

MECANISMOS RETIFICADORES DO ORÇAMENTO PÚBLICO: CRÉDITOS SUPLEMENTARES

RECTIFIERS MECHANISMS OF PUBLIC BUDGET: ADDITIONAL CREDITS

¹CAMPOS, A. R. S.; ¹GARROTE, J. P. A. C.; ²OLIVEIRA, A. L.

^{1e2}Departamento do Curso de Ciências Contábeis–Faculdades Integradas de Ourinhos-FIO/FEMM

RESUMO

O Orçamento Público é uma lei que serve como instrumento para o planejamento contábil, financeiro e de controle e é indispensável não somente para atender as demandas da sociedade, como também é o combustível que faz funcionar a Máquina Administrativa. As Leis e as Diretrizes voltadas ao orçamento público são de extrema importância para o setor contábil, assim como para cada cidadão, por definir a estrutura do orçamento, os deveres e responsabilidades dos gestores públicos enquanto direcionam o orçamento público até seu destino final. O objetivo deste trabalho foi conceituar o Orçamento Público e seu papel na sociedade, discorrendo sobre o seu processo desde seu estudo até a sua avaliação e execução; de forma breve relatar sobre a Contabilidade Pública no Brasil e principalmente descrever os seus mecanismos de retificação e a diferença básica entre eles, dando ênfase aos créditos adicionais suplementares, por acreditar que sua utilização é das mais presentes e constantes na gestão pública. Gestão essa que julgamos estática, no entanto, é muito mais dinâmica do que podemos imaginar, prova disso são os créditos adicionais que suprem essa necessidade de correção posterior, reparando o orçamento existente, dando a chance de incluir no orçamento algumas das necessidades que não poderiam ser previstas pelo gestor no momento do planejamento.

Palavras-chave: Orçamento Público, Mecanismos de retificação, Créditos adicionais suplementares.

ABSTRACT

The Public Budget is a law that serves as a tool for planning, accounting and financial control and is essential not only to meet the demands of society, as also is the fuel that makes running the Administrative Machine. The Laws and the Guidelines focused on public budget are of extreme importance for the accounting industry, as well as for each citizen, by defining the structure of the budget, the duties and responsibilities of public managers as direct public budget until its final destination. The objective of this work was to conceptualize the Public Budget, and its role in society, disagreed on your process since their study until its assessment and implementation; briefly reporting on the Public Accounting in Brazil and mainly describe the mechanisms of rectification and the basic difference between them, with emphasis on additional credits additional, because it believed that its use is one of the most present and contained in public management. Management that we believe static, however, is much more dynamic than we can imagine, proof of this are the additional credits serving this need to fix later, repairing the existing budget, giving the chance to include in the budget some of the needs that could not be provided by the manager at the time of planning.

Keywords: Public Budget, mechanisms of rectification, additional Credits.

INTRODUÇÃO

A contabilidade é um instrumento primordial em qualquer tipo de gestão, todavia, ainda mais imprescindível no que se refere à gestão pública. Por dar respaldo necessário à boa gestão, torna-se ferramenta base para tomadas de decisão, e maior abrangência quanto as suas obrigações e transparências fiscais.

O orçamento, no entanto, é à base da atividade do gestor público. O mesmo orçamento, além de base de sustento da máquina administrativa, visa também permitir o alcance de metas e objetivos traçados pela Administração Pública voltados para a satisfação das necessidades da coletividade.

Por ser Lei o Orçamento Público não pode ser alterado, porém, analisando um pouco mais a fundo é possível constatar que há margem para utilizar alguns mecanismos que podem alterar o orçamento. Tais mecanismos podem vir a corrigir e flexibilizar o orçamento, de forma a colaborar e muito na gestão pública. Esse processo é utilizado de maneira constante no dia a dia do gestor público. A Lei 4.320/64 destaca que, o orçamento possa ser alterado, no decorrer da sua execução, por créditos adicionais, que se desenvolve sob três espécies: especiais, suplementares e extraordinários.

Quanto mais organizado e planejado um orçamento, menor a probabilidade da necessidade de créditos adicionais. Contudo, ocorrem situações que ensejam a abertura de créditos para que o poder Executivo possa alcançar seus objetivos, ainda que o crédito não esteja consignado no orçamento já aprovado e em vigor. (LUNELLI, 2015).

Este trabalho tem por objetivo conceituar o orçamento público, apontar a sua importância e descrever o papel dos mecanismos retificadores do orçamento público e também explicar de forma breve sobre a contabilidade pública no Brasil.

DESENVOLVIMENTO

Conceito de Orçamento Público

Segundo Kohama (1998, p. 64), “o orçamento é o processo pelo qual se elabora, expressa, executa e avalia o nível de comprimento do programa de governo, para cada período orçamentário”.

O orçamento é um instrumento de planejamento que reflete as decisões políticas sobre as ações prioritárias para atender as demandas da sociedade, em face aos recursos existentes e que virão a ser captados. Sua função básica é a mesma de uma empresa privada, ou seja, o planejamento contábil, financeiro e seu controle, porém, voltado à coletividade. (ANGÉLICO, 1994).

Planejar o orçamento é função básica do Estado. Para que a máquina Governamental exista e possa atingir seus objetivos e metas anteriormente

estabelecidas é necessário primeiramente a existência do planejamento orçamentário. (FLORES, 2008).

Atender de forma eficiente a coletividade é fator número um de existência do Estado. Desta feita, fica claro que sem o orçamento torna-se inviável qualquer ato de realização pelo Estado, pois sem o mesmo, o Estado ficaria imóvel e restrito, sem poder de atuação, inclusive para manter sua própria de existência.

Receitas e Despesas Públicas

O orçamento público é composto por receitas e despesas públicas. Segundo Kohama (1998), a receita pública são todos os recolhimentos feitos aos cofres públicos, em forma de dinheiro ou bens, e são arrecadados por força de Lei.

De acordo com a Lei 4.320/64, em seu art. 11, essas receitas orçamentárias podem ser receitas correntes, compostas pelas receitas tributárias, patrimonial, industrial, transferências correntes e receitas diversas ou receitas de capital que correspondem às operações de crédito, às alienações de bens, às amortizações de empréstimos concedidos, às transferências de capital e outras receitas de capital que englobam o orçamento público. (BRASIL, 1964).

Quanto às despesas públicas Kohama (1998, p.109), enfatiza:

Despesas públicas são gastos fixados na lei orçamentária ou em leis especiais e destinados à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais; à satisfação dos compromissos da dívida pública; ou ainda à restituições ou pagamentos de importâncias recebidas a título cauções, depósitos, consignações etc.

As despesas públicas denominam-se: despesas correntes e despesas de capital, conforme observa-se no quadro 1:

Quadro 1. Despesas do Orçamento Público

Tipo	Descrição
Despesas Correntes	-Despesas de custeio: São manutenções de serviços anteriores criados, inclusive as destinadas a atender obras de conservação e adaptação de bens e móveis. -Transferências correntes: São despesas às quais não corresponde contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para a contribuição e subvenções destinadas a atender a manutenção de outras entidades de direito público ou privado.
Despesas de Capital	-Despesas de investimento: São aquelas utilizadas para o planejamento e a execução de obras, bem como aquisição de equipamentos, de instalações, ou material permanente e ainda aquisição de alimentos que pode ser de utilidade comercial ou financeira. -Inversão financeira: São utilizadas para aquisição de imóveis, ou bens de capital já estão sendo utilizada pela Administração pública, aquisição de títulos representando o capital de empresas ou entidades de qualquer espécie e constituição ou aumento de capital de entidades ou empresas que visem os objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou de seguros. -Transferência de capital: São aquelas pertencentes a outras pessoas de direito público ou privado que virão a se realizar, são transferências conhecidas como auxílios ou contribuições que são derivadas diretamente da lei do orçamento ou da lei especial anterior, ou também transferências para amortizar a dívida pública.

Fonte: Adaptado (KOHAMA, 1998).

As receitas e as despesas públicas estão atreladas, uma não deve existir sem a outra, ou seja, para cada despesa deve haver uma receita equivalente. Gastar sem que haja de fato ao menos uma previsão legal da receita é ato irresponsável que deve ser evitado pelo gestor público. (TCE, 2010).

É certo que não se pode gastar o que não se possui, porém, a União se vale de previsões de arrecadação. A mesma lhe dá uma previa de ganho, que por sua vez permite ao gestor o equivalente em gastos.

Contabilidade Pública no Brasil

A contabilidade pública no Brasil teve seus primeiros históricos registrados em 1808 por D. João IV. Na época, a intenção era a escrituração mercantil, criando dessa forma o Erário Régio e o Conselho da Fazenda através do alvará de 28 de Junho 1808. Notando que o sistema contábil da Assembleia Legislativa não era eficiente, o Imperador ordenou que fosse feita uma mudança com a intenção de melhorar a organização contábil. (REIS; SILVA, 2015).

Em 1828, os agentes da receita passaram a prestar contas anualmente do orçamento, receitas e despesas. Tornando assim, uma conduta regular e organizados os balanços de receitas e despesas. Porém, somente poderiam servir a

estes trabalhos os profissionais que tivessem aulas de comércio. Tais ensinamentos eram trazidos de Portugal e preparariam de forma efetiva o profissional para a função. (TCE, 2010).

As mudanças foram de grande valia, porém, não eram uniformes e tinham dificuldades com a coerência da escrituração contábil. Portanto, o Imperador, iniciou tais mudanças em 1827, reformulando o sistema contábil vigente, que se concretizou efetivamente em 1831. Nessa época, foi criada uma lei que dava autoridade ao contador geral para fixar normas à execução contábil que deveriam ser observadas em todas as repartições. Tal procedimento visava à unificação dos procedimentos contábeis. Desde então, diversos textos passaram a utilizar os livros, diário e razão e, contas correntes, bem como o método das partidas dobradas para sua elaboração. (SILVA, 2004).

Segundo a Receita Federal do Brasil (RFB), apesar da Contadoria Central da República ter sido criada em outubro 1922, pelo Decreto 4.555, suas normas gerais, de direito financeiro, que são utilizados para a elaboração dos controles orçamentários e balanço da União, Estados, Municípios e Distrito Federal, somente aconteceram com o advento da Lei 4.320/64, de 17 de março de 1964. Isso se deve em grande parte a maneira que esta Lei veio a complementar de forma eficiente ao Decreto de outubro de 1922, que tinha como objetivo programar e organizar a parte operacional do controle da Administração Pública. (RFB, 2012).

A evolução da contabilidade pública foi bastante lenta, pois sua estrutura em si era baseada em correção de erros. Corrigir tais erros e encontrar outros mais no decorrer do processo, era algo que dispndia uma quantidade enorme de tempo. Sendo assim, aos poucos, com a elaboração de normas que viabilizassem o processo e ainda direcionassem os profissionais contábeis, a contabilidade pública também evoluiu. Com uma nova roupagem, foi mais simples a contabilidade pública estreitar os laços entre a organização e o orçamento público, melhorando enfim os processos nela envolvidos.

Elaboração do Orçamento Público

A Constituição Federativa do Brasil de 1988 destina-se a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça, como valores supremos de uma sociedade fraterna e pluralista. (BRASIL, 1988).

Para garantir o amplo exercício das funções do Estado, estão inseridas no Art. 165 da CF/88, as três leis que fundamentam orçamento público, são elas: O Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). (BRASIL, 1988).

O plano plurianual (PPA) que está disposto no Art. 165, § 1º da CF/88, que vem a direcionar de forma regionalizada os objetivos e metas da administração pública, sendo que a mesma versa sobre as despesas de capital e demais que decorrem de programação de projetos contínuos. A ação efetiva do Estado na ocorrência do PPA deve estar em conformidade com os objetivos e metas previamente acordado pelos agentes responsáveis por esse trâmite. (LUNELLI, 2015).

Relata Bezerra Filho:

O projeto de Lei do PPA é enviado pelo Presidente da República ao Congresso Nacional até 31 de agosto do primeiro ano de seu mandato, sendo devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa (22 de dezembro), O PPA que vigora por quatro anos, do segundo ano do mandato presidencial até o final do primeiro ano do mandato subsequente (art. 35, §, 2º, I, ADCT), estabelecem, de forma regionalizada, diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal, para as despesas de capital, e outras delas decorrentes, e para as relativas aos programas de duração continuada. (BEZERRA FILHO, 2008, p. 21).

A LOA, segundo Kohama (1998, p. 62): “[...] evidência as ações a serem executadas e elaboradas com a finalidade de realizar as situações planejadas no PPA, obedecendo às metas e prioridades estabelecidas pela LDO”.

Visando a necessidade de cumprimento do planejamento orçamentario, a Lei Orcamentaria Anual, que está exposta no Art. 165, § 5º a § 8º da CF/88, trata exclusivamente das ações a serem executadas para que se cumpra o que foi planejado. O amparo legal é de extrema importância, pois, sem tais respaldos o não cumprimento seria algo irrelevante, que não traria a responsabilização legal de nenhum dos envolvidos na Administração Pública.

E a LDO diz que para elaborar um orçamento, deve-se primeiro estabelecer objetivos que sejam reais para um determinado período. Devendo dessa forma, mensurar os recursos que fazem parte da estrutura pública para se atingir os objetivos propostos sobre o orçamento, tais como, recursos materiais, financeiros e humanos. (GIACOMONI, 2005).

Flores (2008) destaca que os elementos necessários para um planejamento orçamentário são: a previsão da receita e a fixação das despesas, utilizando assim as verbas autorizadas pelo poder Legislativo antes da execução em si do orçamento.

Visando sempre a utilização da verba pública de forma coerente, o gestor, atrelado a fatores reais fará com que o planejamento orçamentário seja apropriado a necessidade concreta da Administração Pública. Não cabendo a ele especular sobre tais fatos, que pautados na realidade de cada região seguirá uma estrutura específica e justificada.

Mecanismos Retificadores Do Orçamento

São créditos adicionais às despesas que de alguma forma não foram planejadas no orçamento ou sua verba era insuficiente para sua total cobertura, conforme disposto no Art. 40 da Lei 4.320/64. (BRASIL, 1964).

Explica Kohama que:

Os créditos adicionais são valores que se adicionam ou acrescem ao orçamento, quer como reforço de dotações existentes, quer como dotações destinadas a cobertura de encargos provenientes da criação de novos serviços, ou, ainda, para atender a despesas imprevisíveis e urgentes. (KOHAMA, 1998, p. 233).

Para Albuquerque, os créditos adicionais funcionam da seguinte forma:

Os créditos adicionais trabalham para ajustar o orçamento durante o ano. Quando o orçamento é executado a gente se depara com algumas situações imprevistas ou uma mudança no rumo da política do governo, que eventualmente não consta na lei do orçamento. Então para isso a gente tem que alterar essa lei do orçamento. E os créditos adicionais trabalham em função disso, em função dessas alterações. (ALBUQUERQUE, s/d, s/p).

Sendo uma das principais tarefas da contabilidade pública, os créditos adicionais dão ao Poder Executivo a possibilidade de poder mudar suas metas de trabalho anteriormente esboçadas e aprovadas no planejamento orçamentário, desta forma, reforça-se que são suplementos legais na existência de despesas imprevisíveis, que não foram previamente programadas dentro na Lei Orçamentária Anual, a LOA. (TCE, 2010).

Conforme Angélico (1994, p. 29) detalha que “durante a execução orçamentária, o Poder Executivo pode solicitar ao Legislativo, e este conceder, novos créditos. Eles serão adicionados aos créditos que integram o orçamento em vigor”.

Portanto, podemos entender que durante o exercício, pode-se alterar e adicionar créditos a qualquer momento, perante apreciação e aprovação do Poder Legislativo.

As classificações dos créditos adicionais são da seguinte forma:

Os créditos adicionais classificam-se em: Suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária; Especiais, os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica; Extraordinários, os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção popular ou calamidade pública. (MACHADO; E REIS, 2002, p. 108).

Conforme o Art. 41 da Lei 4.320/64, são classificadas como alterações orçamentárias:

- I - Suplementares ==> Os destinados a reforço de dotação orçamentária;
- II – Especiais ==> Os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica;
- III – Extraordinários ==> Os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.

Estes créditos adicionais, que nada mais são que despesas não computadas ou que foram planejadas de forma insuficiente, podem ser executados em um Projeto de Lei e posteriormente serem aprovados e regulamentados por Decreto. Respeitando o que for imposto pelo Poder Legislativo, inclusive limite de crédito e recusa do projeto de lei. Cada caso em específico está amparado por normas próprias e tem diretrizes claras quanto a sua utilização, devendo os mesmos ser observados e atendidos na sua totalidade, incluindo suas restrições.

Créditos Suplementares

O Art. 43 da Lei 4.320/64 é o respaldo legal dos créditos suplementares, que esclarece que tal despesa deve ser justificada e ainda ter recursos disponíveis para sua existência. (BRASIL, 1964).

Para Kohama (1998, p. 234), “créditos suplementares são autorizações para reforço de dotações orçamentárias que, por qualquer motivo, tornaram-se insuficiente”.

A adição de créditos suplementares ao orçamento, se dá pelo fato da necessidade de complementar um crédito já existente, com o intuito de concretizar seu fim orçamentário.

Tornando o orçamento mais robusto, o crédito suplementar vem a viabilizar um ato administrativo do Poder Público que de fato não se concretizaria sem esse crédito.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste artigo versamos a respeito do orçamento público e sua importância para a sociedade, como ferramenta de aprimoramento do orçamento público. Verifica-se como se dá o processo orçamentário, seu desdobramento, bem como seus mecanismos retificadores.

Neste trâmite de exposição do orçamento público, obtém-se mais conhecimento sobre as leis e diretrizes que fortalecem as bases para uma boa gestão pública orçamentária.

Constata-se ainda, que este processo, mesmo que aparentemente estático é dinâmico e se adapta as necessidades de cada Ente Federado de nosso país, bem como as reais necessidades da população, que muda a todo momento. E esta ocorrência somente é possível com a utilização dos mecanismos retificadores do orçamento, que cumpre um papel fundamental na gestão pública, pois os mesmos são responsáveis pelos ajustes praticados regularmente na Administração Pública. Simplesmente este processo foge ao conhecimento da maioria da população brasileira, por ser um processo basicamente administrativo interno, feito por profissionais gabaritados em gestão pública e ainda conhecedores das leis que permeiam esse processo. Sua existência é das mais justificadas, uma vez que divergências dentro da execução orçamentária ocorrem a todo momento. São inúmeros os fatores que podem levar a uma ocorrência não planejada no orçamento, podendo ser desde uma situação não prevista durante o estudo do orçamento, bem como uma catástrofe ou desastre natural. Desta feita, a utilização dos créditos adicionais são como reparadores do orçamento já existente, ou ainda, suporte para despesas que não haviam sido incluídas no orçamento.

REFERÊNCIAS

- ALBUQUERQUE, M. L. **Você sabe o que são créditos adicionais?:** s/d. Disponível em: <http://www.orcamentofederal.gov.br/radio-mp/2010/copy_of_voce-sabe-o-que-sao-creditos-adicionais>. Acesso em: 23 ago. 2015.
- ANGÉLICO, J. **Contabilidade pública.** 8. ed. São Paulo: Atlas, 1994.
- BEZERRA FILHO, J. E. **Contabilidade pública:** Teoria, técnica de elaboração de balanços e questões. 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008, 360 p. (Provas e concursos) 4a reimpressão.
- BRASIL. República Federativa. **Constituição da República Federativa do Brasil:** Brasília: Senado, 1988.
- BRASIL. **Lei 4.320 de 17 de março de 1964.** Estatui normas gerais de Direito Financeiro para Elaboração e Controle dos Orçamentos e Balanços da União, Estados, Municípios e o Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.html>. Acesso em: 15 de novembro de 2014.
- BRASIL. **Alvará de 28 de junho de 1808.** Estatui sobre a criação do Erário Régio e o Conselho da Fazenda. <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/revista/Rev_35/Alvara.htm>. Acesso em: de novembro de 2014.
- BRASIL. T. N. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público:** Aplicado à união, aos estados, ao distrito federal e aos municípios: procedimentos contábeis orçamentários. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Orçamento Federal. 2. ed. Brasília. Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2009.
- FLORES, P. C. **O papel da contabilidade na administração pública:** 2008. Disponível em: <<http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/27208/000763339.pdf?...1>>. Acesso em: 03 fev. 2015.
- GIACOMONI, J. Pagnussat, J. L. **Planejamento e orçamento governamental:** coletânea /organizadores. Brasília: ENAP, 2005.
- KOHAMA, H. **Contabilidade pública:** teoria e prática. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- MACHADO JR, T. J. REIS, H. C. **A lei nº 4.320 comentada:** 31. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2002
- LUNELLI, R. L. **Contabilidade pública:** 2015. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br>> Acesso em 22 Fev. 2015.
- MACHADO JR, T. J. REIS, H. C. **A lei nº 4.320 comentada:** 31. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2002.
- R F B. Receita Federal do Brasil. **Prestação de contas ordinárias anual relatório de gestão do exercício de 2012.** Disponível em

<http://idg.receita.fazenda.gov.br/sobre/auditorias/arquivos-e-imagens/2012/rg/rg-srrf02-ex2012.pdf>. Acesso em: 14 de mar. 2015.

REIS, A. J.; SILVA, S. L. **A história da contabilidade do Brasil**. Disponível em <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/sepa/article/view/299/247>>. Acesso em: 20 de mar. 2015.

SILVA, L. M. **Contabilidade governamental: Um enfoque administrativo**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2004. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/producao-academica/planejamento-orcamentario-na-administracao-publica/6387/download/>>. Acesso em 22 mar. 2015.

T. C. E. **Programa de gestão governamental: Contabilidade pública: disposições Gerais**. . Tribunal de Contas do Estado de São Paulo. São Paulo, 2010. Disponível em: <http://pgg.fundap.sp.gov.br/exec/pdfs/ContPubl_cap1.pdf>. Acesso em 28 mar. 2015.