESUMO

O artigo analisa o processo orçamentário do Governo Federal brasileiro e a prática recorrente de se concentrar a execução das despesas em dezembro, para pagá-las nos exercícios seguintes, inscrevendo-as, assim, em restos a pagar. Visto pelos gestores como estratégia de planejamento orçamentário, o aumento excessivo desses passivos constitui preocupação para a União, que convive com um orçamento paralelo. A morosidade da aprovação da lei orçamentária e de seus créditos adicionais é apontada como possíveis causas. Contudo, a verdadeira razão parece estar na tentativa de os atores orçamentários adaptarem-se a um orçamento essencialmente incrementalista, num ambiente complexo e de incertezas.

Palavras-chave: Orçamento Federal Brasileiro, incrementalismo, restos a pagar.

The federal budget process and the expenditure execution in december: budget-planning strategy?

Abstract: This paper examines the budgeting process of the Brazilian Federal Government and the recurring practice of concentrate expenditures in December, with disbursements delayed for future years, as “restos a pagar” (remains payable). Seen by managers as a budget planning strategy, the expressive increase of these liabilities creates a parallel budget. The slow pace of approving the budget law and related additional credits could be a cause of this parallel budget. However, the true reason seems to be the attempt of budget actors adapt to an essentially incrementalist budget in an uncertain and complex environment.

Key words: Brazilian Federal Budget, incrementalism, remains payable.

Sumário

1- Introdução.....	6
2- O processo orçamentário brasileiro.....	7
3- Metodologia da pesquisa.....	9
4- Levantando os dados orçamentários	11
5- Análise da correlação entre a despesa executada em dezembro e a vigência da Lei Orçamentária Anual (LOA)	14
6- Análise da correlação entre a despesa executada em dezembro e os mecanismos retificadores do orçamento: os créditos adicionais.....	16
7- Conclusão.....	19
REFERÊNCIAS.....	22

O processo orçamentário federal e a execução das despesas em dezembro: estratégia de planejamento orçamentário?

Marco Antonio Alves e João Henrique Pederiva

1- Introdução

A Constituição Federal de 1988 vem incorporando variadas vinculações de gastos. O engessamento do orçamento público federal aumenta a dificuldade de manejo fiscal e transforma o processo orçamentário em um modelo essencialmente incremental¹. Desse modo, cada orçamento é elaborado com base no anterior, com pequenas variações, que são apenas incrementais (WILDAVSKY, 1964; DAVIS, DEMPSTER; WILDAVSKY, 1966).

Aaron Wildavsky pode ser considerado o principal expoente da abordagem incrementalista orçamentária (BARCELOS, 2012). Embora sua obra *The Politics of the Budgetary Process* (1964) seja a mais conhecida expressão do incrementalismo, a teoria empírica do modelo incremental somente foi apresentada no artigo intitulado *A Theory of the Budgetary Process* (DAVIS; DEMPSTER; WILDAVSKY, 1966). Os resultados de processos orçamentários incrementais variam pouco de um ciclo orçamentário para outro e os agentes desses processos adotam estratégias definidas para atingir determinados objetivos, baseados em cálculos (OLLAIK, 2011). De acordo com Swain e Hartley (2001 apud OLLAIK, 2011), Wildavsky ressalta que os participantes escolhem estratégias que acreditam ter maior probabilidade de sucesso sob condições de incerteza.

Como resultado desse modelo, e principalmente da sua característica de que o fator determinante do próximo orçamento é o orçamento anterior, os gestores têm se utilizado de estratégias de gestão pouco ortodoxas, uma vez que são obrigados, por assim dizer, a cumprir todo o orçamento, ainda que se apure que determinados gastos sejam desnecessários.

A inscrição em restos a pagar está prevista na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. No entanto, essa prática tem sido desvirtuada por grande parte dos entes governamentais, que acabam por inscrever valores de bens e serviços a serem adquiridos no futuro, não sendo adequado, neste caso, o registro da obrigação, ainda que derivada de contratos já assinados.

¹ A título de exemplo, pode-se citar o inciso IV do art. 167, que veda a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, mas ressalva a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino, para realização de atividades da administração tributária e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, dentre outras (BRASIL, 2008).

Para a União, isso implica na assunção de obrigações em volume superior à capacidade de pagamento, acarretando o comprometimento de receitas futuras.

O aumento excessivo desses passivos, oriundos de relações obrigacionais que não foram integralmente realizadas, é capaz de gerar orçamentos *paralelos* que, na prática, duram anos até que cumprem seus objetivos. O Relatório de Gestão Fiscal da União, relativo ao ano de 2012, aponta o montante de R\$ 176,7 bilhões inscritos à conta de restos a pagar, dos quais R\$ 26,3 bilhões referem-se aos empenhos liquidados e R\$ 150,4 bilhões aos não liquidados (BRASIL, 2013). Comparando com o orçamento geral da União para 2013, esse valor equivale a 66,4% do montante das despesas discricionárias (incluindo o Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), autorizadas em R\$ 266 bilhões na lei orçamentária.

Por sua vez, os gestores argumentam que a tal prática de se empenhar as despesas em dezembro decorre principalmente da morosidade da aprovação da Lei Orçamentária Anual (LOA) e da lentidão em se processar e aprovar as alterações orçamentárias (créditos adicionais, mesmo os de remanejamentos de despesas) no decorrer do exercício.

Traçando um paralelo com o planejamento tributário, em que o termo *elisão fiscal* (BRASIL, 2002) *per se* não caracteriza ato ilícito (apenas configura mera faculdade decorrente da vontade do sujeito passivo da obrigação tributária em buscar meio mais vantajoso de operar o seu negócio), a prática de realizar despesas em um exercício propositadamente para ter seus efeitos financeiros postergados para o exercício seguinte tem se configurado numa espécie de *elisão orçamentária*, uma vez que o gestor, à semelhança do planejador tributário, se utiliza de *roupagem lícita* para encobrir operações de planejamento orçamentário que nem sempre se podem considerar legítimas.

Neste contexto, o artigo busca precipuamente avaliar a procedência das hipóteses argumentadas pelos gestores, através de uma pesquisa documental em que foi levantada e analisada a legislação sobre orçamentos e finanças públicas, além da coleta de dados orçamentários oficiais. Embora o enfoque do assunto seja eminentemente técnico, este artigo abre espaço para uma importante discussão de agenda futura de pesquisas acerca da qualidade da governança estatal brasileira.

2- O processo orçamentário brasileiro

A Constituição Federal previu três peças no ciclo orçamentário - o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a LOA, cada uma delas com funções bem definidas. Subsidiariamente, a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, mais

conhecida por Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) fortaleceu as instituições orçamentárias desenhadas pela Constituição, evidenciando a importância do planejamento para a gestão pública. Por sua vez, a Lei nº 4.320/1964 estabeleceu normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

O PPA, com vigência de quatro anos, tem como função estabelecer as diretrizes, os objetivos e as metas de médio prazo da administração pública. Cabe à LDO, anualmente, enunciar as políticas públicas e respectivas prioridades para o exercício seguinte. Já a LOA tem como principais objetivos estimar a receita e fixar a programação das despesas para o exercício financeiro. Assim, a LDO identifica as ações que receberão prioridade no exercício e serve de elo entre o PPA, que funciona como um plano de médio-prazo do governo, e a LOA, que é o instrumento que viabiliza a execução do plano de trabalho do exercício a que se refere.

Algumas das peculiaridades das leis orçamentárias consistem nos prazos determinados para a sua edição e na sua vigência delimitada. A sanção encerra a etapa de autorização e converte o projeto em lei orçamentária anual, devendo ocorrer até o final do exercício financeiro, isto é, antecipando o ano de referência (PEDERIVA, 2012). Contudo, isso raramente ocorre nos orçamentos.

Ademais, no processo orçamentário brasileiro, embora a fase de elaboração seja extremamente rígida, com um alto grau de vinculações e transferências constitucionais, o mesmo não se pode afirmar quanto ao seu processo de gestão, uma vez que o modelo autorizativo vigente possibilita remanejamentos, limitações e ampliações de suas programações.

O processo orçamentário não é estanque (BARCELOS, 2012). Os estágios de planejamento das políticas públicas, elaboração dos projetos de lei, exame e votação legislativa, execução orçamentária, monitoramento e avaliação da execução, controle e fiscalização ocorrem ora de forma paralela, ora de forma sequencial, num ambiente complexo e impreciso. Nesse processo, com horizonte temporal de um ano, indivíduos e organizações competem entre si e tentam se adaptar. Com pequenos intervalos e profunda interdependência, os estágios do processo orçamentário obrigam que algumas decisões sejam tomadas mais rapidamente do que deveriam.

Toda a atividade dos Ministérios, empresas estatais dependentes², Órgãos da Presidência da República e dos Poderes Legislativo e Judiciário integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social deverá ajustar-se à programação governamental e ao orçamento anual.

Porque os programas se repetem de um ano para o outro como um padrão, uma prática recorrente de planejamento orçamentário tem sido a de se aproveitar os créditos orçamentários disponibilizados no exercício, e que normalmente não seriam utilizados, empenhando-os no mês de dezembro, para liquidá-los e pagá-los somente nos exercícios seguintes, inscrevendo-as dessa forma como restos a pagar.

Para este ensaio, é de se esperar que a associação entre as despesas empenhadas em dezembro e o período de efetiva vigência daqueles atos indique uma relação negativa, ou reversa, ao calcularmos o coeficiente de correlação (r), pois se pressupõe que o maior número de dias vigentes das autorizações orçamentárias anuais deva corresponder à menor despesa empenhada em dezembro, ou vice-versa.

3- Metodologia da pesquisa

A pesquisa investigou as despesas discricionárias correntes e de capital do Poder Executivo, uma vez que esses gastos têm representado índice de empenho de 96% (apurado para os anos de 2005 a 2012). O trabalho consistiu em duas etapas: (1) mensuração das despesas, com o objetivo de comprovar que se elevam excessivamente em dezembro, e (2) análise da correlação dessas despesas com a vigência da lei orçamentária e dos créditos adicionais.

Para a etapa de mensuração, os dados orçamentários foram obtidos por meio de estatísticas fiscais no sítio (BRASIL, [20--?]), onde se podem obter as despesas correntes e de capital segregadas e por áreas temáticas (Infraestrutura, Política Social, Produção e Poderes de Estado e Administração).

Os dados foram checados por amostragem através de consultas no SIAFI (BRASIL, 2013). A ferramenta *IBM SPSS Statistics*, versão 20.0, foi utilizada para os cálculos das médias e desvios padrão.

A etapa de análise da correlação foi pautada por dois argumentos causais apresentados pelos gestores. Para o primeiro argumento, correlacionado à morosidade da aprovação da lei

² Assim entendidas as empresas estatais que recebam recursos orçamentários e financeiros do orçamento fiscal ou da seguridade social, excetuados aqueles destinados a aumento de capital.

orçamentária, foram levantadas as datas de sanção das leis orçamentárias anuais e de aprovação dos decretos de programação orçamentária e financeira do Poder Executivo, considerando a peculiaridade desses atos terem sua vigência delimitada ao final do exercício, a fim de alinhá-los em perspectiva com os percentuais de empenhos em dezembro, o que possibilitou uma análise empírica. Os dados foram obtidos a partir de pesquisa documental, no Diário Oficial da União³. A análise estatística compreendeu o cálculo do coeficiente de correlação (r), utilizando-se ferramenta *IBM SPSS Statistics*, versão 20.0, apoiada na literatura de Cohen (1988), Dancey e Reidy (2006) e Hair (2005).

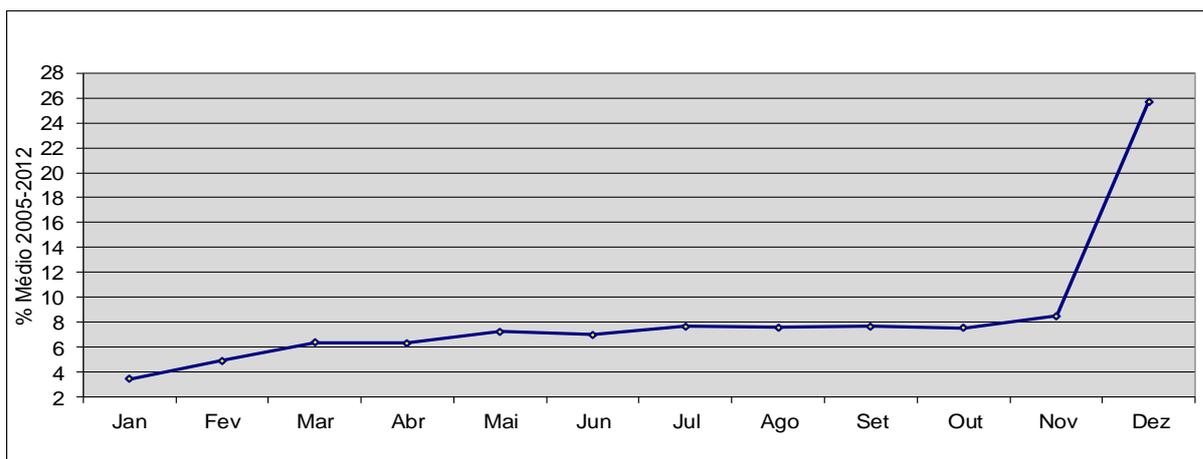
Para o segundo argumento, associado à intempestividade dos créditos adicionais, foi levantada a quantidade de atos (medidas provisórias, leis e decretos) referentes aos créditos adicionais publicados em dezembro e o volume de recursos por eles movimentados, a nível de despesas discricionárias da União. Nesse caso, estabeleceu-se uma correlação empírica, baseada na percepção de que a grande quantidade de atos e os elevados volumes de recursos decorrentes daqueles créditos, muito superiores às despesas de novembro, engrossam as despesas de dezembro.

Tabela 1 – Poder Executivo - Despesas Discricionárias Correntes: % Mensais Empenhados (2005-2012)

ANO	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Total
2005	3,9	5,6	7,2	5,7	8,8	7,8	8,0	8,1	8,0	6,3	9,0	21,7	100,0
2006	4,9	4,9	5,8	6,6	7,7	7,3	8,2	8,1	8,4	7,3	9,3	21,4	100,0
2007	3,8	5,2	6,0	6,1	7,1	6,7	7,4	7,4	6,8	8,0	8,0	27,5	100,0
2008	3,6	3,7	6,0	6,4	7,1	7,0	8,2	7,3	8,0	8,2	8,8	25,8	100,0
2009	2,1	4,6	7,1	6,4	7,0	7,3	7,2	7,2	7,6	7,6	8,5	27,4	100,0
2010	3,2	5,2	6,2	7,1	7,1	7,3	7,8	7,3	7,5	7,7	8,0	25,6	100,0
2011	3,8	5,3	5,7	5,7	6,8	6,7	7,0	6,7	7,4	7,1	7,9	30,1	100,0
2012	2,1	4,9	7,0	6,5	6,6	6,0	7,6	8,7	7,7	8,1	8,6	26,2	100,0
MÉDIA 2005-2012	3,4	4,9	6,4	6,3	7,3	7,0	7,7	7,6	7,7	7,6	8,5	25,7	100,0
DESVIO PADRÃO	0,9	0,5	0,6	0,5	0,6	0,5	0,4	0,6	0,5	0,6	0,5	2,7	0,0

Fonte: Elaborada pelos autores a partir de dados extraídos do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI).

³ Disponível em: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao/legislacao-por-assunto/orcamento-e-financas-publicas2#content>>. Acesso em: 18 abr. 2013.



Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados extraídos do SIAFI.

Gráfico 1 – Poder Executivo - Despesas Discricionárias Correntes: % Mensal Médio Empenhado (2005-2012)

4- Levantando os dados orçamentários ⁴

No que se refere à despesa discricionária corrente, a **Tabela 1** apresenta os dados orçamentários relativos à execução da despesa (empenhos) em percentuais mensais em relação ao total anual. Nela pode-se notar que, ano a ano, os percentuais mensais apresentam certa invariabilidade.

Assim, a média percentual mensal para o período pesquisado, conforme apresentado graficamente no **Gráfico 1**, reflete com aproximação bastante razoável os percentuais gastos mensalmente nos vários anos. Observa-se que o valor médio empenhado em dezembro corresponde a 25,7% do total anual; novembro é o mês que mais se aproxima a dezembro, com 8,5%; o mês de janeiro (início do ano fiscal), com 3,4% dos empenhos anuais, é o que apresenta o menor valor.

Releva informar que parcela acentuada da despesa discricionária corrente é destinada ao custeio da *máquina pública* e, portanto, definida como de caráter inadiável, tendo os efeitos da morosidade da aprovação da LOA abrandados pela regra da LDO, que permite, para esses casos, que a despesa possa ser executada à razão de um doze avos mensal do valor previsto no projeto.

No que se referem às despesas discricionárias de capital, as diferenças entre dezembro e os demais meses são ainda maiores do que as verificadas para as despesas discricionárias correntes, como demonstram os percentuais apresentados na **Tabela 2** e **Gráfico 2**.

⁴ Os dados levantados foram extraídos do arquivo Estatísticas Fiscais, disponibilizado no site <www.orcamentofederal.gov.br>; os valores foram checados, por amostragem, no SIAFI.

Tabela 2 - Poder Executivo. Despesas Discricionárias de Capital. Percentuais Mensais Empenhados - 2005-2012

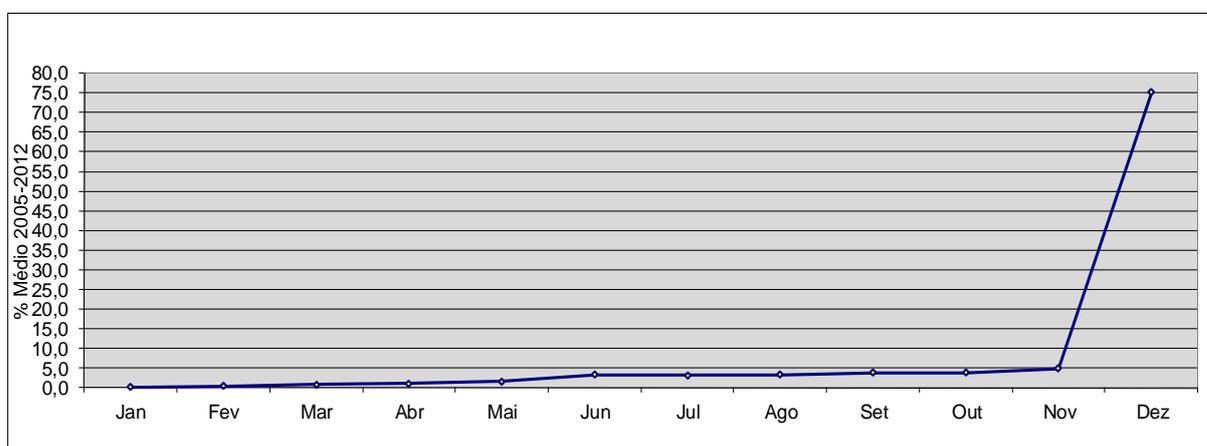
2012	19	77	857	583	1.004	4.840	2.879	2.267	2.295	2.350	2.833	55.884	75.888
------	----	----	-----	-----	-------	-------	-------	-------	-------	-------	-------	--------	--------

Fonte: elaborado pelo autor, com dados extraídos do Siafi e estatísticas fiscais disponibilizadas em www.orcamentofederal.gov.br (acesso em 18/04/2013)

DESPESAS DISCRICIONÁRIAS CAPITAL
% Mensais Empenhados - Poder Executivo

ANO	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Total
2005	0,0	0,1	0,6	1,3	2,1	2,5	2,4	3,0	5,8	4,5	4,5	73,0	100,0
2006	0,0	0,0	0,0	0,0	0,8	4,2	2,3	3,4	4,5	5,2	6,3	73,3	100,0
2007	0,0	0,0	0,3	1,6	1,2	1,4	2,0	3,6	1,9	2,9	3,5	81,7	100,0
2008	0,0	0,0	0,0	0,4	0,5	1,7	2,5	3,6	3,5	2,4	4,2	81,1	100,0
2009	0,0	0,4	0,6	1,4	1,5	2,3	2,6	2,2	3,3	3,5	4,5	77,7	100,0

Fonte: Elaborada pelo autor a partir de dados extraídos do SIAFI.



Fonte: Elaborada pelo autor a partir de dados extraídos do SIAFI.

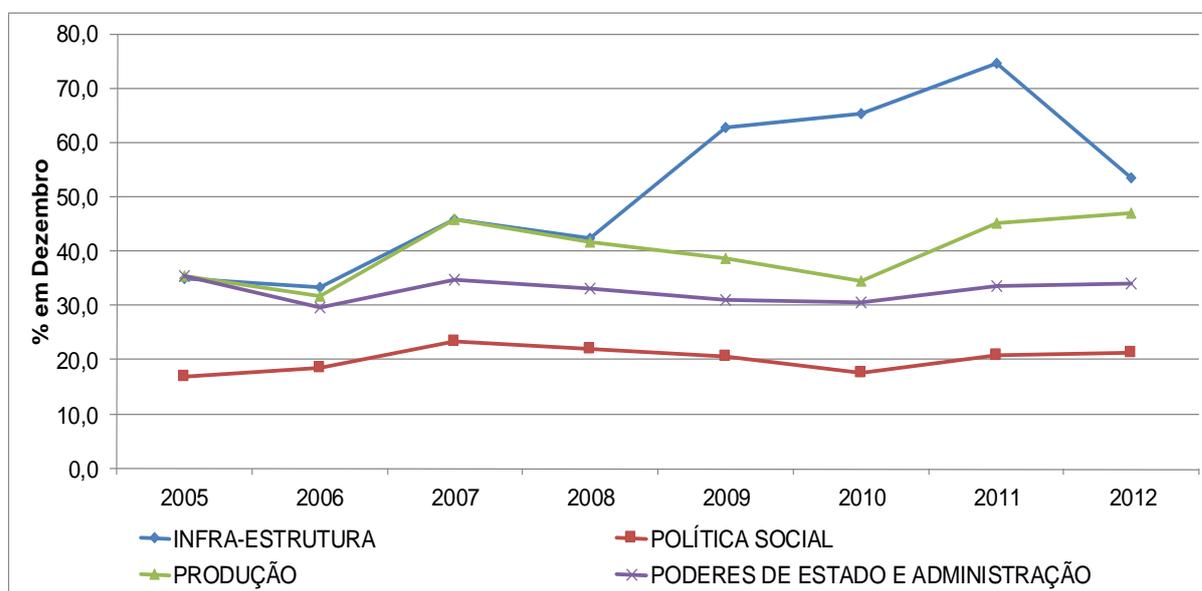
Gráfico 2 - Poder Executivo. Despesas Discricionárias de Capital. Percentual Médio Mensal Empenhado - 2005 a 2012

As despesas em dezembro chegaram a alcançar 81,7% do total de 2007; o mínimo 67,2% ocorreu em 2010. Nos demais meses, verifica-se a baixa execução, sendo que em janeiro isso se justifica pela ausência da LOA e de dispositivos que protejam as despesas de capital, como os existentes para as despesas correntes. Mesmo quando setorizamos as despesas empenhadas do Poder Executivo em quatro principais Áreas Temáticas (**Figura 1**), esses percentuais de empenho nos meses de dezembro se confirmam, conforme demonstram o **Gráfico 3**, para as despesas correntes, e **Gráfico 4**, para as despesas de capital.

INFRA-ESTRUTURA	POLÍTICA SOCIAL	PRODUÇÃO	PODERES DE ESTADO E ADMINISTRAÇÃO
Ministério dos Transportes	Ministério da Saúde	Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento	Presidência da República
Ministério da Ciência e Tecnologia	Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome	Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior	Ministério da Fazenda
Ministério das Cidades	Ministério da Educação	Ministério do Desenvolvimento Agrário	Ministério da Justiça
Ministério da Integração Nacional	Ministério da Previdência Social	Ministério do Turismo	Ministério das Relações Exteriores
Ministério de Minas e Energia	Ministério do Trabalho e Emprego	Ministério da Pesca e Aquicultura	Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão
Ministério do Meio Ambiente	Ministério do Esporte		Ministério da Defesa
Ministério das Comunicações	Ministério da Cultura		Encargos Financeiros da União / Operações Oficiais de Crédito / Transferências a Estados e Municípios

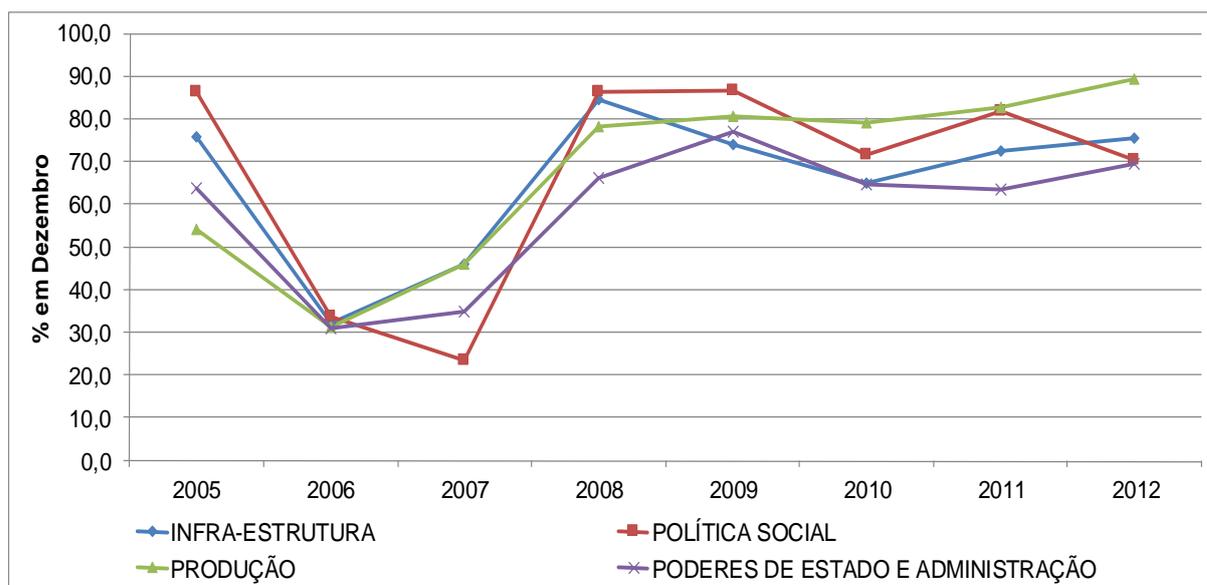
Fonte: BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. Estatísticas Fiscais. Brasília, DF, [20--?]. Disponível em: <<http://www.orcamentofederal.gov.br/estatisticasfiscais>>. Acesso em: 18 abr. 2013.

Figura 1 - Áreas do Poder Executivo



Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados extraídos do SIAFI.

Gráfico 3 - Poder Executivo. Despesas Discricionárias Correntes por Área. Percentuais Empenhados em Dezembro - 2005-2012



Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados extraídos do SIAFI.

Gráfico 4 - Poder Executivo. Despesas Discricionárias de Capital por Área. Percentuais Empenhados em Dezembro 2005-2012

5- Análise da correlação entre a despesa executada em dezembro e a vigência da Lei Orçamentária Anual (LOA)

Com o propósito de analisar a influência da morosidade da aprovação da lei no planejamento orçamentário das entidades públicas, esta seção apresenta o resultado da pesquisa documental, realizada no Diário Oficial da União, que levantou a quantidade de dias decorridos desde a sanção da LOA (e da publicação do respectivo Decreto de Programação Orçamentária e Financeira ⁵) até o final do exercício, para os anos de 2005 a 2012, correlacionando-os com o percentual das despesas discricionárias correntes e de capital do Poder Executivo, empenhadas nos meses de dezembro.

Os resultados são os apresentados na **Tabela 3**. Os percentuais de empenhos são relativos ao valor total no ano, equivalentes em R\$; os percentuais de dias em vigor foram calculados em relação aos 365 dias do ano.

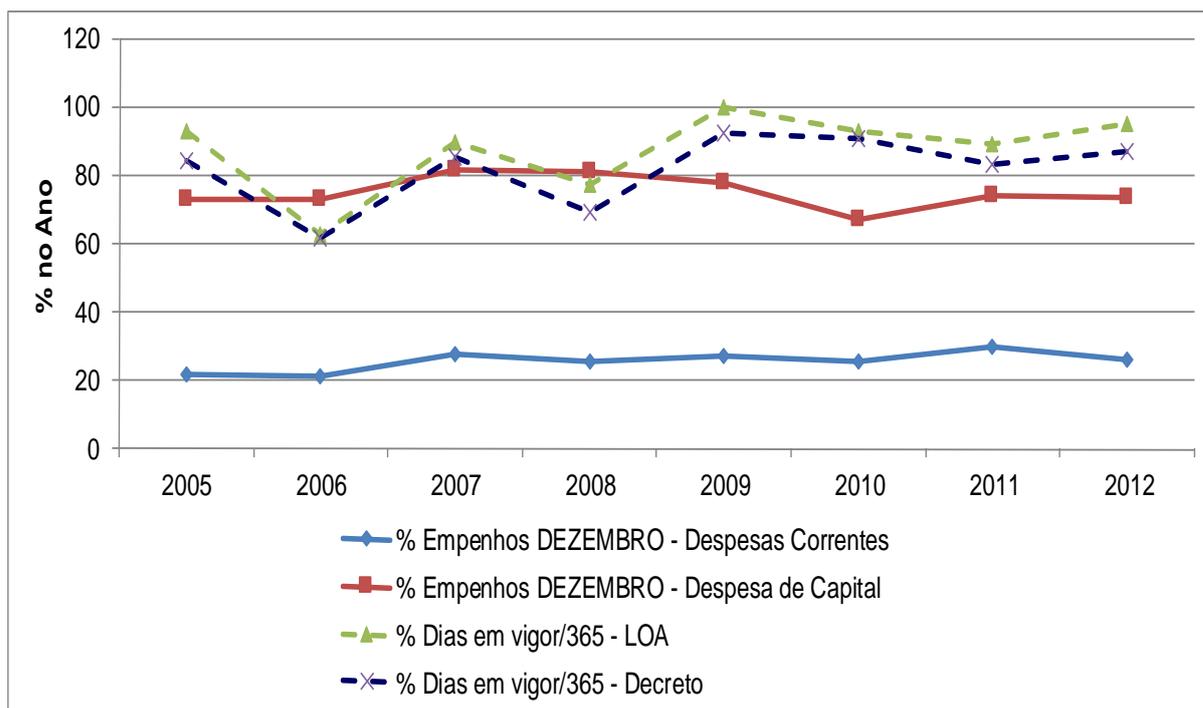
Tabela 3 - Poder Executivo. Despesas Discricionárias. Empenhos em Dezembro x N° de Dias de Vigência LOA/ Decreto. Comparativo Percentual - 2005-2012

Poder Executivo	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
% Empenhos DEZEMBRO - Despesas Corrente	21,7	21,4	27,5	25,8	27,4	25,6	30,1	26,2
% Empenhos DEZEMBRO - Despesa de Capital	73,0	73,3	81,7	81,1	77,7	67,2	74,2	73,6
% Dias em vigor/365 - LOA	93,2	62,7	89,6	77,3	100,0	92,9	89,0	95,1
% Dias em vigor/365 - Decreto	84,7	61,9	85,5	69,3	92,3	90,7	83,6	87,1

⁵ Dispõe o art. 8º da LRF que até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso (BRASIL, 2014).

Fonte: Elaborada pelo autor a partir de dados extraídos do SIAFI e de consultas no Diário Oficial da União.

Ao convertermos os dados da **Tabela 3** em um gráfico, conforme a **Gráfico 5**, uma simples observação rejeita que a majoração dos empenhos em dezembro possa ser resultante da morosidade da aprovação da LOA ou da publicação do Decreto de Programação Orçamentária e Financeira que a ela se relaciona. Observa-se que esses atos sofrem grandes alterações quanto ao número de dias vigentes, enquanto os empenhos em dezembro (tem) têm se mantido num intervalo constante de variação, seguindo uma tendência retilínea.



Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados extraídos do SIAFI.

Gráfico 5 - Poder Executivo. Percentuais de Despesas Empenhadas em Dezembro e Dias Vigentes da LOA/ Decreto - 2005-2012

Essa percepção pode ser confirmada quando utilizamos o conceito de associação, materializado pelo coeficiente de correlação (r), fundamental na análise de regressão, no sentido de descrever a relação entre duas variáveis⁶.

O coeficiente de correlação (r) indica a força da associação entre quaisquer duas variáveis métricas (HAIR, 2005). O valor pode variar de -1 a +1, em que +1 indica uma perfeita relação positiva, 0 indica relação nenhuma e -1, uma perfeita relação negativa ou reversa (quando uma variável se torna maior, a outra fica menor). Como os valores extremos dificilmente são encontrados na prática, é importante discutir como os pesquisadores podem

⁶ Duas variáveis são ditas correlacionadas se as mudanças de uma variável são associadas com as mudanças na outra. Desse modo, quando uma variável muda, sabemos como a outra está se alterando. Se o percentual de empenhos em dezembro estiver correlacionado com os dias vigentes da LOA ou Decreto, podemos usar essa relação para confirmar o argumento apresentado pelos gestores públicos (HAIR, 2005).

interpretar a magnitude dos coeficientes. Para Cohen (1988), valores entre 0,10 e 0,29 podem ser considerados pequenos; escores entre 0,30 e 0,49 podem ser considerados como médios; e valores entre 0,50 e 1,0 podem ser interpretados como grandes. Dancey e Reidy (2006) apontam para uma classificação ligeiramente diferente: $r=0,10$ até $0,30$ (fraco); $r=0,40$ até $0,60$ (moderado); $r=0,70$ até $1,0$ (forte).

A **Tabela 4** apresenta o resultado dos coeficientes de correlação (r) encontrados.

Tabela 4 - Correlação Empenhos Dezembro e Vigência da LOA/Decreto

Correlação		Coef. Correlação (r)
Variável DESPESA	Variável VIGÊNCIA	
Despesas Correntes x	Vigência da LOA	0,4805
Despesas Correntes	Decreto	0,4885
Despesas de Capital x	Vigência da LOA	-0,0931
Despesas de Capital x	Vigência do Decreto	-0,2058

Nota: cálculo estatístico utilizando-se a ferramenta IBM SPSS Statistics, versão 20.0.

Fonte: Elaborada pelo autor a partir de dados extraídos do SIAFI e de consultas no Diário Oficial da União.

Para as despesas correntes, observa-se que os coeficientes positivos encontrados indicam relações positivas, contradizendo a proposição de que a vigência maior da LOA implique em despesa menor em dezembro.

No caso da correlação envolvendo as despesas de capital, apesar de a relação negativa expressar que a variável vigência possa estar associada à variável despesa, essa relação se mostra pequena ou fraca, ou até inexistente (se correlacionada com a LOA).

Portanto, a percepção de que o elevado montante da despesa empenhada em dezembro não pode ser associado à morosidade da aprovação da LOA ou do Decreto de Programação Orçamentária e Financeira se confirma pela análise da correlação utilizando-se o coeficiente (r).

6- Análise da correlação entre a despesa executada em dezembro e os mecanismos retificadores do orçamento: os créditos adicionais

O orçamento anual é um instrumento de planejamento projetado no exercício anterior para sua execução no exercício seguinte. Durante a execução do orçamento, podem ocorrer situações que não foram previstas na elaboração da proposta orçamentária e que devem ser absorvidas no orçamento do exercício. Essas situações indicam omissões ou erros na elaboração da proposta orçamentária que devem ser corrigidos, durante o exercício, por meio da abertura de créditos adicionais, também chamados de mecanismos retificadores do orçamento (FORTES, 2005).

Os créditos adicionais não constituem apenas aumentos das dotações autorizadas na lei orçamentária. Uma parte deles lida com remanejamentos solicitados pelos órgãos, a fim

de adequarem seu planejamento orçamentário; outra parte, embora possam representar acréscimos à LOA, sequer terão a correspondente elevação dos limites para movimentação e empenho ou financeiros, que dependerá da disponibilidade fiscal do Governo ou de caixa do Tesouro.

Verificando a hipótese de que a prática de se concentrar a execução da despesa em dezembro seja decorrente da demora da aprovação dos créditos adicionais, a pesquisa documental levantou os atos que abriram créditos adicionais aos orçamentos fiscais e da seguridade social, nos meses de dezembro, nos anos de 2005 a 2012, no âmbito dos três Poderes da União.

O número de Medidas Provisórias (MPV), Leis e Decretos estão destacados na **Tabela 5**.

Tabela 5 - Quantidade de Atos Referentes a Créditos Adicionais Publicados em Dezembro - 2005-2012

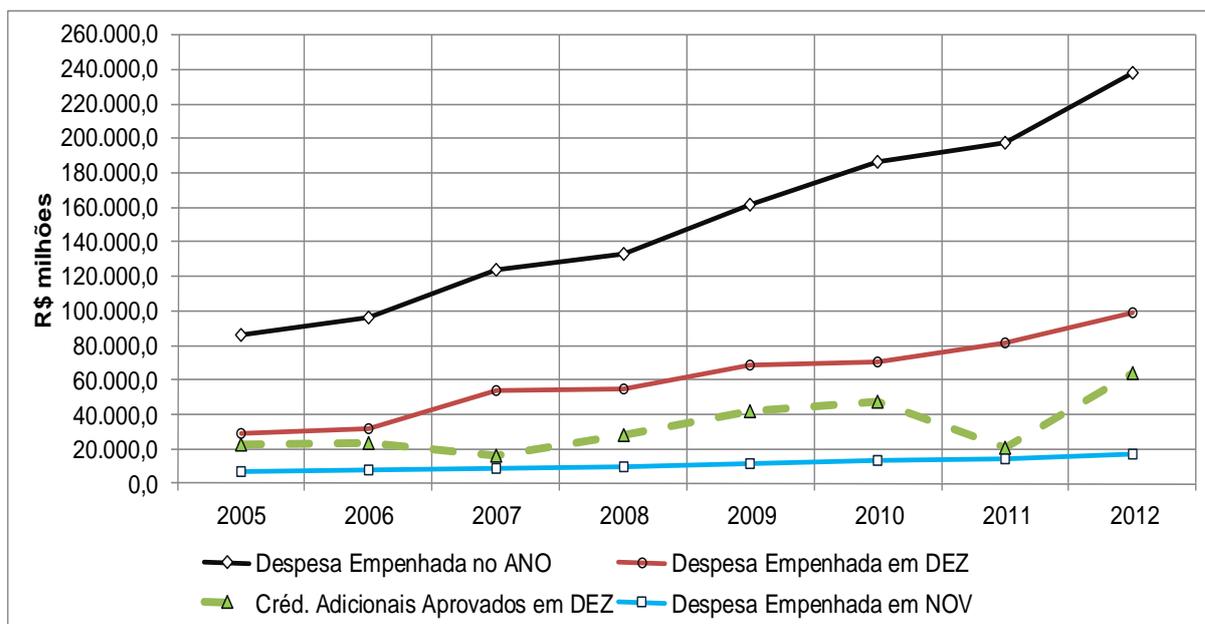
ANO	QUANTIDADE DE ATOS			TOTAL
	MPV	LEI	DECRETO	
2005	2	38	16	56
2006	4	34	14	52
2007	4	13	18	35
2008	0	34	25	59
2009	2	43	24	69
2010	1	19	24	44
2011	1	33	22	56
2012	2	16	12	30

Fonte: Elaborada pelo autor a partir de dados no Portal da Legislação do Governo Federal.

Tabela 6 - Valores Aprovados Referentes a Créditos Adicionais Publicados em Dezembro - 2005-2012

ANO	ATO			TOTAL
	MPV	LEI	DECRETO	
2005	2.324,2	12.571,6	7.290,6	22.186,4
2006	11.329,2	5.708,7	6.661,4	23.699,3
2007	10.472,4	1.435,1	4.074,2	15.981,7
2008	0,0	9.545,8	18.380,3	27.926,1
2009	18.933,7	11.214,9	11.777,4	41.926,0
2010	26.673,3	3.784,6	16.631,8	47.089,7
2011	533,6	8.235,5	11.834,2	20.603,3
2012	47.573,0	10.626,5	5.899,7	64.099,2

Fonte: Elaborada pelo autor a partir de dados no Portal da Legislação do Governo Federal.



Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados extraídos do SIAFI e consultas no Portal da Legislação do Governo Federal.

Gráfico 6 - Despesas Discricionárias da União: valores empenhados em novembro, dezembro e total comparados com os créditos adicionais aprovados em dezembro - 2005-2012

A representação gráfica demonstrada no **Gráfico 6** (com dados da **Tabela 6**) evidencia que os créditos adicionais aprovados em dezembro vêm superando a execução de novembro. Diante dessa evidência, ainda que de forma empírica, não há como negar a hipótese de que esses créditos adicionais engrossam os empenhos de dezembro e certamente terão parte inscrita em restos a pagar.

Robustecendo o argumento, é interessante citar o caso da Medida Provisória⁷ n° 598, de 27 de dezembro de 2012, que abriu crédito extraordinário em favor de diversos órgãos da União, no valor de R\$ 47 bilhões. Em sua justificativa, o Governo Federal apontou a necessidade pela não aprovação de catorze Projetos de Lei de abertura de créditos suplementares e especiais que aguardavam votação no Congresso Nacional, sob risco iminente de interrupção de diversas ações que estavam em andamento - imprescindíveis e prioritárias ao desenvolvimento de programas de governo - e pelo fato de a não aprovação do PLOA de 2013 até aquele momento⁸.

Mas não só o Congresso Nacional pode ser responsabilizado. O próprio Governo Federal tem sua parcela de contribuição ao não aprovar tempestivamente os créditos

⁷ Dispõe a Constituição Federal que nos casos de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional (BRASIL, 2012, art. 62).

⁸ Exposição de Motivos 341/2012, do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão.

adicionais que estão ao seu alcance, ou seja, aqueles possíveis de serem atendidos por Decretos do Poder Executivo, cujas demandas são apresentadas pelos órgãos até Setembro⁹.

Portanto, admite-se que a demora da aprovação das alterações orçamentárias influencia a execução da despesa, notadamente em dezembro.

7- Conclusão

A prática de se empenhar despesas no final do exercício para pagá-las nos exercícios seguintes, embora prevista na Lei nº 4.320/1964, tem se constituído numa estratégia maléfica para o orçamento, pois acaba por registrar em obrigações valores de bens e serviços a serem adquiridos no futuro, gerando verdadeiros orçamentos *paralelos*.

No jogo orçamentário resultante, ministérios setoriais tentam *maximizar seus recursos* (OLLAIK et al., 2011). Neste contexto, não é difícil concluir que o modelo essencialmente incrementalista do processo orçamentário Federal vem se convertendo também como uma forma de estratégia organizacional, pois se a base é o orçamento anterior, novos recursos são somados à base e o orçamento resulta sempre um pouco maior. Em vez de usar o orçamento para planejar com recursos disponíveis, o teto orçamentário serve como limitador das demandas, o que Kingdon (1995) chamou de *barganha orçamentária*.

Não restou comprovado que a aprovação intempestiva da lei orçamentária contribua para a execução elevada da despesa no final dos exercícios, notadamente em dezembro. A observação dos dados orçamentários disponibilizados, aliados aos cálculos estatísticos dos coeficientes de correlação.

(r) demonstra essa fraca associação. Por sua vez, admite-se que a aprovação tardia dos créditos adicionais possa influenciar a prática, tendo em vista que a demora ou não aprovação de projetos de lei, por parte do Congresso Nacional, ou de decretos, por parte do Poder Executivo, suspende a execução dessas despesas, ainda que sejam simples remanejamentos, transformando o gestor num mero espectador diante de variáveis que não pode controlar.

Como visto, a estratégia adotada pelos gestores orçamentários de executarem ao final do ano despesas que simplesmente não foram essenciais ao longo do exercício pode ser esclarecida com maior ou menor grau de razoabilidade, se admitirmos que o processo orçamentário

⁹ As normas para solicitações de créditos adicionais são editadas anualmente por Portaria da Secretaria de Orçamento Federal. Nela constam os prazos que os órgãos e unidades orçamentárias devem encaminhar suas demandas, sejam por recursos adicionais propriamente ditos ou apenas remanejamentos internos. Normalmente, esse prazo é setembro.

federal, essencialmente incrementalista (gastos presentes definidos por gastos passados), exerce influência sobre os órgãos e entidades públicas.

Conforme Wildavsky e Caiden (2003), muitos itens de gastos são padronizados e simplesmente repetidos a cada ano pela simples razão de que não são contestados. Alguns programas de duração continuada, que se afigurem satisfatórios, não são mais questionados, possuindo uma estreita margem de aumentos ou de deduções. O orçamento de uma unidade quase nunca é revisto integralmente a cada ano. Aceitação de decisões orçamentárias anteriores, bem como anos de experiência e de especialização acumuladas, permite àqueles que elaboram o orçamento concordarem com aumentos relativamente pequenos da base existente. A realidade política restringe a atenção a um pequeno número de itens sobre os quais a batalha orçamentária efetivamente se dará, ou seja, alguns poucos programas novos e possíveis cortes nos programas agora antigos.

Considerando que a sistemática orçamentária dificilmente modificará essa situação, uma solução que venha mitigar a questão dos restos a pagar pode vir do passado. O Decreto Legislativo n.º 4.536, de 28 de janeiro de 1922, que organizou o então Código de Contabilidade da União, o capítulo que trata do *Exercício Financeiro – Orçamento e Contas da Gestão Financeira* diferenciou o ano financeiro do exercício financeiro. Enquanto aquele continuaria coincidente com o ano civil, este deveria começar em 1º de janeiro e terminar em 30 de abril do ano seguinte, não se podendo dentro deste período adicional empenhar despesa nova por conta do exercício, senão pagar apenas aquelas que tiverem sido empenhadas até a expiração do ano financeiro (BRASIL, 1922). Tal medida permitiria que os gestores programassem parte dos pagamentos no exercício posterior à ocorrência dos empenhos, à conta dos saldos financeiros existentes. Atualmente, a Lei nº 4.320/1964 determina que o exercício financeiro coincida com o ano civil, e que as despesas inscritas em restos a pagar impactem financeiramente o exercício em que efetivamente forem pagos, desconsiderando o saldo existente no ano em que ocorreram.

A proposta de flexibilização da própria anualidade orçamentária é complexa, mas fica como sugestão para debates e estudos futuros, juntamente com o reconhecimento de créditos orçamentários plurianuais. Do ponto de vista da qualidade de governança, o que se necessita é do ajustamento e da convergência das expectativas acerca das entregas efetivas da administração pública, a partir do orçamento público, considerado instrumento básico de planejamento. Esse papel vem sendo desempenhado, de maneira aparentemente ineficiente e pouco efetiva, pelo orçamento incremental. Assim, a demonstração da motivação inadequada

dos procedimentos efetuados pelos agentes públicos demanda novas pesquisas sobre alternativas viáveis de modelos orçamentários e com justificativas mais aderentes aos dados apresentados.

REFERÊNCIAS

BARCELOS, Carlos Leonardo Klein. **Governança orçamentária e mudança institucional: o caso da norma geral de direito financeiro - Lei nº 4.320/64.** 2012. Tese (Doutorado em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de Brasília, Brasília, DF, 2012.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil:** Texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais n. 1/1992 a 56/2007 e pelas Emendas Constitucionais de Revisão n. 1 a 6/1994. 29. ed. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, Coordenação de Publicações, 2008.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal. Seminário Internacional sobre Elisão Fiscal. **Anais do Seminário Internacional sobre Elisão Fiscal.** Brasília, DF: ESAF, 2002. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudotributarios/eventos/seminariointer/anaisseminariointerelisaofis2002.pdf>>. Acesso em: 10 abr. 2013.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **Relatório de Gestão Fiscal – Consolidado.** Brasília, DF: Secretaria do Tesouro Nacional, 2013.

_____. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. **Estatísticas Fiscais.** Brasília, DF, [20--?]. Disponível em:<<http://www.orcamentofederal.gov.br/estatisticasfiscais>>. Acesso em: 18 abr. 2013.

_____. Decreto nº 8.197, de 20 de fevereiro de 2014. Dispõe sobre a programação orçamentária e financeira, estabelece o cronograma mensal de desembolso do Poder Executivo para o exercício de 2014 e dá outras providências. **Diário Oficial da União,** Brasília, DF, 2014.

_____. Presidência da República. Decreto nº 4.536, de 28 de janeiro de 1922. Organiza o Código de Contabilidade da União. **Diário Oficial da União,** Brasília, DF, 1922.

_____. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União,** República Federativa do Brasil, Brasília, DF, de 05 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 15 mar. 2011.

_____. Lei nº 4.320/64, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e do Distrito Federal. **Diário Oficial da União,** Brasília, DF, de 23 de março de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 18 abr. 2013.

_____. Medida Provisória nº 598, de 27 de dezembro de 2012, Abre crédito extraordinário, em favor de diversos órgãos e empresas estatais, para os fins que especifica. **Diário Oficial da União,** Brasília, DF, 2012.

COHEN, Jacob. *Statistical power analysis for the behavioral sciences.* Hillsdale, NJ: Erlbaum, 1988.

DANCEY, Christine; REIDY, John. **Estatística Sem Matemática para Psicologia:** usando SPSS para Windows. Porto Alegre: Artmed, 2006.

DAVIS, Otto; DEMPSTER, M.; WILDAVSKY, A. A theory of the budgetary process. **American Political Science Review,** Washington, v. 60, n. 8, p. 529-547, sept. 1966.

FORTES, João Batista. **Contabilidade Pública.** Brasília, DF: Franco e Fortes, 2005.

HAIR, Jr., J. F. **Análise multivariada de dados.** Porto Alegre: Bookman, 2005.

KINGDON, J. **Agendas, alternatives and public policies.** New York: Harper Collins, 1995.

OLLAIK, L. G. et al. Novas direções para pesquisas orçamentárias no Brasil. **R. Políticas Públicas,** São Luis, v.

15, n.2, p. 347-357, jul./dez.2011.

PEDERIVA, João Henrique. Responsividade democrática no Brasil de Lula e na Argentina de Kirchner. **Tese** (Doutorado em Ciências Sociais, com especialização em estudos comparados sobre as Américas) – Instituto de Ciências Sociais - Universidade de Brasília, 2012. [orientador: Prof. Dr. Lúcio Rennó]

WILDAVSKY, A. **The politics of the budgetary process**. Boston: Little, Brown and Company, 1964.

_____; CAIDEN, N. **The new Politics of the budgetary process** (5th Edition). New York and San Francisco: Pearson Longman, 2003.