

GESTÃO TRIBUTÁRIA E ORÇAMENTO MUNICIPAL

ÁLVARO JOSÉ ARGEMIRO DA SILVA

Caros alunos,

Esse ebook é um pdf interativo. Para conseguir acessar todos os seus recursos, é recomendada a utilização do programa Adobe Reader 11.

Caso não tenha o programa instalado em seu computador, segue o link para download:

<http://get.adobe.com/br/reader/>

Para conseguir acessar os outros materiais como vídeos e sites, é necessário também a conexão com a internet.

O menu interativo leva-os aos diversos capítulos desse ebook, enquanto as setas laterais podem lhe redirecionar ao índice ou às páginas anteriores e posteriores.

Nesse *pdf*, o professor da disciplina, através de textos próprios ou de outros autores, tece comentários, disponibiliza links, vídeos e outros materiais que complementarão o seu estudo.

Para acessar esse material e utilizar o arquivo de maneira completa, explore seus elementos, clicando em botões como flechas, linhas, caixas de texto, círculos, palavras em destaque e descubra, através dessa interação, que o conhecimento está disponível nas mais diversas ferramentas.

Boa leitura!

SUMÁRIO



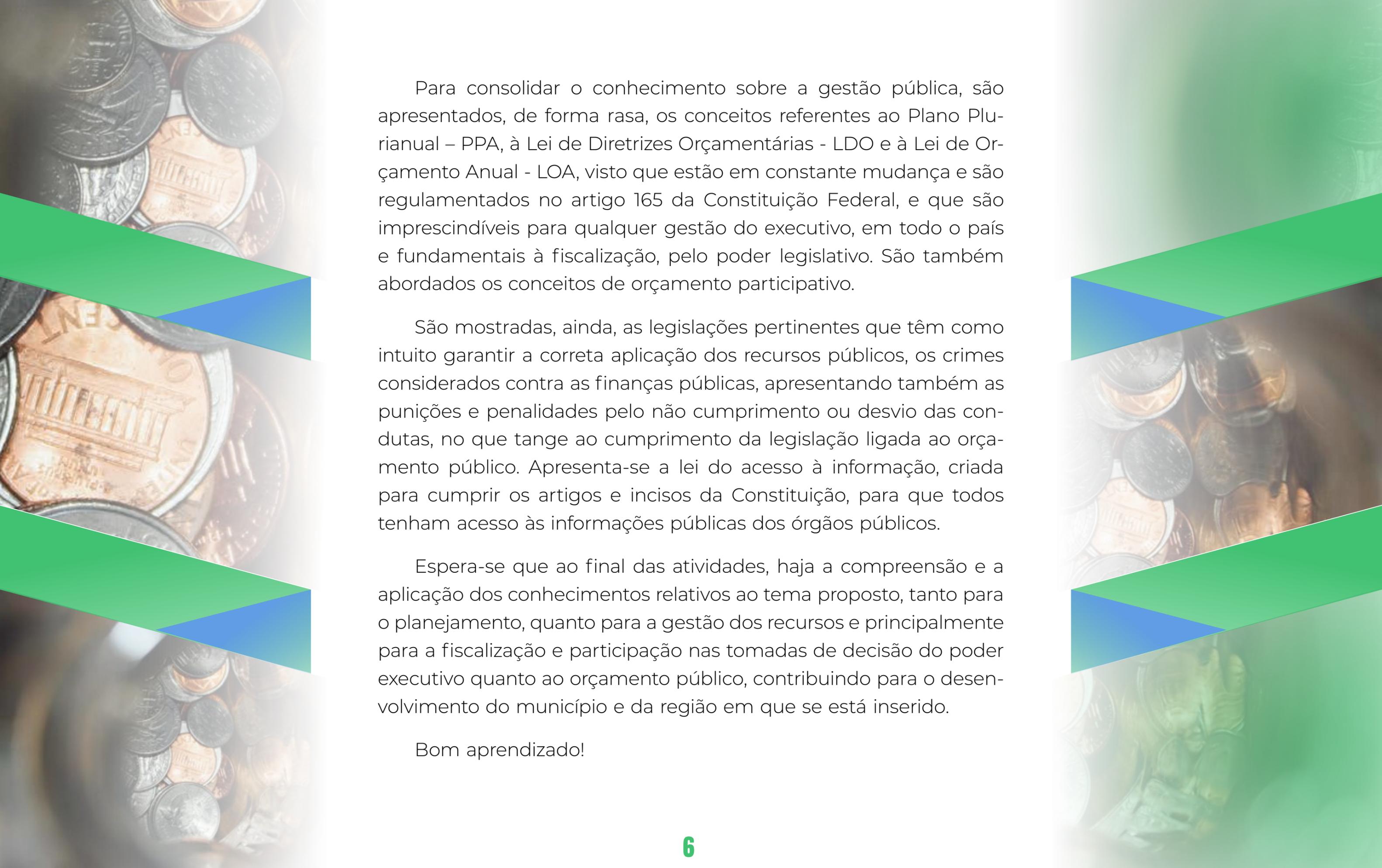
INTRODUÇÃO

Um dos objetivos precípuos da administração pública é a gestão, com eficiência, dos recursos públicos, quer sejam pessoas, finanças ou materiais. É, pois, fundamental que o gestor público entenda os mecanismos e ferramentas a serem utilizados e padronizar as ações executadas.

O presente módulo do curso objetiva disseminar o conhecimento sobre a importância do planejamento municipal, quando é feito de maneira consciente e com visão de médio prazo, para auxiliar no desenvolvimento de uma localidade, de um município e/ou de uma região, para atender aos princípios da eficiência e eficácia, visando a convergência com as políticas disseminadas pelo gestor ao longo da campanha, auxiliando-o na execução.

O material estrutura-se numa linha de aprendizagem com vistas ao entendimento do contexto instituído na constituição Federal de 1988, principalmente no capítulo III seção II - Dos Orçamentos, artigos de 165 ao 169, e nas leis correlacionadas que dão robustez aos conceitos.

Inicialmente aborda-se temas que são extremamente relevantes quando o assunto é finanças públicas, para entender por que se criam tributos e a necessidade da gestão tributária e orçamentária em políticas públicas, discutindo-se sobre a importância dos tributos, taxas e contribuições de melhorias, como fonte de arrecadação dos recursos para a execução dos planos estabelecidos.



Para consolidar o conhecimento sobre a gestão pública, são apresentados, de forma rasa, os conceitos referentes ao Plano Plurianual – PPA, à Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e à Lei de Orçamento Anual - LOA, visto que estão em constante mudança e são regulamentados no artigo 165 da Constituição Federal, e que são imprescindíveis para qualquer gestão do executivo, em todo o país e fundamentais à fiscalização, pelo poder legislativo. São também abordados os conceitos de orçamento participativo.

São mostradas, ainda, as legislações pertinentes que têm como intuito garantir a correta aplicação dos recursos públicos, os crimes considerados contra as finanças públicas, apresentando também as punições e penalidades pelo não cumprimento ou desvio das condutas, no que tange ao cumprimento da legislação ligada ao orçamento público. Apresenta-se a lei do acesso à informação, criada para cumprir os artigos e incisos da Constituição, para que todos tenham acesso às informações públicas dos órgãos públicos.

Espera-se que ao final das atividades, haja a compreensão e a aplicação dos conhecimentos relativos ao tema proposto, tanto para o planejamento, quanto para a gestão dos recursos e principalmente para a fiscalização e participação nas tomadas de decisão do poder executivo quanto ao orçamento público, contribuindo para o desenvolvimento do município e da região em que se está inserido.

Bom aprendizado!

1.1 IMPORTÂNCIA DOS IMPOSTOS

Ao iniciar uma incursão, seja para visitar um local ou aprofundar o estudo sobre um tema, primeiro há que estabelecer a rota e entender o que tem de interessante e que valha a pena, no caso específico sobre a gestão do orçamento público. Muitas vezes ouve-se que determinado tributo será aumentado ou, com raras exceções, reduzido. Desta forma, para o assunto, são necessários dois questionamentos baseado em notícias de jornais para pensar e entender a real importância do tema.

1. Você já reparou que quando se começa a interessar por algo ou algum assunto é muito comum perceber a existência de notícias sobre o tema?

Imagem 1 - Aumento de Impostos



Fonte: Diário de Pernambuco - 14/09/2020.

Imagem 2 - Aumento de impostos



Fonte: Siga o Fisco - 22/10/2020.

Diariamente, nas leituras dos jornais ou revistas, depara-se com notícias relativas a aumentos de impostos, ao se vasculhar a *internet* encontra-se uma miríade de publicações relativas ao tema, o que faz pensar que este não é um assunto de interesse geral, senão haveria, em todos os lugares, informativos e espaços para a discussão. Por quê, na maioria das vezes, o povo não se faz presente nas câmaras ou assembleias legislativas? Por esta razão, trazer este tema à tona, em uma disciplina, é fundamental para desmitificar algumas ações que os governos são obrigados a realizar para que as diversas propostas idealizadas se concretizem ou para que ocorra melhor gestão dos recursos públicos.

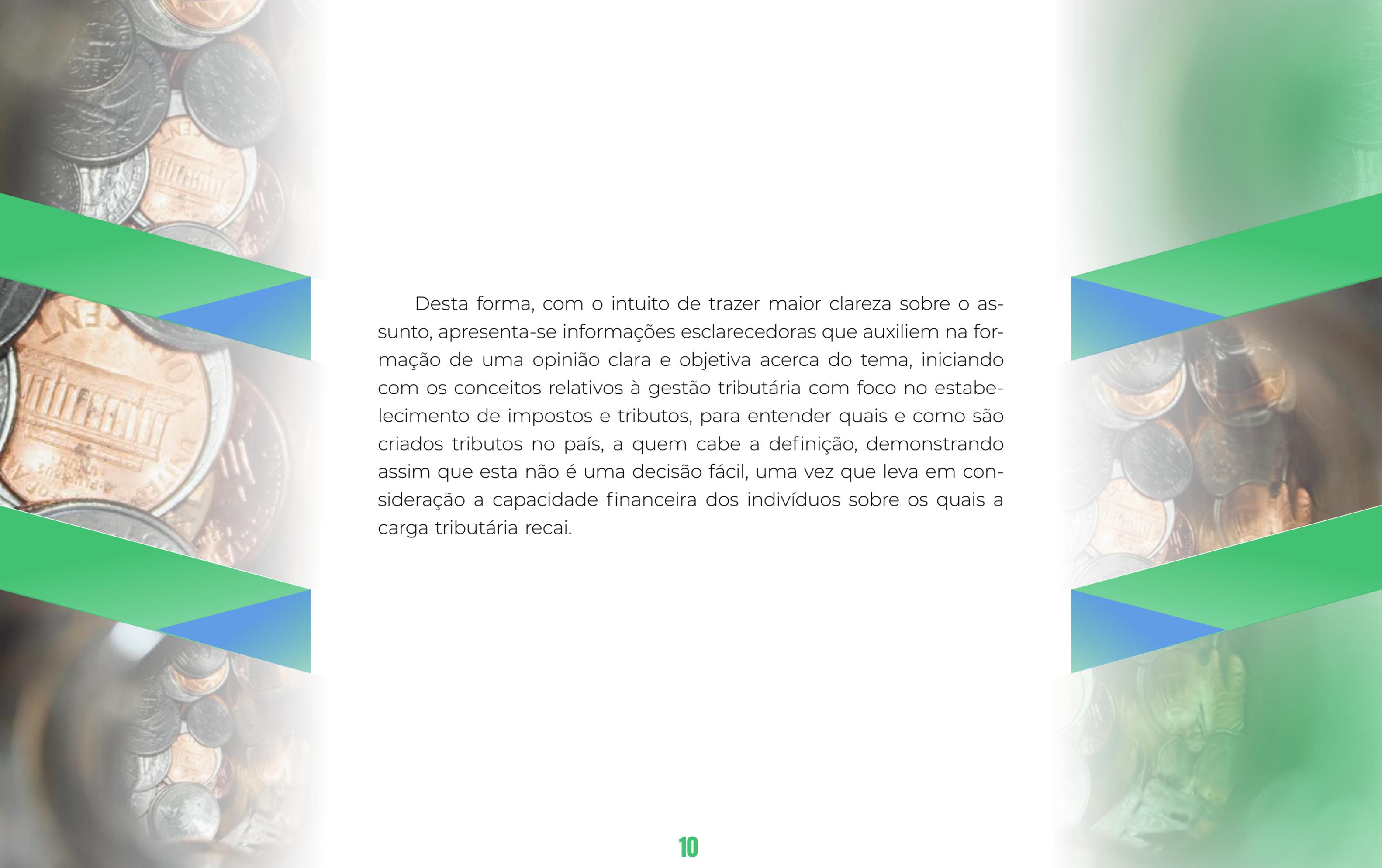
2. Quantas vezes critica-se um tema sem ao menos tentar entender o que, efetivamente, acontece?

Imagem 3 - Aumento de impostos



Fonte: Revista Veja 16/03/2017.

Na discussão deste assunto, não se pretende trazer conformismo e muito menos aceitação, sem uma justificativa apropriada para quando são necessários os aumentos, porém é importante entender, e este é um dos objetivos da disciplina, que existe a necessidade de um equilíbrio entre as receitas e as despesas, o que faz com que um governante, para colocar em prática uma política estabelecida no plano de governo, reduza ou elimine uma ação existente ou que, em caso de não ter como reduzir algo, que aumente as receitas, o que somente ocorre com o aumento de tributos. Não se exime o gestor público de tomar outras ações, como por exemplo a redução de cargos em comissão ou de privilégios existentes. O que se mostra é que, se não existir coerência nos gastos, aumentos de tributos são necessários para que não haja descumprimento do teto de gastos.

The page features a decorative background with a collage of various coins, including US pennies and quarters, arranged in a circular pattern. The coins are overlaid with semi-transparent green and blue geometric shapes, primarily triangles and trapezoids, which create a modern, layered aesthetic. The text is centered in a clean, black, sans-serif font.

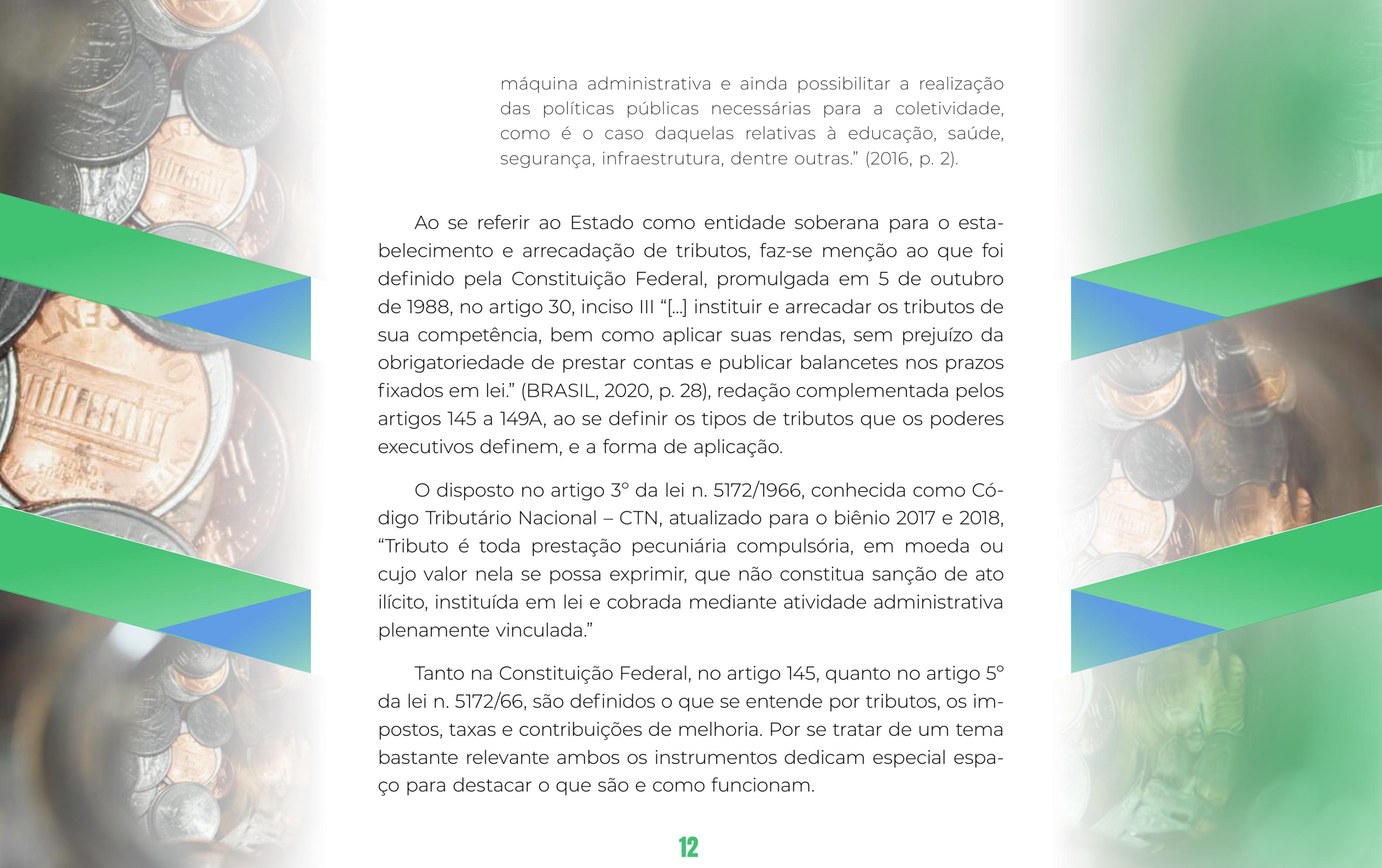
Desta forma, com o intuito de trazer maior clareza sobre o assunto, apresenta-se informações esclarecedoras que auxiliem na formação de uma opinião clara e objetiva acerca do tema, iniciando com os conceitos relativos à gestão tributária com foco no estabelecimento de impostos e tributos, para entender quais e como são criados tributos no país, a quem cabe a definição, demonstrando assim que esta não é uma decisão fácil, uma vez que leva em consideração a capacidade financeira dos indivíduos sobre os quais a carga tributária recai.

1.2. GESTÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL

Ao ser abordado este tema, é necessário colocar uma lupa sobre os conceitos inerentes ao assunto visto que, dependendo da área de conhecimento, ele tem diferentes entendimentos. Quando se trata de gestão tributária, as organizações privadas seguem a visão de Teixeira (2010), que esclarece ser “[...] processo de gerenciamento dos aspectos tributários de uma determinada empresa, com a finalidade de adequação e planejamento, visando controle das operações que tenham relação direta com tributos.” Observa-se que a empresa, para ter maior competitividade, deve priorizar as ações com vistas ao pagamento correto dos tributos, para que não venham a comprometer o seu desempenho.

Ao se observar este tema sob a ótica da gestão pública, é mister entender que as finanças públicas são oriundas de tributos e repasses realizados pelos governos federal e estadual, que possibilitam a consecução das políticas públicas e cabe ao gestor público a incumbência de equilibrar os gastos e as arrecadações, o que não é um luxo, mas uma obrigação, permitindo a consecução dos planos de governo. Kiefer e Anceles sustentam este entendimento ao afirmar:

[...] o Estado é a entidade soberana quando se fala no processo de tributação e arrecadação, em que parte das riquezas dos contribuintes são retiradas de forma que possam suprir as necessidades do funcionamento da



máquina administrativa e ainda possibilitar a realização das políticas públicas necessárias para a coletividade, como é o caso daquelas relativas à educação, saúde, segurança, infraestrutura, dentre outras.” (2016, p. 2).

Ao se referir ao Estado como entidade soberana para o estabelecimento e arrecadação de tributos, faz-se menção ao que foi definido pela Constituição Federal, promulgada em 5 de outubro de 1988, no artigo 30, inciso III “[...] instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei.” (BRASIL, 2020, p. 28), redação complementada pelos artigos 145 a 149A, ao se definir os tipos de tributos que os poderes executivos definem, e a forma de aplicação.

O disposto no artigo 3º da lei n. 5172/1966, conhecida como Código Tributário Nacional – CTN, atualizado para o biênio 2017 e 2018, “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

Tanto na Constituição Federal, no artigo 145, quanto no artigo 5º da lei n. 5172/66, são definidos o que se entende por tributos, os impostos, taxas e contribuições de melhoria. Por se tratar de um tema bastante relevante ambos os instrumentos dedicam especial espaço para destacar o que são e como funcionam.

- Imposto: conforme preconiza o artigo 16 do CTN é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, ressaltando-se ainda o caráter do imposto que é apresentado no parágrafo primeiro do artigo 145 da Constituição Federal da República:

Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (BRASIL, 2020, p. 81)

- Taxas: o conceito de taxas é apresentado de forma similar no artigo 145 da Constituição Federal e no artigo 77 do CTN, que relatam que podem ser cobradas “[...] do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição” (BRASIL, 2020, p. 81; BRASIL, 2017, p. 26). O parágrafo único do artigo 77 distingue os fatos geradores de impostos e taxas. “A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas.”, visão esta proveniente do artigo 145 da CF no parágrafo 2º:

- Contribuição de Melhoria: apesar de ter uma menção na CF no artigo 145 sobre ser decorrente de obras públicas o CTN no artigo 81, apresenta melhor definição, esclarecendo:

[...] instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. (BRASIL, 2017, p. 26)

No artigo 82 do CTN são apresentados os principais requisitos para a cobrança das contribuições de melhoria, que de forma resumida, destaca-se a apresentação do projeto, de forma prévia, a possibilidade de impugnação em período não inferior a 30 dias da proposta, dentre outras.

Os tributos são, na grande maioria dos estados brasileiros, a principal forma de obtenção de arrecadação para o poder público. No entanto, este instrumento deve ser utilizado com parcimônia, visto que influencia diretamente a renda da população e/ou o faturamento das empresas, o que pode, em determinado momento, ser contestado.

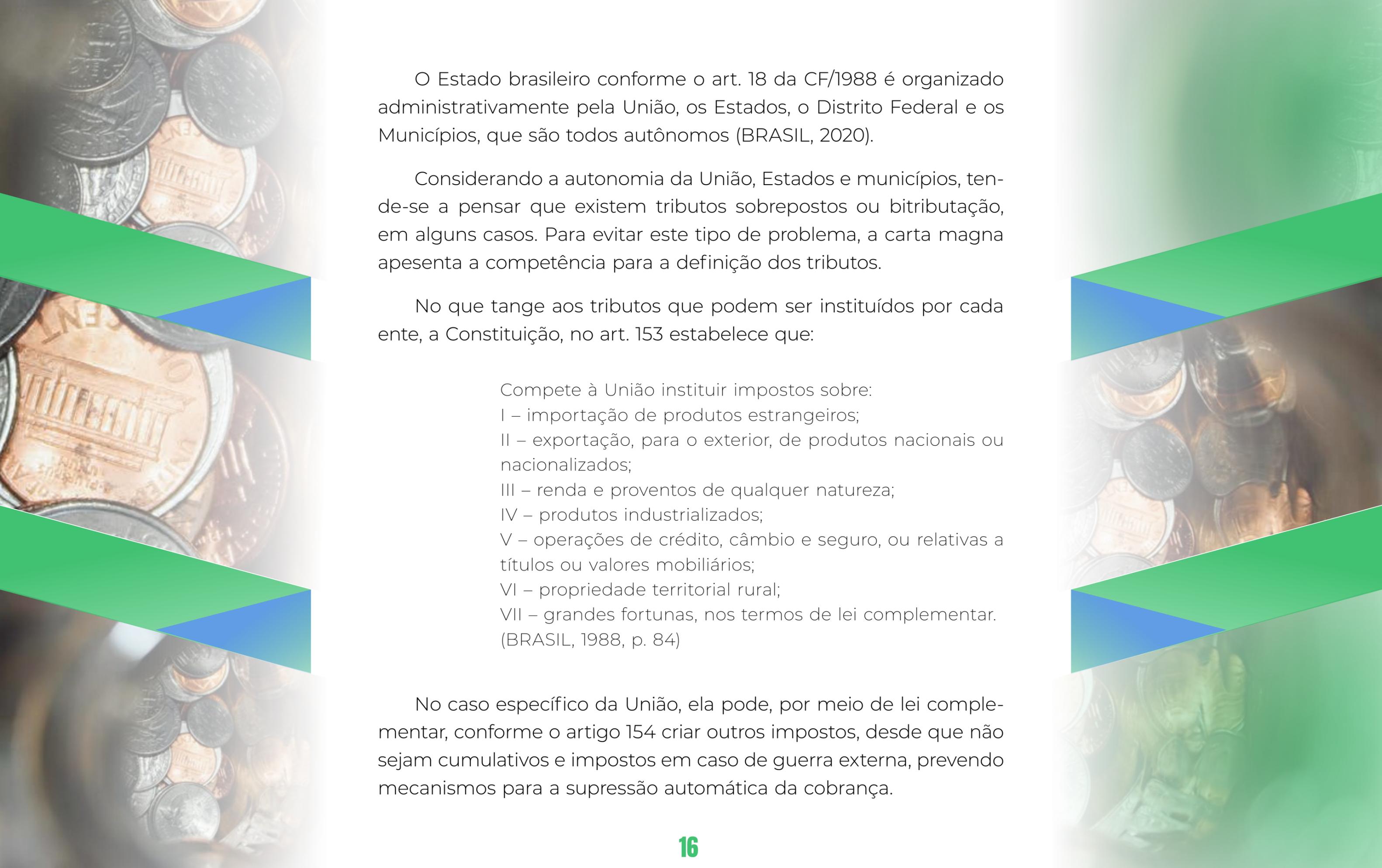
Para evitar desgastes e embates judiciais quando da necessidade de criação e ou alteração do texto de uma lei, o executivo e o legislativo, devem estar atentos para não ferir os princípios constitucionais apresentados no quadro 1 que, se não for observado, faz

com que o texto seja considerado inconstitucional. Tais princípios, foram inseridos na Carta Magna, com o intuito de garantir que não haverá, de forma alguma, abuso de poder e/ou majoração de tributação, prejudicando forma a população e os contribuintes.

Quadro 1 - Princípios constitucionais tributários

Princípios constitucionais tributários	Finalidades	Dispositivo
Anterioridade	b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea "b";	Art. 150, inciso III, alíneas "b" e "c"
Capacidade Contributiva	Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os reitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.	Art. 145, § 1º
Igualdade	É vedado, instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;	Art. 150, inciso II
Irretroatividade	a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;	Art. 150, inciso III, alínea "a"
Legalidade	[...]é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.	Art. 150, inciso I
Liberdade de Trânsito	É vedado, estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público	Art. 150, inciso V
Transparência Fiscal	A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.	Art. 150, §5º
Uniformidade Geográfica	De forma resumida está a vedação a cobrança de impostos federais de forma diferenciada entre os entes da federação, salvo em caso de incentivos.	Art. 151, incisos I, II e III
Vedação de Confisco	É vedado utilizar tributo com efeito de confisco.	Art. 150, inciso IV

Fonte: BRASIL, 2020, p. 81-84.



O Estado brasileiro conforme o art. 18 da CF/1988 é organizado administrativamente pela União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, que são todos autônomos (BRASIL, 2020).

Considerando a autonomia da União, Estados e municípios, tende-se a pensar que existem tributos sobrepostos ou bitributação, em alguns casos. Para evitar este tipo de problema, a carta magna apresenta a competência para a definição dos tributos.

No que tange aos tributos que podem ser instituídos por cada ente, a Constituição, no art. 153 estabelece que:

Compete à União instituir impostos sobre:

I – importação de produtos estrangeiros;

II – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

III – renda e proventos de qualquer natureza;

IV – produtos industrializados;

V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

VI – propriedade territorial rural;

VII – grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

(BRASIL, 1988, p. 84)

No caso específico da União, ela pode, por meio de lei complementar, conforme o artigo 154 criar outros impostos, desde que não sejam cumulativos e impostos em caso de guerra externa, prevendo mecanismos para a supressão automática da cobrança.

Com relação aos estados e distrito federal no art. 155 reza:

Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I – transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

III – propriedade de veículos automotores. (BRASIL, 1988, p. 84)

No que tange aos municípios o art. 156 determina:

Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I – propriedade predial e territorial urbana;

II – transmissão intervivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou cessão física e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos para sua aquisição;

III – serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar. (BRASIL, 1988, p. 87)

O texto define as cobranças, os limitadores e as etapas a serem cumpridas.

Com base nas definições apresentadas e de forma bastante simplificada, ressaltando que estes são apenas alguns dos impostos de cada um dos poderes, os quadros 2, 3 e 4 resumem as competências e tipos de impostos pertencentes a cada ente mencionado.

Quadro 2 - Impostos da União

Sigla	Imposto	Contribuinte
II	Imposto sobre Importações	O importador
IE	Imposto sobre Exportações	O exportador
IR	Imposto de Renda	O contribuinte (PF ou PJ)
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados	O importador O industrial O comerciante que fornece produtos industriais
IOF	Imposto sobre operações financeiras	Qualquer uma das partes tributadas
ITR	Imposto sobre a propriedade rural	O proprietário da área localizada fora da zona urbana

Fonte: BRASIL, 2020, p. 84-85.

Quadro 3 - Impostos Estaduais e do Distrito Federal

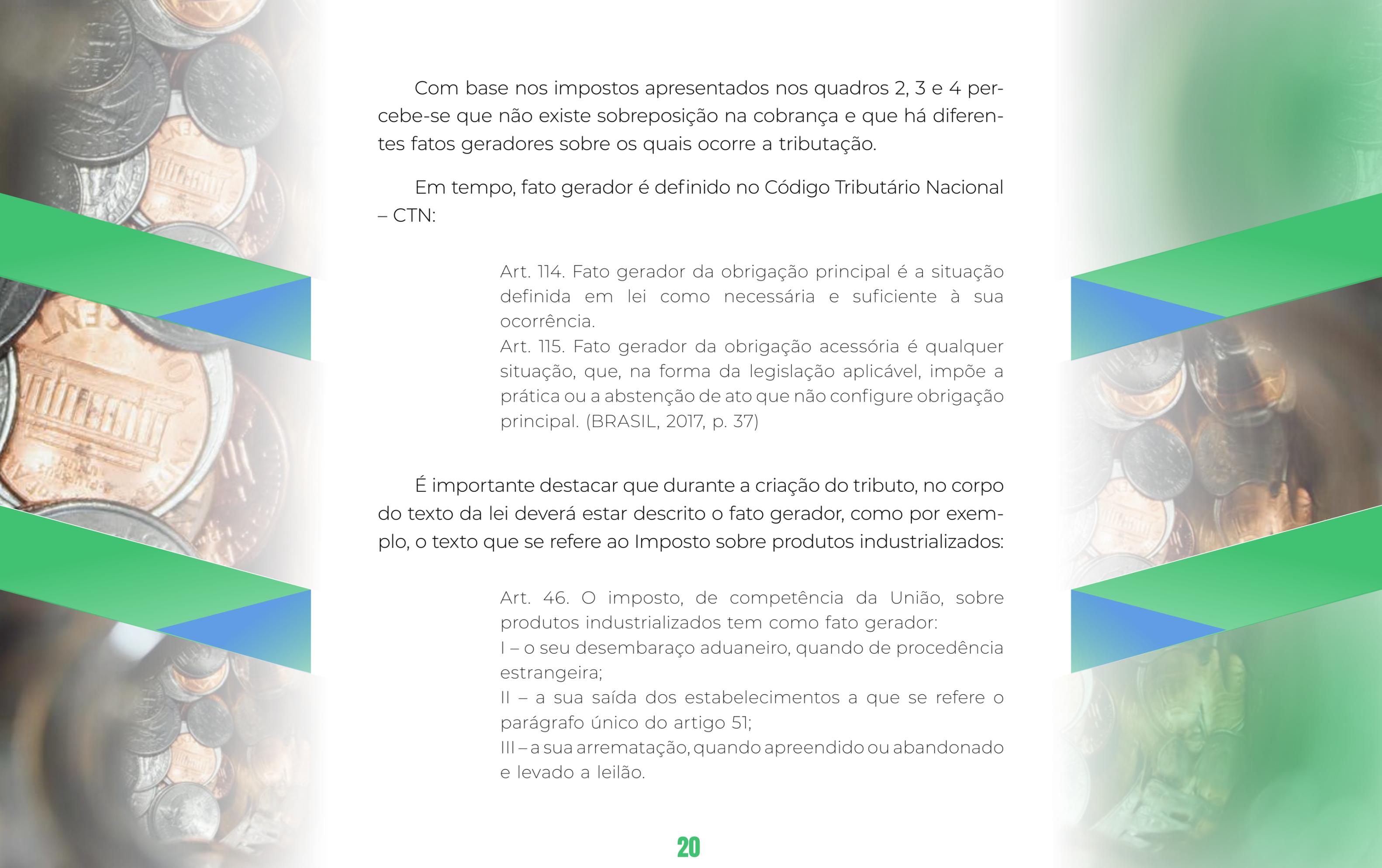
Sigla	Imposto	Contribuinte
ITCMD	Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação	O doador; O beneficiário.
IPVA	Imposto Sobre Propriedade de Veículos Automotores	O proprietário do veículo
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços	A empresa; A indústria; O produtor.

Fonte: BRASIL, 2020, p. 85-87.

Quadro 4 - Impostos Municipais

Sigla	Imposto	Contribuinte
ISS	Imposto Sobre Serviços	O prestador de serviços
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano	O proprietário do imóvel
ITBI	Imposto de Transferência de Bens Imóveis	O adquirente do imóvel

Fonte: BRASIL, 2020, p. 87-88.



Com base nos impostos apresentados nos quadros 2, 3 e 4 percebe-se que não existe sobreposição na cobrança e que há diferentes fatos geradores sobre os quais ocorre a tributação.

Em tempo, fato gerador é definido no Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação, que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal. (BRASIL, 2017, p. 37)

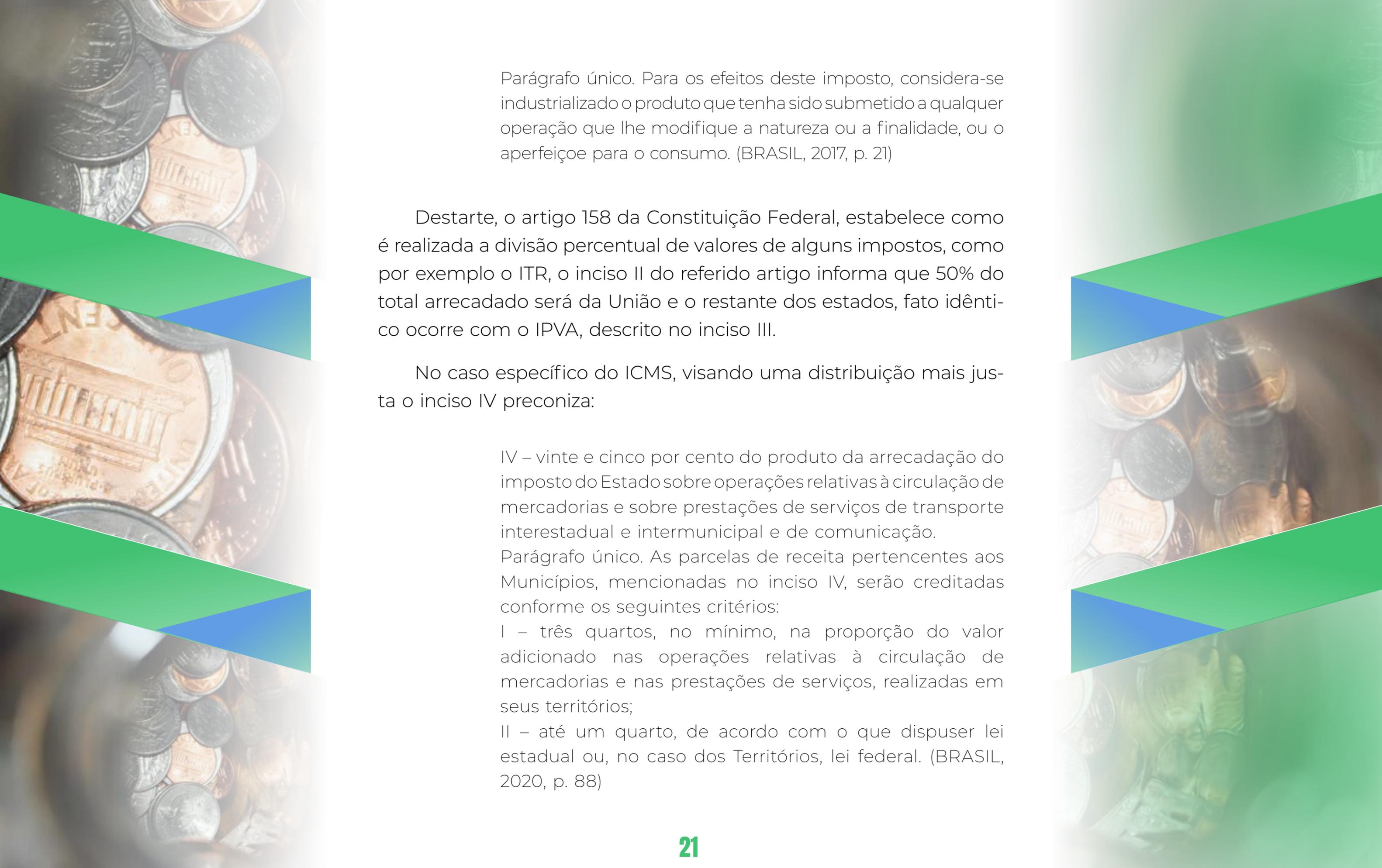
É importante destacar que durante a criação do tributo, no corpo do texto da lei deverá estar descrito o fato gerador, como por exemplo, o texto que se refere ao Imposto sobre produtos industrializados:

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

I – o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;

II – a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51;

III – a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.



Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo. (BRASIL, 2017, p. 21)

Destarte, o artigo 158 da Constituição Federal, estabelece como é realizada a divisão percentual de valores de alguns impostos, como por exemplo o ITR, o inciso II do referido artigo informa que 50% do total arrecadado será da União e o restante dos estados, fato idêntico ocorre com o IPVA, descrito no inciso III.

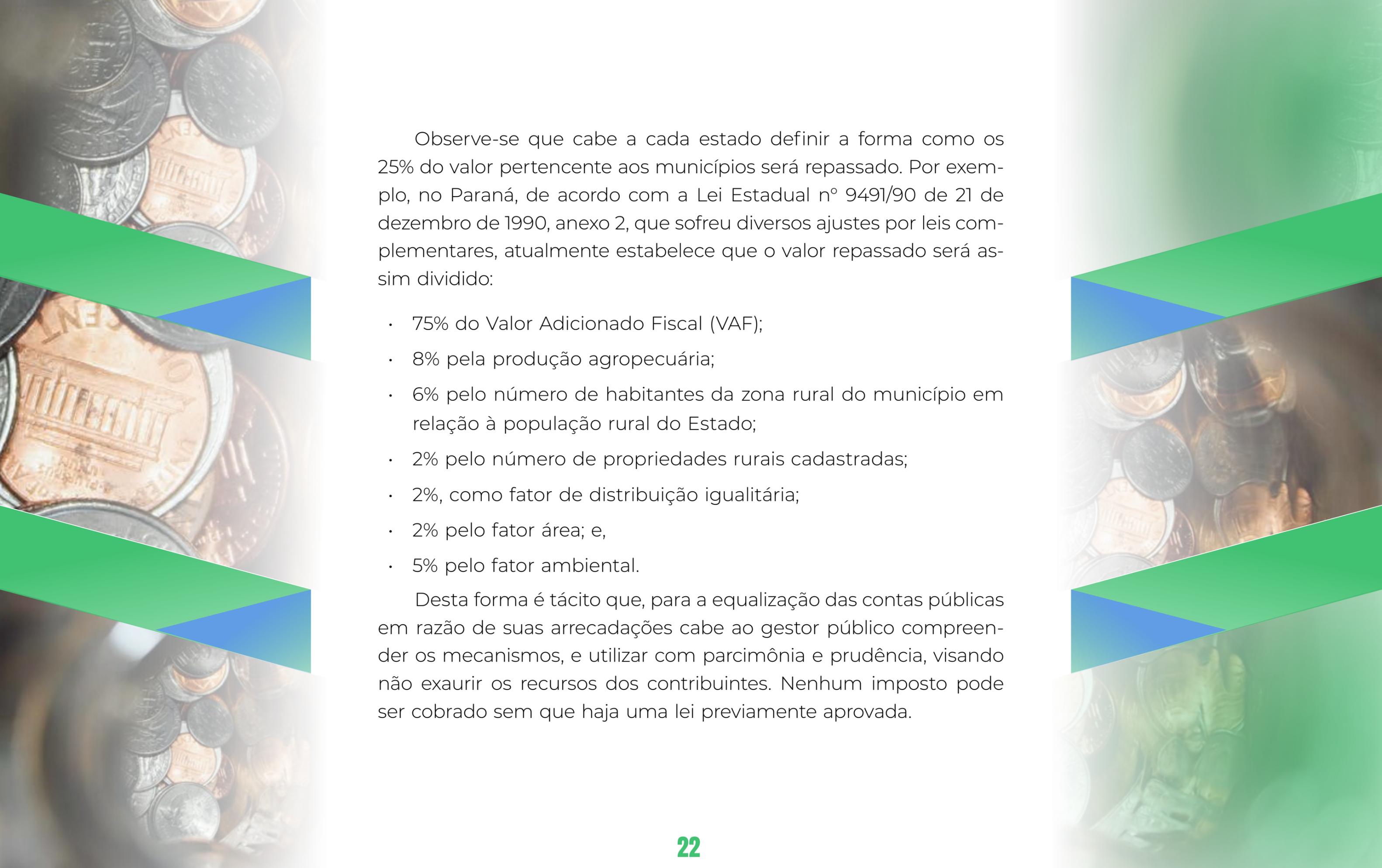
No caso específico do ICMS, visando uma distribuição mais justa o inciso IV preconiza:

IV – vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I – três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios;

II – até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal. (BRASIL, 2020, p. 88)



Observe-se que cabe a cada estado definir a forma como os 25% do valor pertencente aos municípios será repassado. Por exemplo, no Paraná, de acordo com a Lei Estadual nº 9491/90 de 21 de dezembro de 1990, anexo 2, que sofreu diversos ajustes por leis complementares, atualmente estabelece que o valor repassado será assim dividido:

- 75% do Valor Adicionado Fiscal (VAF);
- 8% pela produção agropecuária;
- 6% pelo número de habitantes da zona rural do município em relação à população rural do Estado;
- 2% pelo número de propriedades rurais cadastradas;
- 2%, como fator de distribuição igualitária;
- 2% pelo fator área; e,
- 5% pelo fator ambiental.

Desta forma é tácito que, para a equalização das contas públicas em razão de suas arrecadações cabe ao gestor público compreender os mecanismos, e utilizar com parcimônia e prudência, visando não exaurir os recursos dos contribuintes. Nenhum imposto pode ser cobrado sem que haja uma lei previamente aprovada.

CAPÍTULO 2 - O ORÇAMENTO PÚBLICO

Uma vez apresentado como são definidas as leis da principal fonte de arrecadação, é necessário entender como se dá a indicação dos valores gastos. A seguir, discorre-se sobre o orçamento público.

Por uma gestão pública eficiente cabe ao gestor dominar o modo e por quê é feito o orçamento público. Ele é um importante instrumento utilizado pelo poder executivo (presidente, governadores e prefeitos), para apresentar a arrecadação dos tributos e fixar as despesas necessárias à consecução das políticas públicas, estabelecendo as prioridades das ações. Ela é uma atividade bastante complexa.

O orçamento público segue diversas etapas e, no Brasil, especificamente, com vistas a estabelecer os critérios e sobre quem repousa a responsabilidade, bem como será composto o orçamento público, a Constituição Federal, traz no artigo 165 a seguinte definição:

Art. 165 Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

- I - o plano plurianual;
- II - as diretrizes orçamentárias;
- III - os orçamentos anuais. (BRASIL, 2020, p. 90)

O orçamento é formado de diversas partes. No parágrafo 1 é descrita a pormenorização que cada plano deve seguir. Discorre-se sobre cada uma das etapas, iniciando pelo Plano Plurianual.

2.1 PLANO PLURIANUAL – PPA

O PPA conforme consta no caput do artigo 165 da Constituição, é uma lei orçamentária elaborada no primeiro ano do mandato do executivo e tem duração igual ao período de mandato presidencial (4 anos) e considera o que o gestor executará. No parágrafo primeiro do artigo 165 consta:

§ 1º A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. (BRASIL, 2020, p. 90)

No mesmo artigo, existe uma referência a outros planos e como eles devem estar em consonância com os planos e programas nacionais, regionais e setoriais, vejamos:

§ 4º Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional. (BRASIL, 2020, p. 91)

Complementando o pensamento os constituintes dispuseram:

§ 9º Cabe à lei complementar:

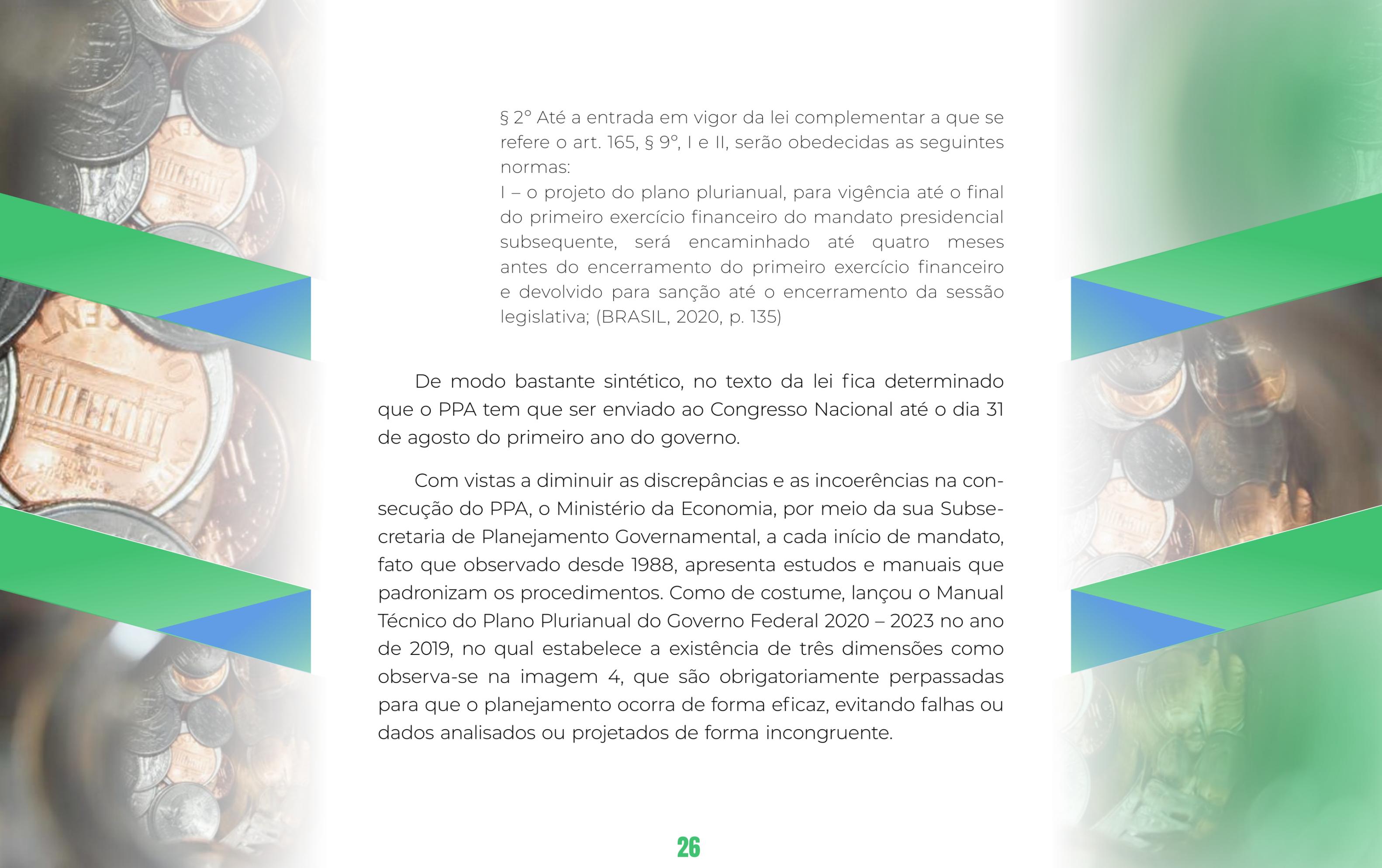
I – dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual;

II – estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta, bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos;

III – dispor sobre critérios para a execução equitativa, além de procedimentos que serão adotados quando houver impedimentos legais e técnicos, cumprimento de restos a pagar e limitação das programações de caráter obrigatório, para a realização do disposto nos §§ 11 e 12 do art. 166. (BRASIL, 2020, p. 91)

Assim, o PPA, a LDO e a LOA são organizados e concatenados, estabelecendo normas, critérios e procedimentos para a sua execução ou quando houver impedimentos legais para o cumprimento.

Para evitar conflitos ou falta de interesse, a doutrina determina também o prazo para envio do PPA, para apreciação do Congresso Nacional conforme dispõe o artigo 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT:



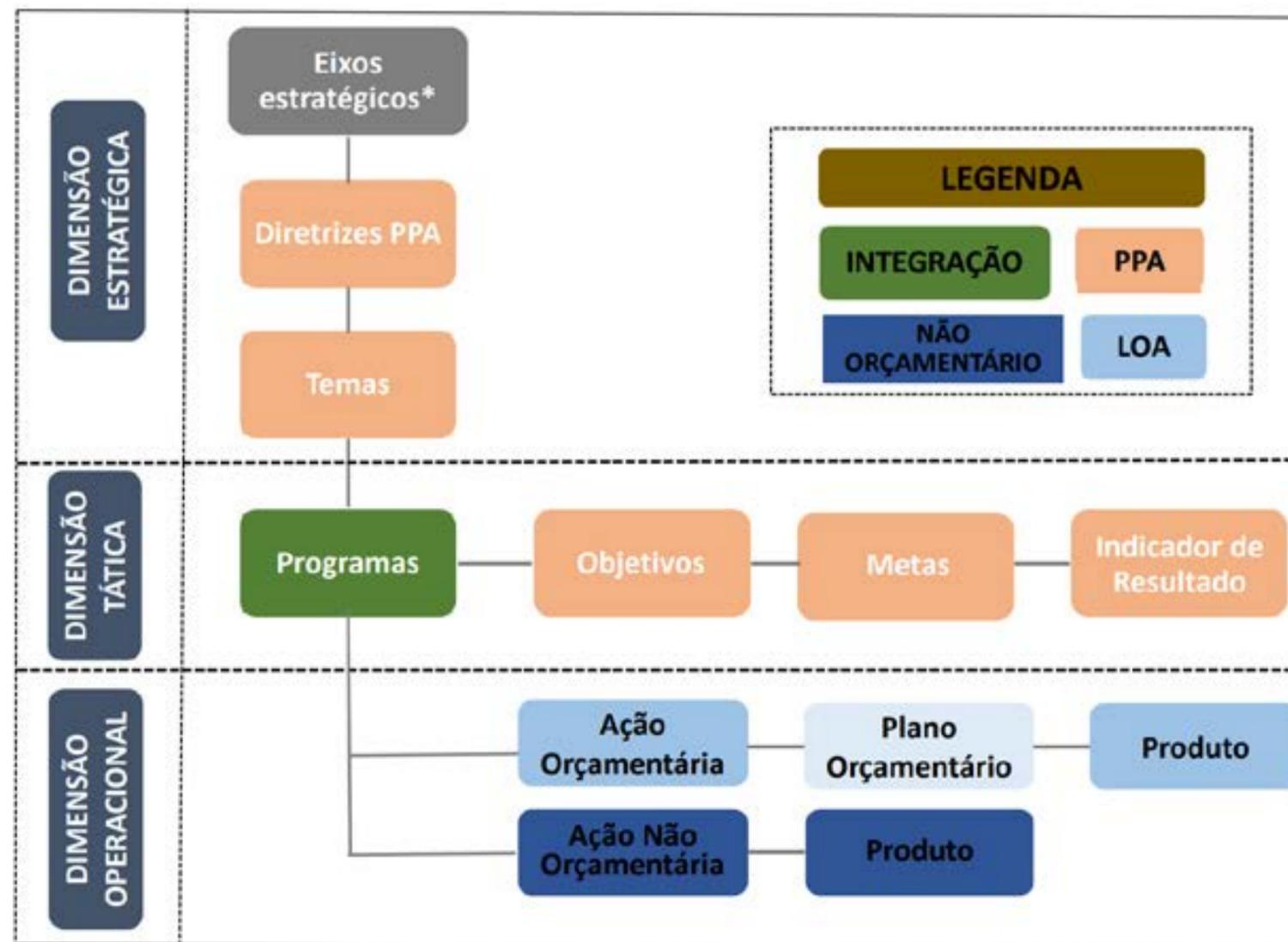
§ 2º Até a entrada em vigor da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º, I e II, serão obedecidas as seguintes normas:

I – o projeto do plano plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa; (BRASIL, 2020, p. 135)

De modo bastante sintético, no texto da lei fica determinado que o PPA tem que ser enviado ao Congresso Nacional até o dia 31 de agosto do primeiro ano do governo.

Com vistas a diminuir as discrepâncias e as incoerências na consecução do PPA, o Ministério da Economia, por meio da sua Subsecretaria de Planejamento Governamental, a cada início de mandato, fato que observado desde 1988, apresenta estudos e manuais que padronizam os procedimentos. Como de costume, lançou o Manual Técnico do Plano Plurianual do Governo Federal 2020 – 2023 no ano de 2019, no qual estabelece a existência de três dimensões como observa-se na imagem 4, que são obrigatoriamente perpassadas para que o planejamento ocorra de forma eficaz, evitando falhas ou dados analisados ou projetados de forma incongruente.

Imagem 4 - Dimensões, eixos estratégicos e metodologia do PPA 2020-2023



Fonte: SEPLA (2019, p. 35)

A dimensão estratégica, apresenta as visões de futuro, de longo prazo. Nela os eixos estratégicos definem as principais linhas de atuação do governo, ao passo que as diretrizes do PPA determinam de que forma serão elaborados os programas por temas.



Por sua vez a dimensão tática, a partir da dimensão estratégica, apresenta os programas para a sua execução, definindo os objetivos, metas e indicadores pelos quais serão avaliados os resultados previamente definidos.

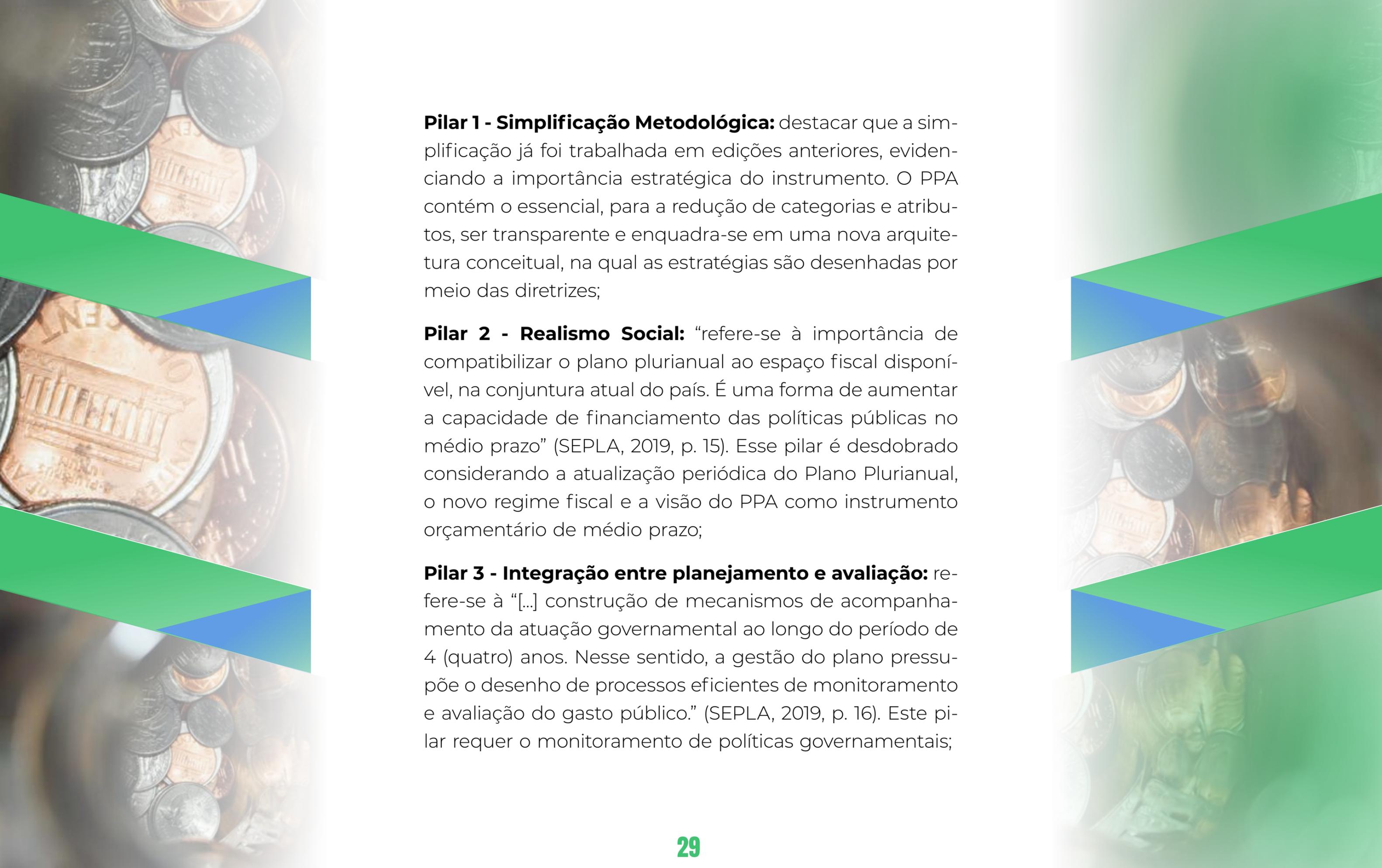
Na dimensão operacional é demonstrado de que forma os programas serão desdobrados em ações e qual orçamento terão para serem implementados.

Por sua vez nas Orientações para elaboração do Planejamento Plurianual – 2020 – 2023 da SEPLA, uma definição relativa aos Programas temáticos, que são apresentados como a seguir:

São instrumentos organizadores da ação governamental que retratam a agenda de Governo e revelam as transversalidades e multissetorialidades próprias das políticas públicas. Os Programas Temáticos são estruturas orientadas para o desenvolvimento de ações finalísticas do Estado e possuem atributos diferenciados dos Programas de Gestão e de Operações Especiais. (SEPLA, 2019 p. 12).

Os programas temáticos, segundo as orientações, são formas reduzir um problema específico e exprimem as escolhas de políticas públicas para redução das diferenças econômicas e sociais.

O manual apresenta os chamados pilares metodológicos do PPA a serem seguidos, para que os resultados projetados sejam atingidos de forma concatenada.



Pilar 1 - Simplificação Metodológica: destacar que a simplificação já foi trabalhada em edições anteriores, evidenciando a importância estratégica do instrumento. O PPA contém o essencial, para a redução de categorias e atributos, ser transparente e enquadra-se em uma nova arquitetura conceitual, na qual as estratégias são desenhadas por meio das diretrizes;

Pilar 2 - Realismo Social: “refere-se à importância de compatibilizar o plano plurianual ao espaço fiscal disponível, na conjuntura atual do país. É uma forma de aumentar a capacidade de financiamento das políticas públicas no médio prazo” (SEPLA, 2019, p. 15). Esse pilar é desdobrado considerando a atualização periódica do Plano Plurianual, o novo regime fiscal e a visão do PPA como instrumento orçamentário de médio prazo;

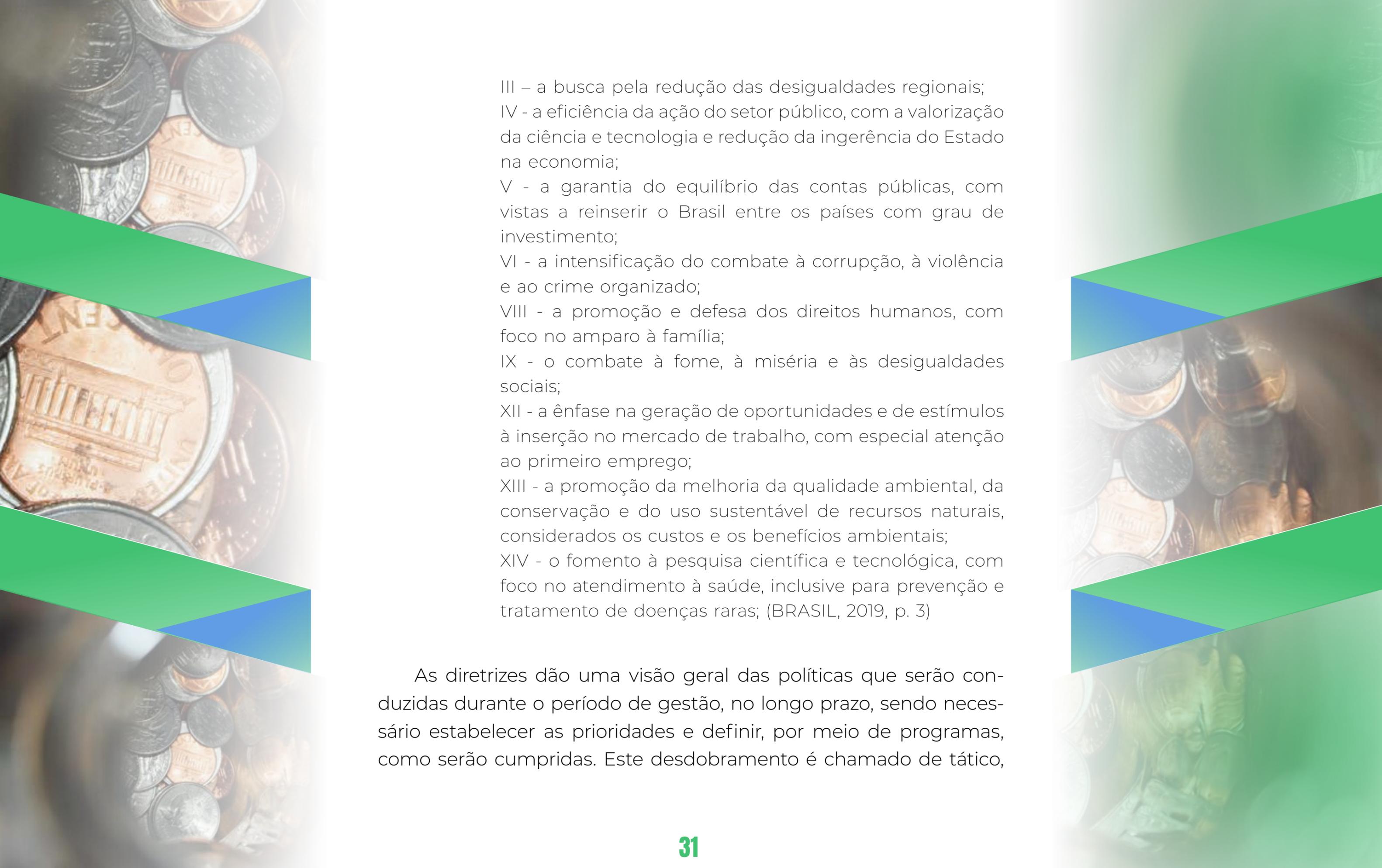
Pilar 3 - Integração entre planejamento e avaliação: refere-se à “[...] construção de mecanismos de acompanhamento da atuação governamental ao longo do período de 4 (quatro) anos. Nesse sentido, a gestão do plano pressupõe o desenho de processos eficientes de monitoramento e avaliação do gasto público.” (SEPLA, 2019, p. 16). Este pilar requer o monitoramento de políticas governamentais;

Pilar 4 - Visão estratégica e foco em resultados: “[...] tornar o PPA um locus estratégico de decisão governamental, ou seja, um espaço de negociação entre atores (tanto do núcleo central de governo quanto dos órgãos setoriais) para a realização das escolhas alocativas, prioritárias e com maior impacto positivo na sociedade.” (SEPLA, 2019, p. 17).

Os pilares, tendem a promover a melhoria contínua no processo de elaboração do PPA, deixando claro que as diretrizes seguem uma lógica, a partir do levantamento das necessidades da população.

Mediante a definição das políticas do governo federal, para exemplificar, o tema estudado, aponta-se que o PPA deu origem à Lei nº 13.971 de 27 de dezembro de 2019 que no artigo 3º, no nível estratégico, apresenta as diretrizes, para o quadriênio 2020 – 2023, é registra-se um recorte das vinte diretrizes definidas na lei, dentre as quais:

- I - o aprimoramento da governança, da modernização do Estado e da gestão pública federal, com eficiência administrativa, transparência da ação estatal, digitalização de serviços governamentais e promoção da produtividade da estrutura administrativa do Estado;
- II - a busca contínua pelo aprimoramento da qualidade do gasto público, por meio da adoção de indicadores e metas que possibilitem a mensuração da eficácia das políticas públicas;

- 
- III – a busca pela redução das desigualdades regionais;
 - IV - a eficiência da ação do setor público, com a valorização da ciência e tecnologia e redução da ingerência do Estado na economia;
 - V - a garantia do equilíbrio das contas públicas, com vistas a reinserir o Brasil entre os países com grau de investimento;
 - VI - a intensificação do combate à corrupção, à violência e ao crime organizado;
 - VIII - a promoção e defesa dos direitos humanos, com foco no amparo à família;
 - IX - o combate à fome, à miséria e às desigualdades sociais;
 - XII - a ênfase na geração de oportunidades e de estímulos à inserção no mercado de trabalho, com especial atenção ao primeiro emprego;
 - XIII - a promoção da melhoria da qualidade ambiental, da conservação e do uso sustentável de recursos naturais, considerados os custos e os benefícios ambientais;
 - XIV - o fomento à pesquisa científica e tecnológica, com foco no atendimento à saúde, inclusive para prevenção e tratamento de doenças raras; (BRASIL, 2019, p. 3)

As diretrizes dão uma visão geral das políticas que serão conduzidas durante o período de gestão, no longo prazo, sendo necessário estabelecer as prioridades e definir, por meio de programas, como serão cumpridas. Este desdobramento é chamado de tático,

no caso específico do PPA 2020-2023 no Anexo I da Lei, o documento apresenta 71 objetivos, dos quais foi realizado o recorte de apenas um para demonstrar de que forma esta atividade é realizada, o que é apresentado na imagem 5.

Imagem 5 - Programa 0617 - Proteção e Promoção dos Direitos dos Povos Indígenas

PROGRAMA: 0617 - Proteção e Promoção dos Direitos dos Povos Indígenas

Diretriz: 08 - Promoção e defesa dos direitos humanos, com foco no amparo à família

Órgão Responsável: Ministério da Justiça e Segurança Pública

Esfera	Valor 2020 (mil R\$)	Valor 2021-2023 (mil R\$)
Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social	73.312	220.442
Despesas Correntes	62.215	192.990
Despesas de Capital	11.097	27.452
Valores Globais	73.312	220.442
	293.754	

OBJETIVO: 1246 - Promover e proteger os direitos sociais e culturais e o direito à cidadania dos povos indígenas, asseguradas suas especificidades nas políticas públicas.

META: 0525 - Garantir o atendimento a 100% das comunidades indígenas do país nas ações de competência da Funai e da Sesai/MS.

Unidade de medida: percentual

Descritor de desempenho: -

Linha de base: -

Data de referência: -

Valor previsto ao final do PPA: 100,00

Fonte: Anexo I – Lei 13.971/2019, p. 1.

Na imagem 5 há uma descrição do programa, determina a Diretriz e órgão ao qual ela está diretamente ligada, esclarecendo o objetivo e meta corresponde, os valores previstos para a ação, em termos de despesas correntes e de capital, para os quatro anos, para a demanda. Cumpre assim a finalidade precípua de auxiliar no orçamento do estado.

No anexo II da lei nº 13.971/2019 são expressos os valores das despesas correntes e de capital para a manutenção dos diferentes poderes da República, como exemplo os gastos com o legislativo na imagem 6.

Imagem 6 - PROGRAMA: 0034 - Programa de Gestão e Manutenção do Poder Legislativo

PROGRAMA: 0034 - Programa de Gestão e Manutenção do Poder Legislativo

Esfera	Valor 2020 (mil R\$)	Valor 2017 - 2019 (mil R\$)
Orçamento Fiscal e da Seguridade	13.060.415	42.154.764
Despesas Correntes	12.841.130	41.252.449
Despesas de Capital	219.284	902.316
Valores Globais	13.060.415	42.154.764
	55.215.179	

Fonte: Anexo II – Lei nº 13.971/2019, p. 2.

Com relação ao PPA, o artigo 137 reza:

XIII – a transferência voluntária de recursos, a concessão de avais, as garantias e as subvenções pela União e a concessão de empréstimos e de financiamentos por instituições financeiras federais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios na hipótese de descumprimento das regras gerais de organização e de funcionamento de regime próprio de previdência social.

§ 1º Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade. (BRASIL, 2020, p. 95)

O planejamento público é uma atividade constante, no entanto nenhum gasto pode ser realizado sem constar no orçamento anual, bem como os gastos futuros (aqueles que extrapolam o período do PPA, tem que ter o aval e estar contemplado no plano.

O Plano Plurianual – PPA 2020-2023 está expresso na lei nº 20.077 de 18 de dezembro de 2019, no qual há o estudo das condições atuais relativas à população e ao desempenho comercial, industrial e econômico. É possível visualizá-lo no portal da transparência do Estado do Paraná.

2.2 LEI DAS DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS - LDO

A Lei das Diretrizes Orçamentárias é elaborada pelo poder executivo, ficando a cargo dos órgãos de fazenda e planejamento, funcionando como um instrumento de ligação entre o PPA e a LOA. Sua obrigatoriedade é apresentada na Constituição Federal, no artigo 165:

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. (BRASIL, 2020, p. 90)

Neste parágrafo da lei encontram-se quatro funções da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO de forma direta:

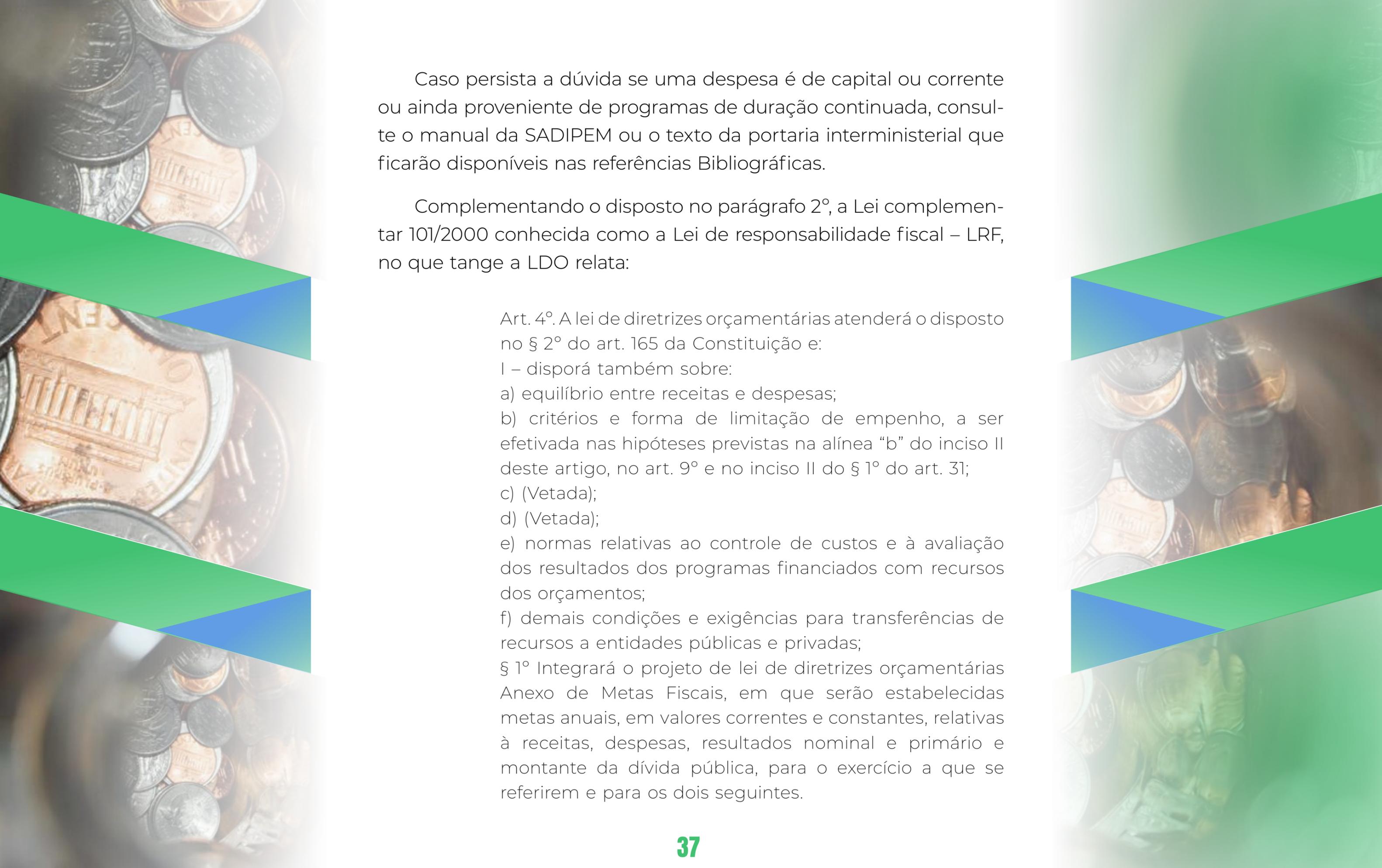
1. é composta pelas metas e prioridades demonstrando a interação com o Plano Plurianual, visto que, nele estão as diretrizes e a definição dos programas e metas de desempenho e a priorização das ações anteriormente definidas;
2. orientar a lei orçamentária anual. Uma vez definidas as ações e as prioridades, há que estabelecer o equilíbrio entre as arrecadações e as despesas, e, caso uma determinada necessidade

- ou ação não tenha sido definida, ela só poderá ser incluída, indicando a fonte das receitas, mediante lei complementar, conforme definido no artigo 165 parágrafo 6º da Constituição Federal;
3. dispor sobre alterações na legislação tributária. Neste ponto, caso o governo ofereça algum tipo de benefício ou isenção tributária, deverá ser expresso, bem como as renúncias de receita. As cláusulas que forem incluídas terão um prazo de validade de no máximo 5 anos;
 4. estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. As principais agências de fomento são os bancos oficiais como Caixa Econômica Federal, Banco do Brasil e outros como por exemplo o BNDES.

O parágrafo 2º traz ainda a necessidade de entendimento de dois conceitos que são apresentados pela portaria interministerial n. 163 de 4 de maio de 2001:

Despesas de Capital: Despesas que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital, como por exemplo, obras e instalações, máquinas e equipamentos, aquisição de veículos ou bens móveis.

Despesas Correntes: Classificam-se nessa categoria todas as despesas decorrentes das despesas de capital, como por exemplo, manutenção de máquinas e equipamentos, diárias, aquisição de medicamentos, despesas de pessoal etc.



Caso persista a dúvida se uma despesa é de capital ou corrente ou ainda proveniente de programas de duração continuada, consulte o manual da SADIPEM ou o texto da portaria interministerial que ficarão disponíveis nas referências Bibliográficas.

Complementando o disposto no parágrafo 2º, a Lei complementar 101/2000 conhecida como a Lei de responsabilidade fiscal – LRF, no que tange a LDO relata:

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

I – disporá também sobre:

- a) equilíbrio entre receitas e despesas;
- b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea “b” do inciso II deste artigo, no art. 9º e no inciso II do § 1º do art. 31;
- c) (Vetada);
- d) (Vetada);
- e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;
- f) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas à receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

I – avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;

II – demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;

III – evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;

IV – avaliação da situação financeira e atuarial:

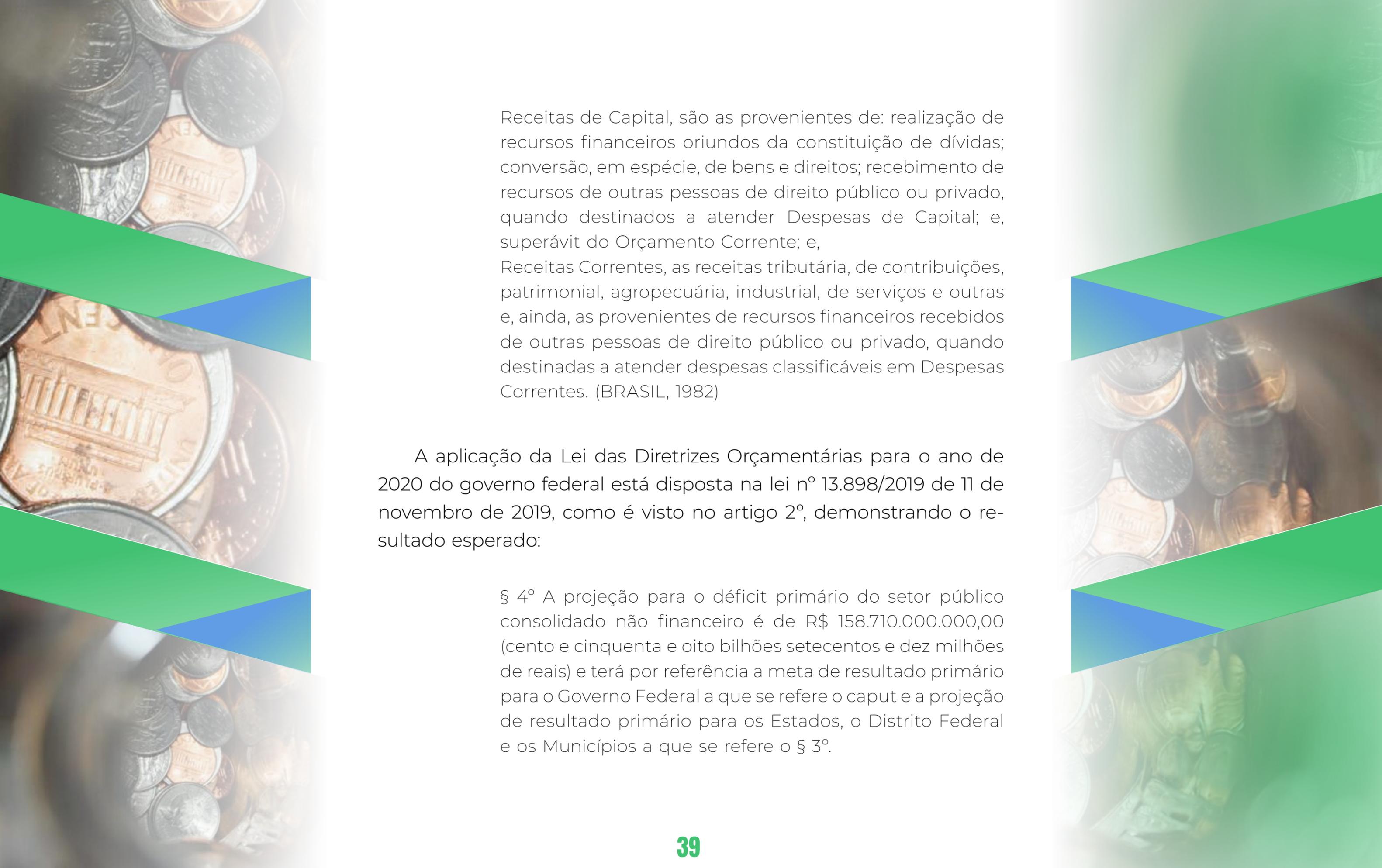
a) dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;

b) dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;

V – demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

§ 3º A lei de diretrizes orçamentárias conterá Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem. (BRASIL, 2017, p. 9-10)

Um fato interessante a ser ressaltado é que também nas receitas existe uma distinção entre:

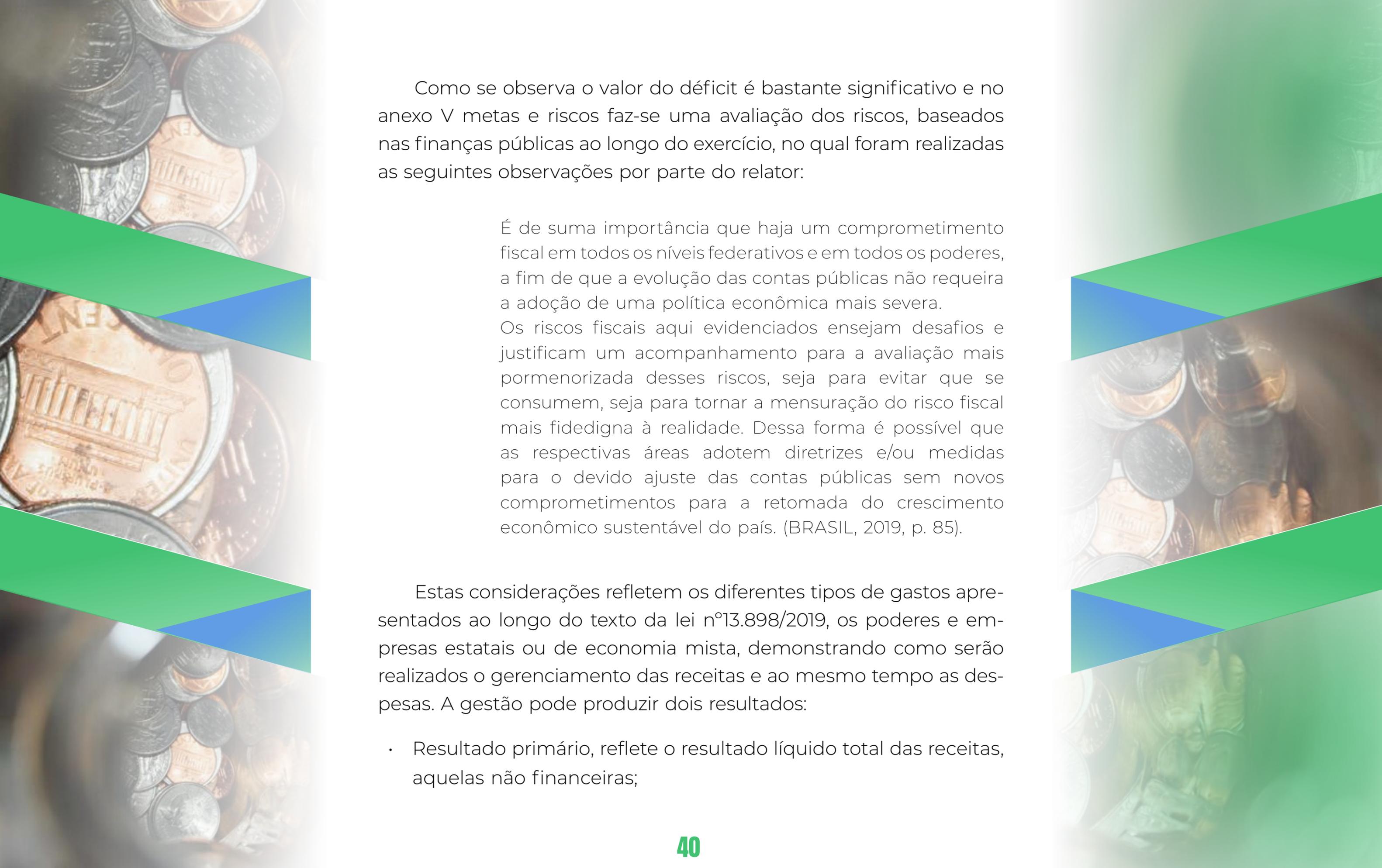


Receitas de Capital, são as provenientes de: realização de recursos financeiros oriundos da constituição de dívidas; conversão, em espécie, de bens e direitos; recebimento de recursos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinados a atender Despesas de Capital; e, superávit do Orçamento Corrente; e,

Receitas Correntes, as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes. (BRASIL, 1982)

A aplicação da Lei das Diretrizes Orçamentárias para o ano de 2020 do governo federal está disposta na lei nº 13.898/2019 de 11 de novembro de 2019, como é visto no artigo 2º, demonstrando o resultado esperado:

§ 4º A projeção para o déficit primário do setor público consolidado não financeiro é de R\$ 158.710.000.000,00 (cento e cinquenta e oito bilhões setecentos e dez milhões de reais) e terá por referência a meta de resultado primário para o Governo Federal a que se refere o caput e a projeção de resultado primário para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios a que se refere o § 3º.



Como se observa o valor do déficit é bastante significativo e no anexo V metas e riscos faz-se uma avaliação dos riscos, baseados nas finanças públicas ao longo do exercício, no qual foram realizadas as seguintes observações por parte do relator:

É de suma importância que haja um comprometimento fiscal em todos os níveis federativos e em todos os poderes, a fim de que a evolução das contas públicas não requeira a adoção de uma política econômica mais severa. Os riscos fiscais aqui evidenciados ensejam desafios e justificam um acompanhamento para a avaliação mais pormenorizada desses riscos, seja para evitar que se consumem, seja para tornar a mensuração do risco fiscal mais fidedigna à realidade. Dessa forma é possível que as respectivas áreas adotem diretrizes e/ou medidas para o devido ajuste das contas públicas sem novos comprometimentos para a retomada do crescimento econômico sustentável do país. (BRASIL, 2019, p. 85).

Estas considerações refletem os diferentes tipos de gastos apresentados ao longo do texto da lei nº13.898/2019, os poderes e empresas estatais ou de economia mista, demonstrando como serão realizados o gerenciamento das receitas e ao mesmo tempo as despesas. A gestão pode produzir dois resultados:

- Resultado primário, reflete o resultado líquido total das receitas, aquelas não financeiras;

- Resultado nominal, que corresponde ao chamado de necessidade de financiamento do setor público e é o resultado entre as receitas totais e despesas totais.

No caso específico da lei nº 13.898/2019 o texto original no Anexo VIII apresentava a priorização dos programas que foi vetado, em razão da mensagem nº 569, de 11 de novembro de 2019, que justifica o veto “A ampliação realizada no rol das prioridades da Administração Pública Federal para o exercício de 2020 dispersa os esforços do Governo para melhorar a execução, o monitoramento e o controle de suas prioridades já elencadas afetando, inclusive, o contexto fiscal que o País enfrenta”.

No ano de 2020 o Brasil, apresentará um déficit. Conforme sugestões apresentadas no anexo V é necessária redução das despesas, iniciando por aquelas que sejam mais controláveis, como por exemplo pessoal e cargos em comissão, ou a alteração de alíquota, ou em casos extremos a criação de novos tributos.

Porém, no ano de 2013, aconteceu uma situação rara em termos de orçamento. Naquele período foi apontado um superávit primário, havia mais valores a receber do que a pagar, nesta situação podem ser sugeridos a aplicação parcial do valor para a realização de investimentos em áreas prioritárias ou até a desoneração dos tributos.

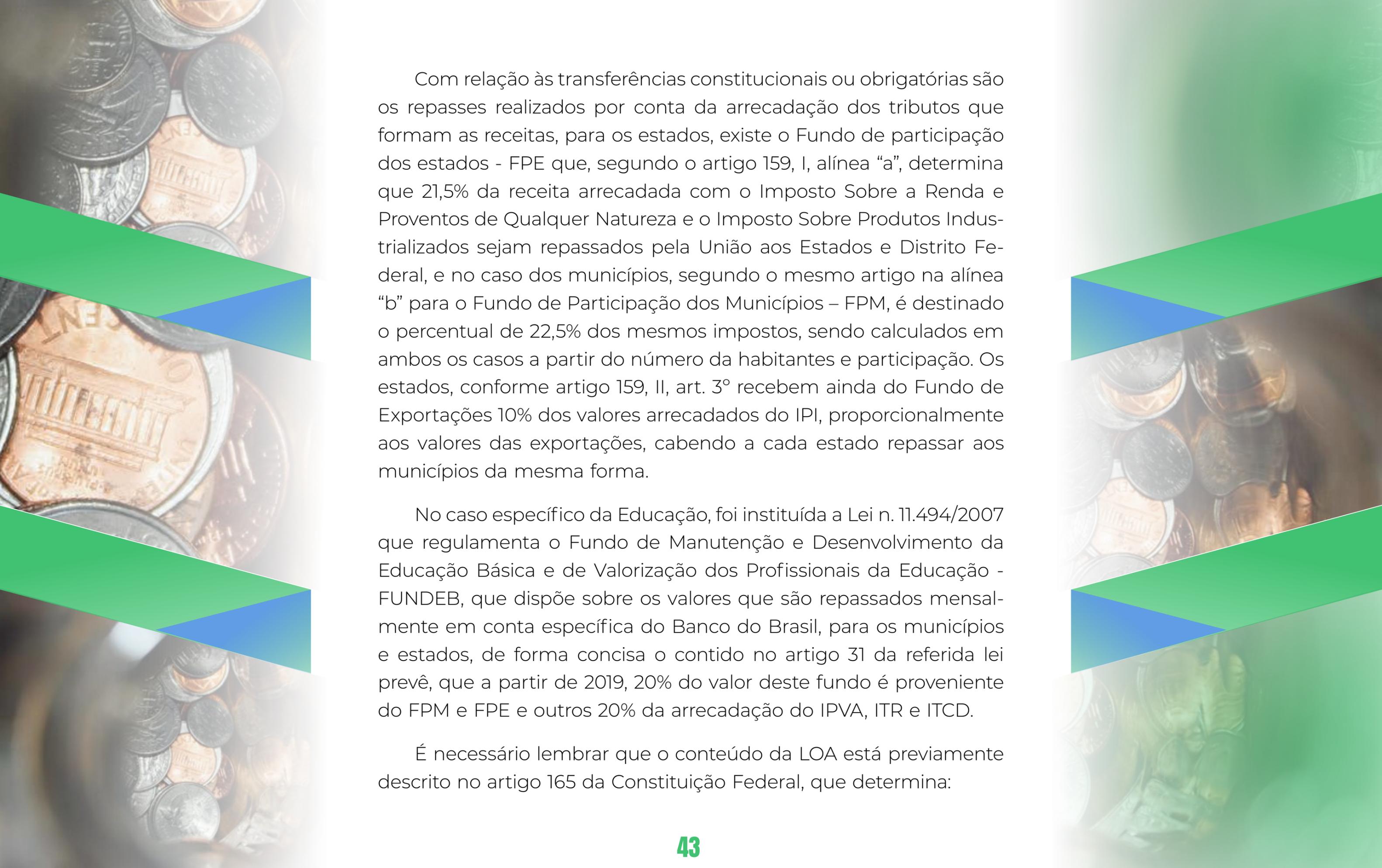
2.3 LEI DO ORÇAMENTO ANUAL – LOA

A principal finalidade da LOA, que efetivamente é o orçamento público, é estimar as receitas, com as quais o governo planeja ter ao longo do ano, partindo das metas e objetivos estabelecidos no PPA e nas orientações que fazem parte da LDO, fixando as despesas, lembrando que tanto a LDO quanto a LOA devem ser aprovados anualmente.

Por receitas compreende-se todas os recursos disponíveis para o governo, provenientes de:

- tributos (impostos, taxas e contribuições);
- oriundas de operações de crédito de financiamentos ou emissão de títulos;
- transferências legais, na qual devem ser cumpridas exigências legais, como por exemplo o Fundo Nacional de Transporte Escolar;
- transferências voluntárias, aquelas em que os municípios dão uma contrapartida, normalmente por meio de convênios;
- transferências constitucionais ou obrigatórias.

As três últimas fontes de receitas são repasses realizados pelos governos federal ou estadual aos municípios, previstos em lei. No caso específico das transferências voluntárias, existe maior flexibilidade, pois elas existem para atender uma demanda específica.



Com relação às transferências constitucionais ou obrigatórias são os repasses realizados por conta da arrecadação dos tributos que formam as receitas, para os estados, existe o Fundo de participação dos estados - FPE que, segundo o artigo 159, I, alínea “a”, determina que 21,5% da receita arrecadada com o Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e o Imposto Sobre Produtos Industrializados sejam repassados pela União aos Estados e Distrito Federal, e no caso dos municípios, segundo o mesmo artigo na alínea “b” para o Fundo de Participação dos Municípios – FPM, é destinado o percentual de 22,5% dos mesmos impostos, sendo calculados em ambos os casos a partir do número da habitantes e participação. Os estados, conforme artigo 159, II, art. 3º recebem ainda do Fundo de Exportações 10% dos valores arrecadados do IPI, proporcionalmente aos valores das exportações, cabendo a cada estado repassar aos municípios da mesma forma.

No caso específico da Educação, foi instituída a Lei n. 11.494/2007 que regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB, que dispõe sobre os valores que são repassados mensalmente em conta específica do Banco do Brasil, para os municípios e estados, de forma concisa o contido no artigo 31 da referida lei prevê, que a partir de 2019, 20% do valor deste fundo é proveniente do FPM e FPE e outros 20% da arrecadação do IPVA, ITR e ITCD.

É necessário lembrar que o conteúdo da LOA está previamente descrito no artigo 165 da Constituição Federal, que determina:

§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:

I – o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II – o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III – o 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. (BRASIL, 2020, p. 91).

O artigo a LOA apresenta os gastos das três esferas orçamentárias o Orçamento Fiscal, o de Investimentos das empresas estatais e o de Seguridade Social.

Maximiano e Nohara (2017), apresentam o conteúdo da lei nº 4.320 de 1964 que institui os elementos que compõem a LOA.

Art. 2º 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 de unidade universalidade e anualidade.

§ 1º Integrarão a Lei de Orçamento:

I - Sumário geral da receita por fontes e da despesa por funções do Governo;

II - Quadro demonstrativo da Receita e Despesa segundo as Categorias Econômicas, na forma do Anexo nº 1;

III - Quadro discriminativo da receita por fontes e respectiva legislação;

IV - Quadro das dotações por órgãos do Governo e da Administração.

§ 2º Acompanharão a Lei de Orçamento:

I - Quadros demonstrativos da receita e planos de aplicação dos fundos especiais;

II - Quadros demonstrativos da despesa, na forma dos Anexos de 6 a 9;

III - Quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços.

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

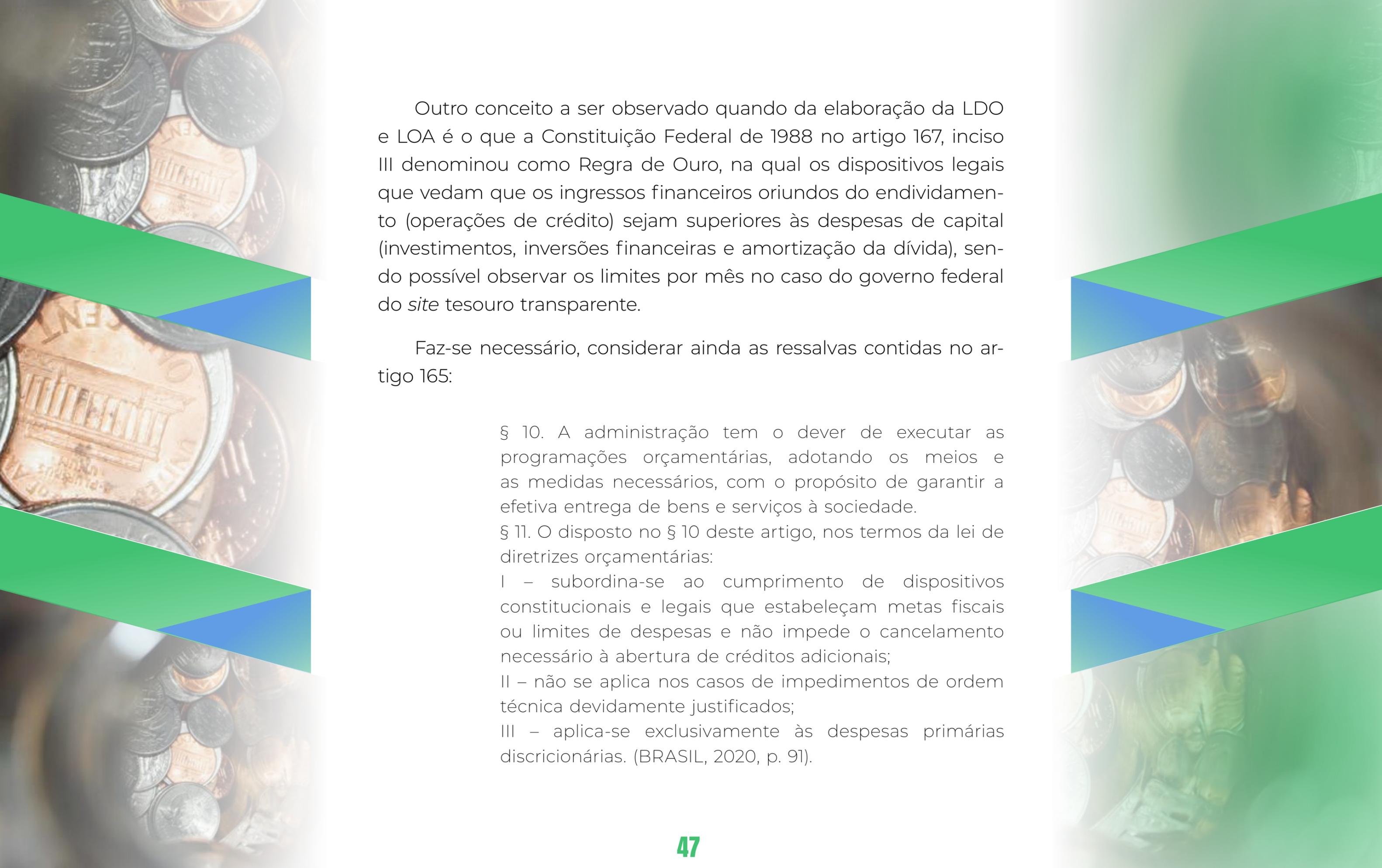
Art. 4º A Lei de Orçamento compreenderá todas as despesas próprias dos órgãos do Governo e da administração centralizada, ou que, por intermédio deles se devam realizar, observado o disposto no artigo 2º. (BRASIL, 1964, p. 1; MAXIMINIANO; NOHARA, 2017 p. 179-180).

Devem ser apresentadas as programações de todas as receitas e despesas, lembrando ainda que a LOA é o orçamento público propriamente dito e por esta razão tem que seguir os princípios orçamentários apresentados no quadro 5.

Quadro 5 - Princípios Orçamentários

Princípio	Descrição
Unidade	Apenas uma LOA por entidade da federação, englobando todos os poderes e órgão da administração pública direta;
Universalidade	Deverão ser apresentadas todas as receitas e despesas de todos os poderes e órgãos da administração pública;
Anualidade	A previsão considera um exercício financeiro;
Exclusividade	A LOA não pode conter dispositivo estranho, diferente das receitas e despesas;
Especificação	A LOA deverá fornecer dados detalhados, demonstrando a origem e a aplicação dos recursos;
Publicidade	Dar ciência à toda a comunidade dos atos e fatos relativos à LOA;
Orçamento Bruto	Tanto receitas quanto despesas, devem ser apresentados por meio dos valores brutos;
Programação	A LOA deve vincular as receitas e despesas aos programas de governo, considerando seus objetivos e metas
Equilíbrio	Deve-se evitar que as despesas previstas não excedam as receitas

Fonte: SANTOS, 2010, p. 43-44.



Outro conceito a ser observado quando da elaboração da LDO e LOA é o que a Constituição Federal de 1988 no artigo 167, inciso III denominou como Regra de Ouro, na qual os dispositivos legais que vedam que os ingressos financeiros oriundos do endividamento (operações de crédito) sejam superiores às despesas de capital (investimentos, inversões financeiras e amortização da dívida), sendo possível observar os limites por mês no caso do governo federal do *site* tesouro transparente.

Faz-se necessário, considerar ainda as ressalvas contidas no artigo 165:

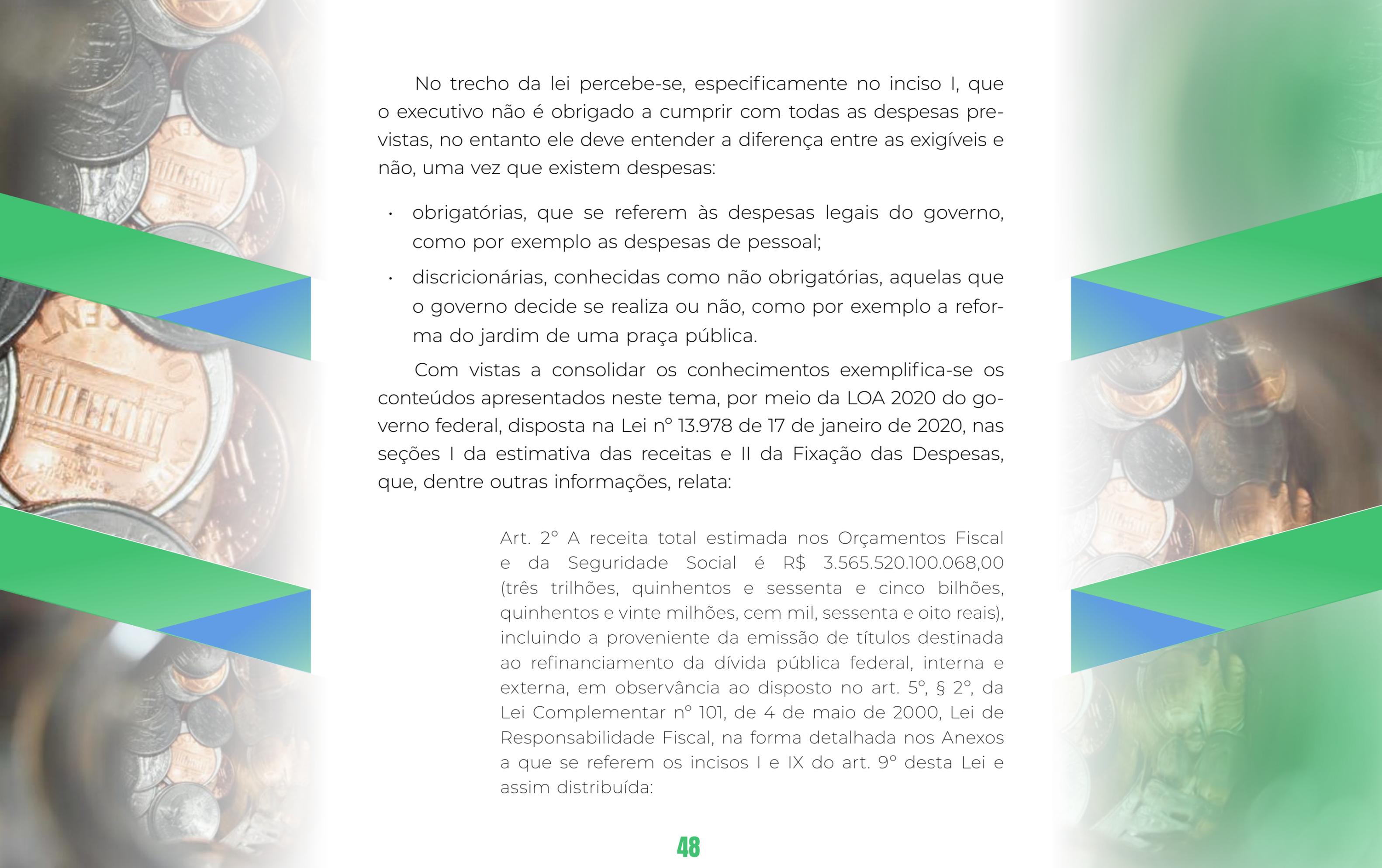
§ 10. A administração tem o dever de executar as programações orçamentárias, adotando os meios e as medidas necessários, com o propósito de garantir a efetiva entrega de bens e serviços à sociedade.

§ 11. O disposto no § 10 deste artigo, nos termos da lei de diretrizes orçamentárias:

I – subordina-se ao cumprimento de dispositivos constitucionais e legais que estabeleçam metas fiscais ou limites de despesas e não impede o cancelamento necessário à abertura de créditos adicionais;

II – não se aplica nos casos de impedimentos de ordem técnica devidamente justificados;

III – aplica-se exclusivamente às despesas primárias discricionárias. (BRASIL, 2020, p. 91).

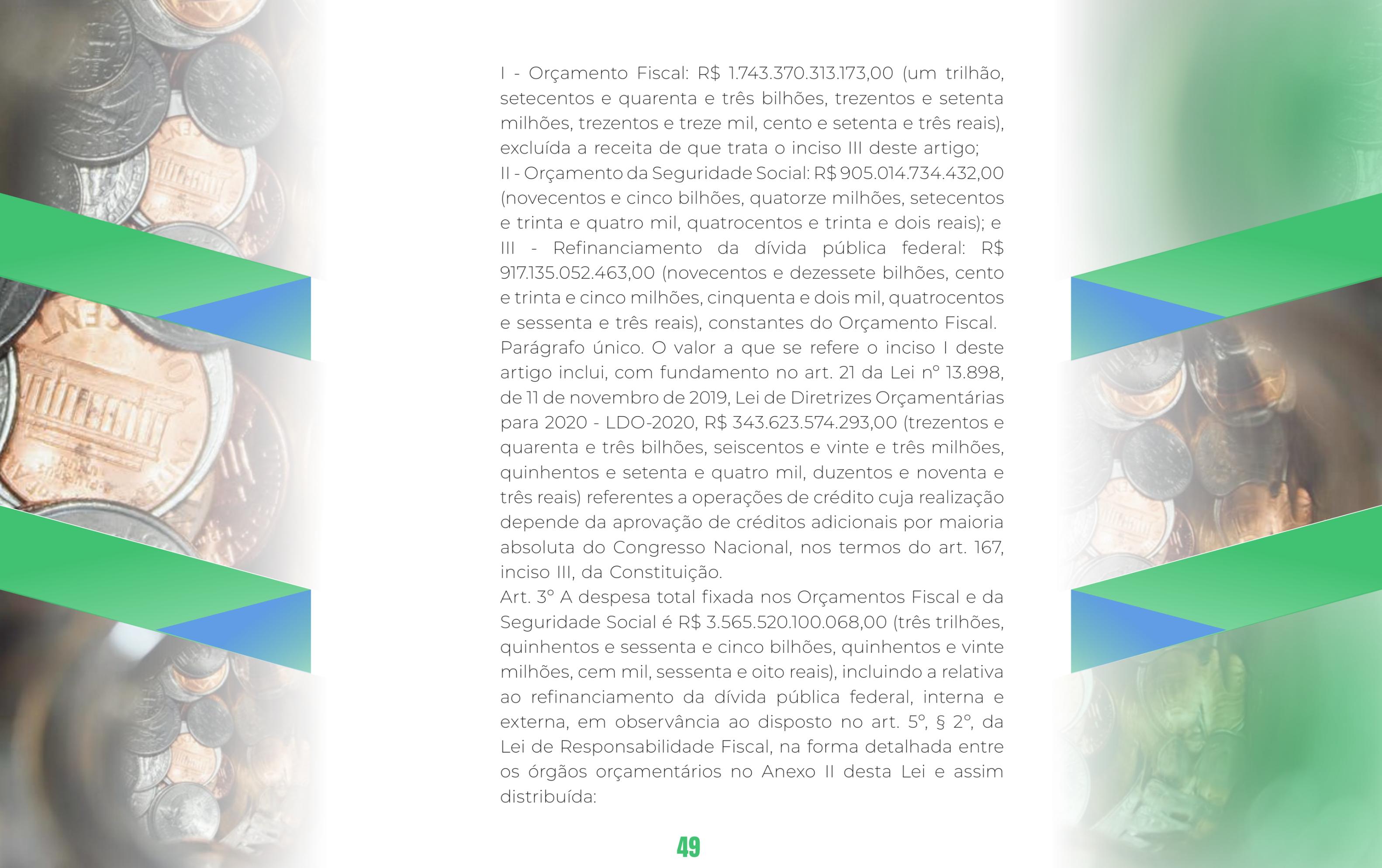


No trecho da lei percebe-se, especificamente no inciso I, que o executivo não é obrigado a cumprir com todas as despesas previstas, no entanto ele deve entender a diferença entre as exigíveis e não, uma vez que existem despesas:

- obrigatórias, que se referem às despesas legais do governo, como por exemplo as despesas de pessoal;
- discricionárias, conhecidas como não obrigatórias, aquelas que o governo decide se realiza ou não, como por exemplo a reforma do jardim de uma praça pública.

Com vistas a consolidar os conhecimentos exemplifica-se os conteúdos apresentados neste tema, por meio da LOA 2020 do governo federal, disposta na Lei nº 13.978 de 17 de janeiro de 2020, nas seções I da estimativa das receitas e II da Fixação das Despesas, que, dentre outras informações, relata:

Art. 2º A receita total estimada nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social é R\$ 3.565.520.100.068,00 (três trilhões, quinhentos e sessenta e cinco bilhões, quinhentos e vinte milhões, cem mil, sessenta e oito reais), incluindo a proveniente da emissão de títulos destinada ao refinanciamento da dívida pública federal, interna e externa, em observância ao disposto no art. 5º, § 2º, da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, na forma detalhada nos Anexos a que se referem os incisos I e IX do art. 9º desta Lei e assim distribuída:



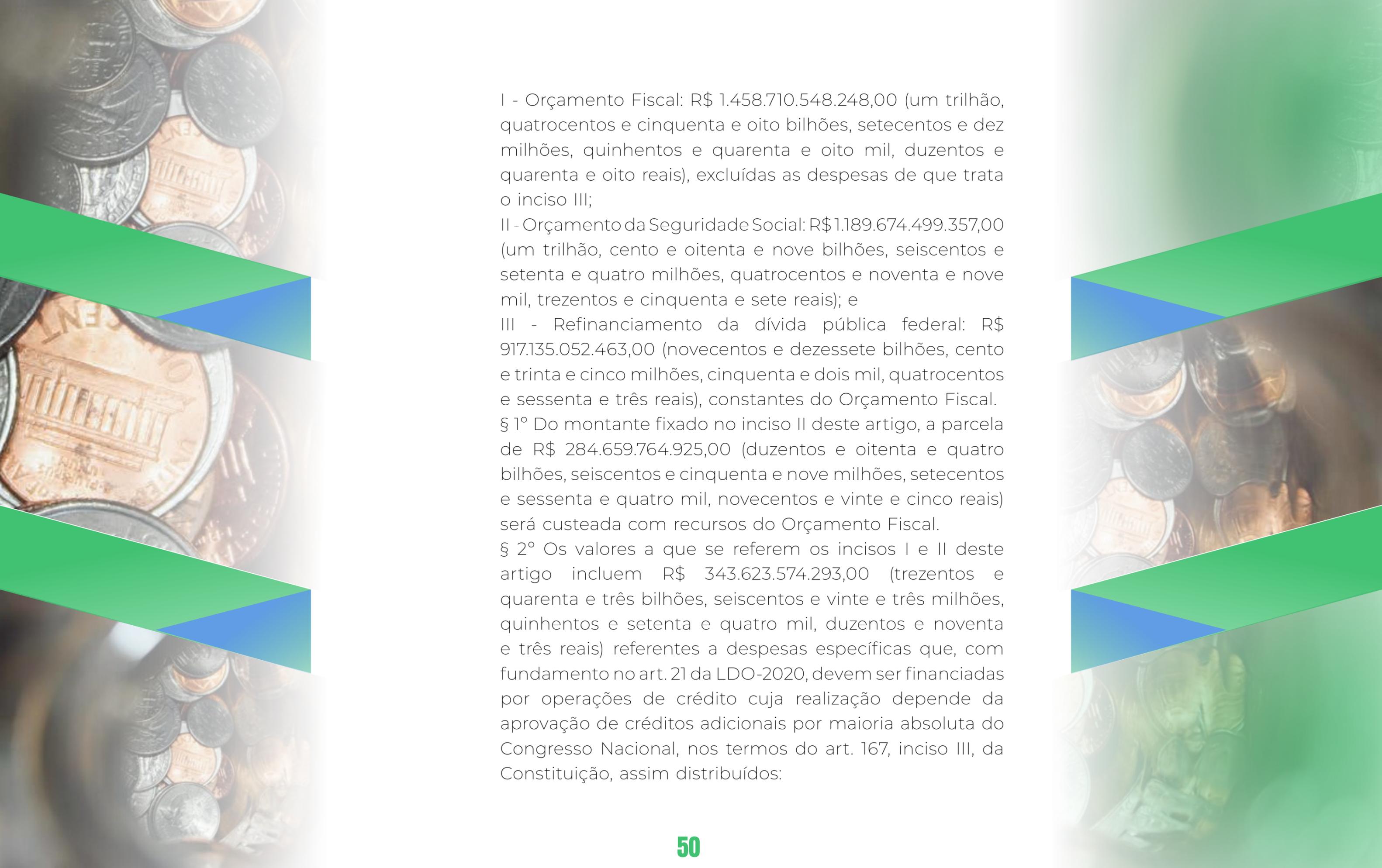
I - Orçamento Fiscal: R\$ 1.743.370.313.173,00 (um trilhão, setecentos e quarenta e três bilhões, trezentos e setenta milhões, trezentos e treze mil, cento e setenta e três reais), excluída a receita de que trata o inciso III deste artigo;

II - Orçamento da Seguridade Social: R\$ 905.014.734.432,00 (novecentos e cinco bilhões, quatorze milhões, setecentos e trinta e quatro mil, quatrocentos e trinta e dois reais); e

III - Refinanciamento da dívida pública federal: R\$ 917.135.052.463,00 (novecentos e dezessete bilhões, cento e trinta e cinco milhões, cinquenta e dois mil, quatrocentos e sessenta e três reais), constantes do Orçamento Fiscal.

Parágrafo único. O valor a que se refere o inciso I deste artigo inclui, com fundamento no art. 21 da Lei nº 13.898, de 11 de novembro de 2019, Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2020 - LDO-2020, R\$ 343.623.574.293,00 (trezentos e quarenta e três bilhões, seiscentos e vinte e três milhões, quinhentos e setenta e quatro mil, duzentos e noventa e três reais) referentes a operações de crédito cuja realização depende da aprovação de créditos adicionais por maioria absoluta do Congresso Nacional, nos termos do art. 167, inciso III, da Constituição.

Art. 3º A despesa total fixada nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social é R\$ 3.565.520.100.068,00 (três trilhões, quinhentos e sessenta e cinco bilhões, quinhentos e vinte milhões, cem mil, sessenta e oito reais), incluindo a relativa ao refinanciamento da dívida pública federal, interna e externa, em observância ao disposto no art. 5º, § 2º, da Lei de Responsabilidade Fiscal, na forma detalhada entre os órgãos orçamentários no Anexo II desta Lei e assim distribuída:



I - Orçamento Fiscal: R\$ 1.458.710.548.248,00 (um trilhão, quatrocentos e cinquenta e oito bilhões, setecentos e dez milhões, quinhentos e quarenta e oito mil, duzentos e quarenta e oito reais), excluídas as despesas de que trata o inciso III;

II - Orçamento da Seguridade Social: R\$ 1.189.674.499.357,00 (um trilhão, cento e oitenta e nove bilhões, seiscentos e setenta e quatro milhões, quatrocentos e noventa e nove mil, trezentos e cinquenta e sete reais); e

III - Refinanciamento da dívida pública federal: R\$ 917.135.052.463,00 (novecentos e dezessete bilhões, cento e trinta e cinco milhões, cinquenta e dois mil, quatrocentos e sessenta e três reais), constantes do Orçamento Fiscal.

§ 1º Do montante fixado no inciso II deste artigo, a parcela de R\$ 284.659.764.925,00 (duzentos e oitenta e quatro bilhões, seiscentos e cinquenta e nove milhões, setecentos e sessenta e quatro mil, novecentos e vinte e cinco reais) será custeada com recursos do Orçamento Fiscal.

§ 2º Os valores a que se referem os incisos I e II deste artigo incluem R\$ 343.623.574.293,00 (trezentos e quarenta e três bilhões, seiscentos e vinte e três milhões, quinhentos e setenta e quatro mil, duzentos e noventa e três reais) referentes a despesas específicas que, com fundamento no art. 21 da LDO-2020, devem ser financiadas por operações de crédito cuja realização depende da aprovação de créditos adicionais por maioria absoluta do Congresso Nacional, nos termos do art. 167, inciso III, da Constituição, assim distribuídos:

I - Orçamento Fiscal: R\$ 91.361.282.097,00 (noventa e um bilhões, trezentos e sessenta e um milhões, duzentos e oitenta e dois mil, noventa e sete reais); e
II - Orçamento da Seguridade Social: R\$ 252.262.292.196,00 (duzentos e cinquenta e dois bilhões, duzentos e sessenta e dois milhões, duzentos e noventa e dois mil, cento e noventa e seis reais). (BRASIL, 2020).

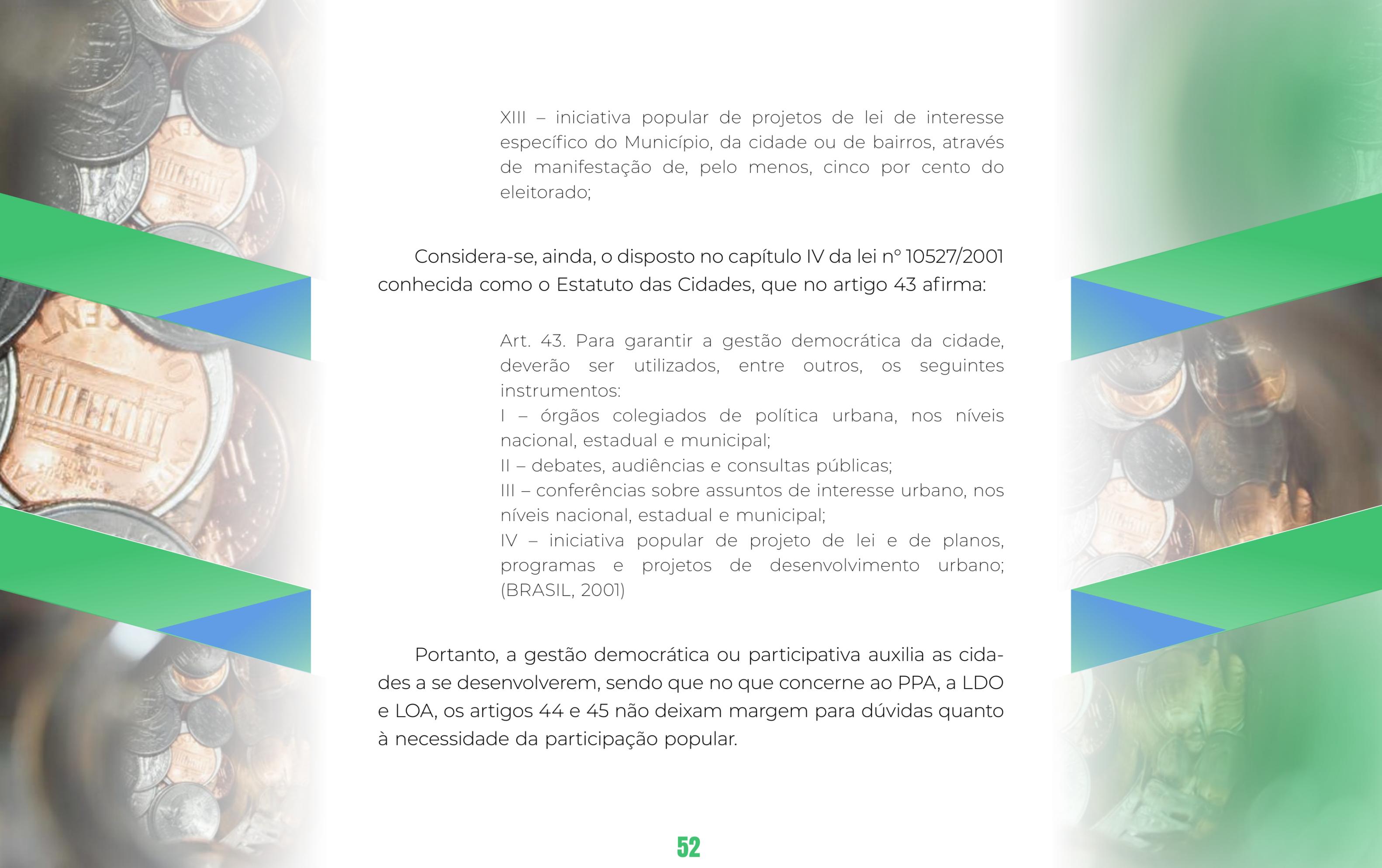
São apresentadas as informações referentes às três dimensões orçamentárias, sendo possível analisar e interpretar os dados separadamente, com vistas à tomada de ações.

No que respeita ao tema orçamento público, nesta coletânea salienta-se que o trâmite completo para a aprovação, alterações e fiscalização está disposto no artigo 168 da Constituição Federal, portanto e como sugestão recomenda-se a análise completa das etapas.

2.4 ORÇAMENTO PARTICIPATIVO

Orçamento participativo compreende-se a participação popular nas tomadas de decisão do orçamento público, principalmente nas questões relativas aos investimentos. Tal ação encontra guarida na constituição Federal de 1988, que conclama os gestores públicos a incentivar a participação popular, conforme o artigo 29 como segue:

XII – cooperação das associações representativas no planejamento municipal;



XIII – iniciativa popular de projetos de lei de interesse específico do Município, da cidade ou de bairros, através de manifestação de, pelo menos, cinco por cento do eleitorado;

Considera-se, ainda, o disposto no capítulo IV da lei nº 10527/2001 conhecida como o Estatuto das Cidades, que no artigo 43 afirma:

Art. 43. Para garantir a gestão democrática da cidade, deverão ser utilizados, entre outros, os seguintes instrumentos:

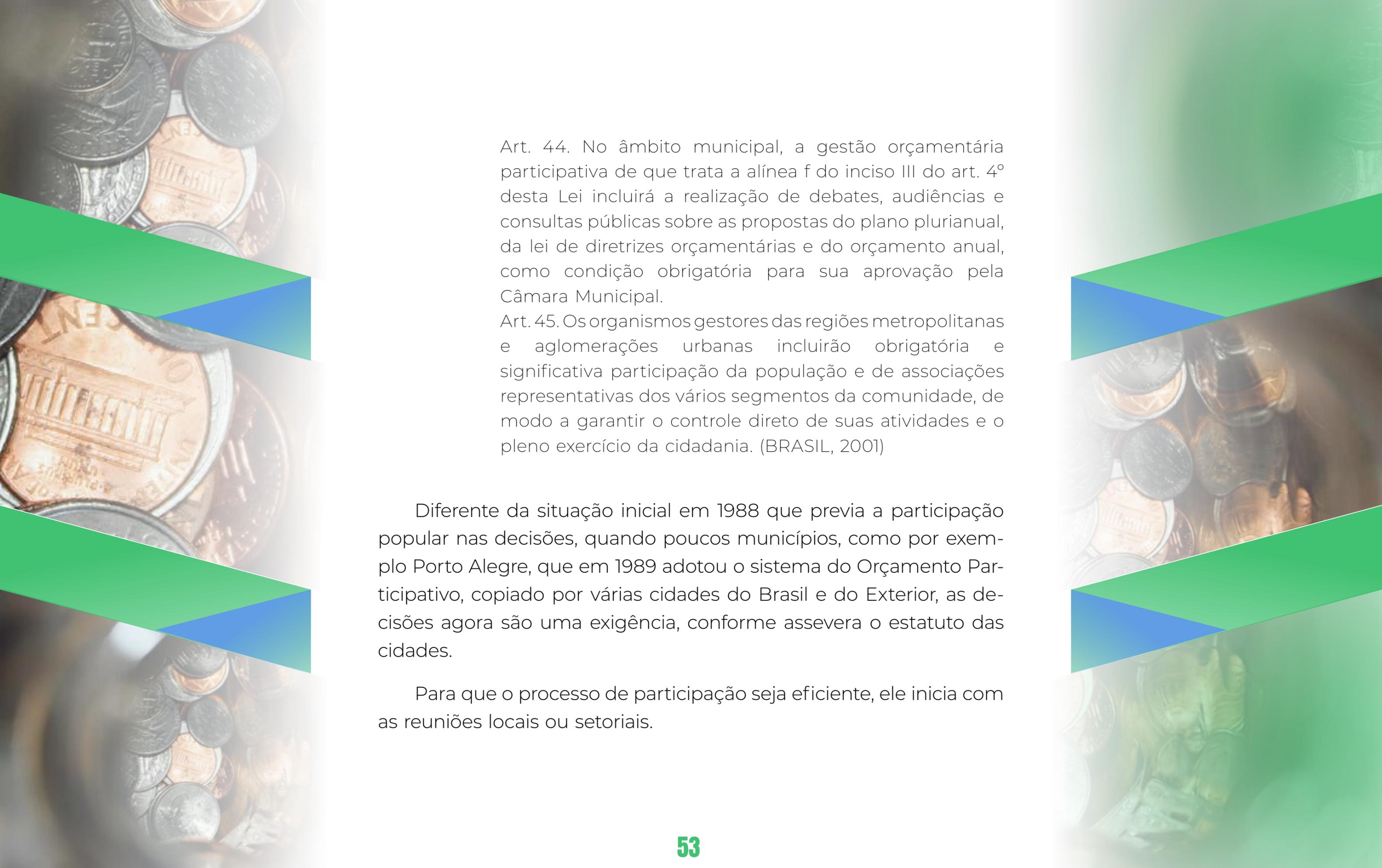
I – órgãos colegiados de política urbana, nos níveis nacional, estadual e municipal;

II – debates, audiências e consultas públicas;

III – conferências sobre assuntos de interesse urbano, nos níveis nacional, estadual e municipal;

IV – iniciativa popular de projeto de lei e de planos, programas e projetos de desenvolvimento urbano;
(BRASIL, 2001)

Portanto, a gestão democrática ou participativa auxilia as cidades a se desenvolverem, sendo que no que concerne ao PPA, a LDO e LOA, os artigos 44 e 45 não deixam margem para dúvidas quanto à necessidade da participação popular.



Art. 44. No âmbito municipal, a gestão orçamentária participativa de que trata a alínea f do inciso III do art. 4º desta Lei incluirá a realização de debates, audiências e consultas públicas sobre as propostas do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e do orçamento anual, como condição obrigatória para sua aprovação pela Câmara Municipal.

Art. 45. Os organismos gestores das regiões metropolitanas e aglomerações urbanas incluirão obrigatória e significativa participação da população e de associações representativas dos vários segmentos da comunidade, de modo a garantir o controle direto de suas atividades e o pleno exercício da cidadania. (BRASIL, 2001)

Diferente da situação inicial em 1988 que previa a participação popular nas decisões, quando poucos municípios, como por exemplo Porto Alegre, que em 1989 adotou o sistema do Orçamento Participativo, copiado por várias cidades do Brasil e do Exterior, as decisões agora são uma exigência, conforme assevera o estatuto das cidades.

Para que o processo de participação seja eficiente, ele inicia com as reuniões locais ou setoriais.

CAPÍTULO 3 - FISCALIZAÇÃO E ACOMPANHAMENTO

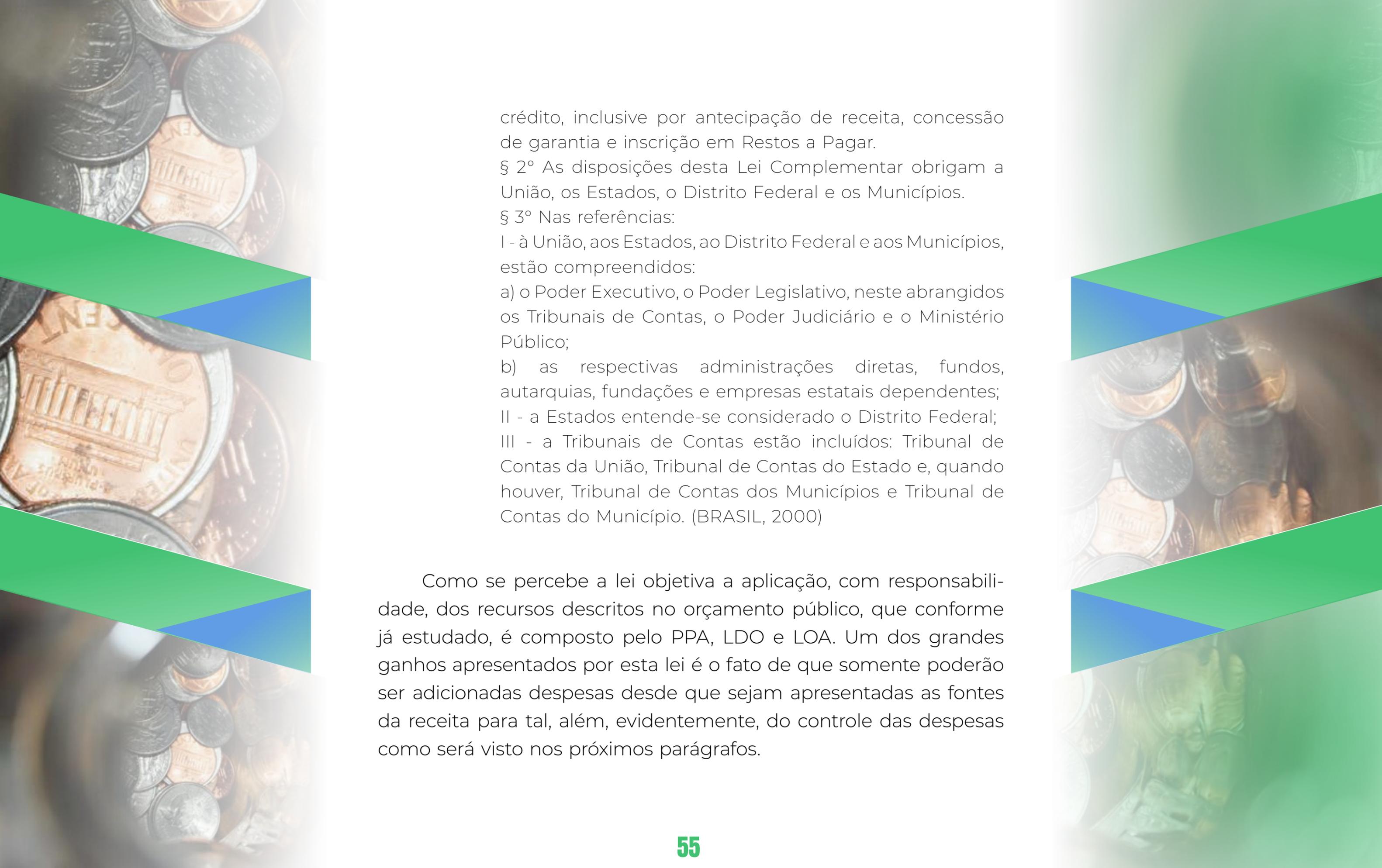
3.1 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL - LRF

Nas últimas décadas, existe uma constante e crescente preocupação com a utilização dos recursos públicos, e são criadas leis que possibilitam o acompanhamento das arrecadações e gastos públicos. A primeira desta onda é a Lei da Responsabilidade Fiscal instituída pela Lei Complementar nº 101, de 4/05/2000, que tem como finalidade estabelecer parâmetros para os gastos públicos, em cada ente federativo em todo o território Nacional, com vistas à sanidade financeira de cada um deles.

Esta lei em específico visa complementar os artigos 163 e 165 parágrafo 9º da Constituição Federal. Destarte que ela não veio para substituir a lei nº 4.320/64. No artigo 1º ela esclarece a sua função:

Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de



crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

§ 2º As disposições desta Lei Complementar obrigam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

§ 3º Nas referências:

I - à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:

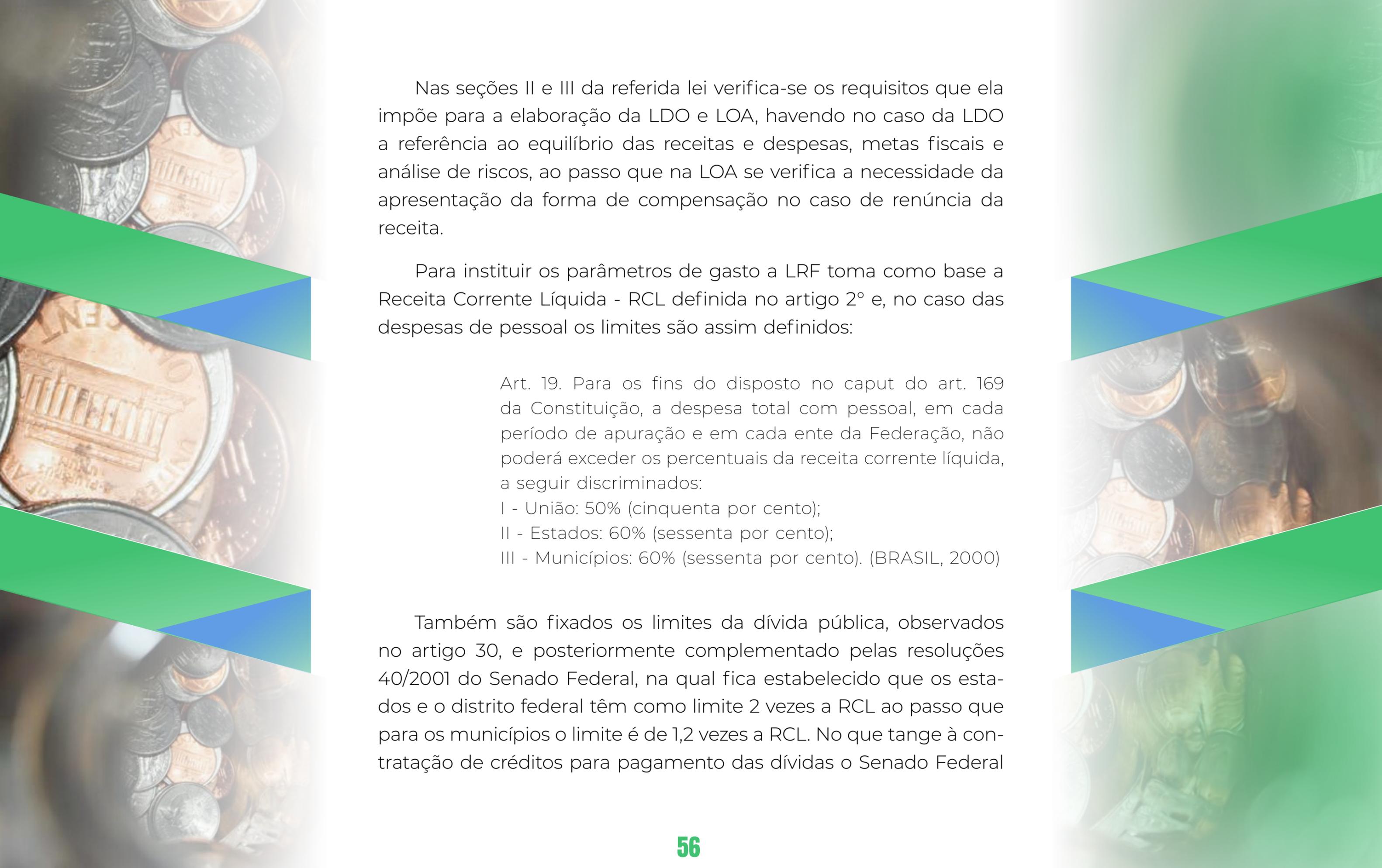
a) o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público;

b) as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes;

II - a Estados entende-se considerado o Distrito Federal;

III - a Tribunais de Contas estão incluídos: Tribunal de Contas da União, Tribunal de Contas do Estado e, quando houver, Tribunal de Contas dos Municípios e Tribunal de Contas do Município. (BRASIL, 2000)

Como se percebe a lei objetiva a aplicação, com responsabilidade, dos recursos descritos no orçamento público, que conforme já estudado, é composto pelo PPA, LDO e LOA. Um dos grandes ganhos apresentados por esta lei é o fato de que somente poderão ser adicionadas despesas desde que sejam apresentadas as fontes da receita para tal, além, evidentemente, do controle das despesas como será visto nos próximos parágrafos.



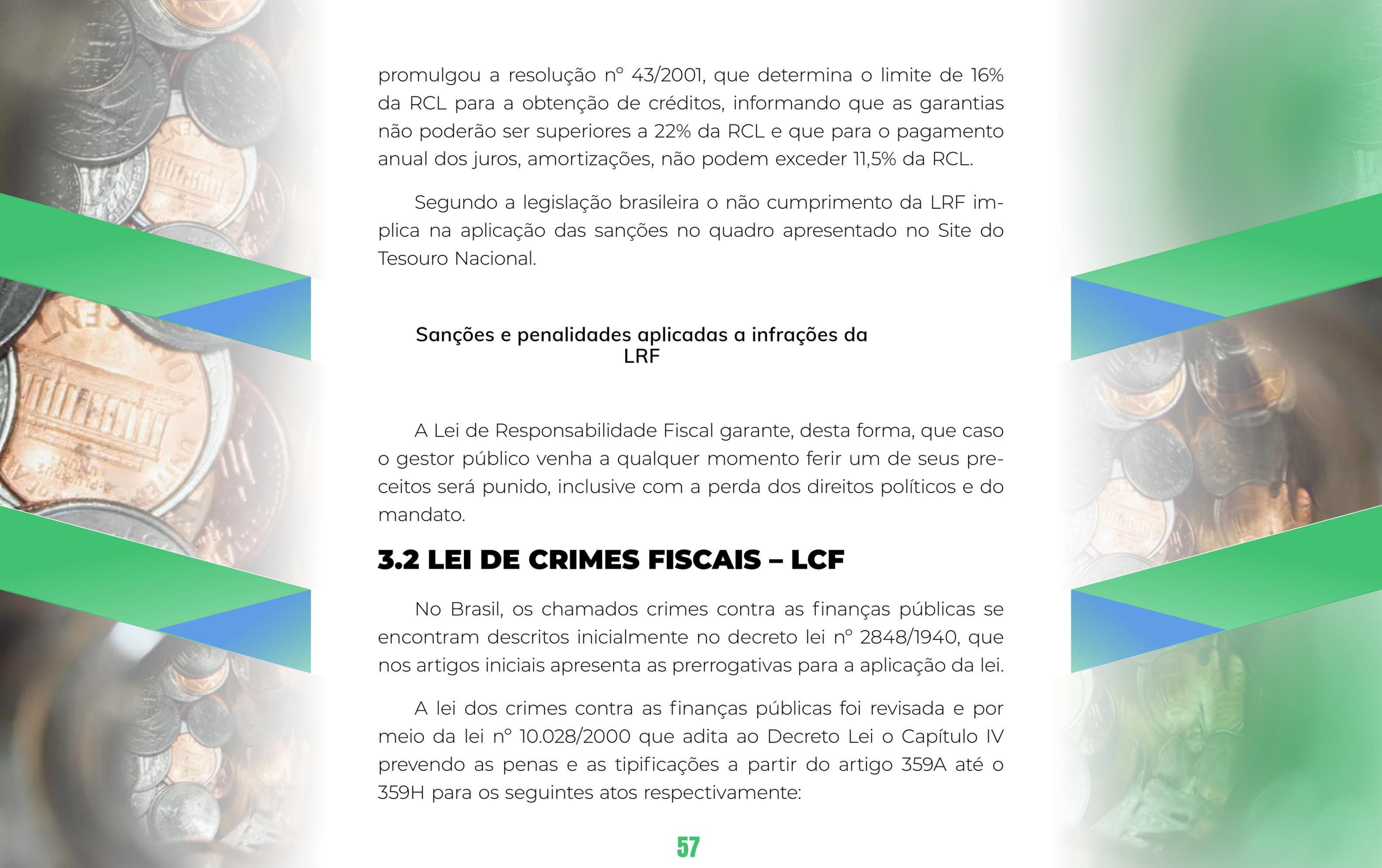
Nas seções II e III da referida lei verifica-se os requisitos que ela impõe para a elaboração da LDO e LOA, havendo no caso da LDO a referência ao equilíbrio das receitas e despesas, metas fiscais e análise de riscos, ao passo que na LOA se verifica a necessidade da apresentação da forma de compensação no caso de renúncia da receita.

Para instituir os parâmetros de gasto a LRF toma como base a Receita Corrente Líquida - RCL definida no artigo 2º e, no caso das despesas de pessoal os limites são assim definidos:

Art. 19. Para os fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:

- I - União: 50% (cinquenta por cento);
- II - Estados: 60% (sessenta por cento);
- III - Municípios: 60% (sessenta por cento). (BRASIL, 2000)

Também são fixados os limites da dívida pública, observados no artigo 30, e posteriormente complementado pelas resoluções 40/2001 do Senado Federal, na qual fica estabelecido que os estados e o distrito federal têm como limite 2 vezes a RCL ao passo que para os municípios o limite é de 1,2 vezes a RCL. No que tange à contratação de créditos para pagamento das dívidas o Senado Federal



promulgou a resolução nº 43/2001, que determina o limite de 16% da RCL para a obtenção de créditos, informando que as garantias não poderão ser superiores a 22% da RCL e que para o pagamento anual dos juros, amortizações, não podem exceder 11,5% da RCL.

Segundo a legislação brasileira o não cumprimento da LRF implica na aplicação das sanções no quadro apresentado no Site do Tesouro Nacional.

Sanções e penalidades aplicadas a infrações da LRF

A Lei de Responsabilidade Fiscal garante, desta forma, que caso o gestor público venha a qualquer momento ferir um de seus preceitos será punido, inclusive com a perda dos direitos políticos e do mandato.

3.2 LEI DE CRIMES FISCAIS – LCF

No Brasil, os chamados crimes contra as finanças públicas se encontram descritos inicialmente no decreto lei nº 2848/1940, que nos artigos iniciais apresenta as prerrogativas para a aplicação da lei.

A lei dos crimes contra as finanças públicas foi revisada e por meio da lei nº 10.028/2000 que adita ao Decreto Lei o Capítulo IV prevendo as penas e as tipificações a partir do artigo 359A até o 359H para os seguintes atos respectivamente:

1. Contratação de operações de Crédito;
2. inscrição de despesas não empenhadas em restos a pagar;
3. assunção de obrigação no último ano do mandato ou legislatura;
4. ordenação de despesa não autorizada;
5. prestação de garantia graciosa;
6. não cancelamento de restos a pagar;
7. aumento de despesa total com pessoal no último ano do mandato ou legislatura;
8. oferta pública ou colocação de títulos no mercado.

A lei nº 10.028/2000, faz uma revisão na legislação pertinente ao tema. Altera no artigo 3º, o conteúdo da Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, no artigo 10º, a partir do parágrafo 5º até o 12º, com vistas a descrever os itens mencionados de 1 a 8. E acrescenta os crimes referentes ao tema para o presidente do supremo, Art. 39A e para o Procurador Geral da República. Fato semelhante ocorre no Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967, nas alíneas de XVI a XXII.

Por fim o artigo 5º da lei nº10.028/2000 define que:

Constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas:

I – deixar de divulgar ou de enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o relatório de gestão fiscal, nos prazos e condições estabelecidos em lei;



II – propor lei de diretrizes orçamentárias anual que não contenha as metas fiscais na forma da lei;

III – deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei;

IV – deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver excedido a repartição por Poder do limite máximo.

§ 1º A infração prevista neste artigo é punida com multa de trinta por cento dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal.

§ 2º A infração a que se refere este artigo será processada e julgada pelo Tribunal de Contas a que competir a fiscalização contábil, financeira e orçamentária da pessoa jurídica de direito público envolvida. (BRASIL, 2000)

Uma vez provada a ação do agente público, nos crimes e condições previstos na lei, ele será punido com a reclusão, portanto o gestor deve estar atento as suas ações evitando ficar em desconformidade com a lei.

3.3 LEI DO ACESSO A INFORMAÇÃO

Desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, no artigo 5º, inciso XIV é assegurado a todos os brasileiros o acesso à informação e o inciso XXXIII, garante que todos têm direito a receber informações de órgãos públicos, quer sejam de seu interesse particular ou de interesse coletivo, no entanto com o intuito de garantir o acesso às informações foi promulgada a Lei nº 12.527/2011 a Lei de Acesso à Informação – LAI, também conhecida como a Lei da Transparência, assevera que os agentes públicos devem agir de forma proativa na divulgação das informações. No artigo 1º são apresentadas as instituições e os entes públicos a quem cabe dar publicidade às ações:

Art. 2º Aplicam-se as disposições desta Lei, no que couber, às entidades privadas sem fins lucrativos que recebam, para realização de ações de interesse público, recursos públicos diretamente do orçamento ou mediante subvenções sociais, contrato de gestão, termo de parceria, convênios, acordo, ajustes ou outros instrumentos congêneres.

Parágrafo único. A publicidade a que estão submetidas as entidades citadas no caput refere-se à parcela dos recursos públicos recebidos e à sua destinação, sem prejuízo das prestações de contas a que estejam legalmente obrigadas. (BRASIL, 2011)

A lei também define a forma de proteção dos chamados dados sigilosos. Para os demais dados, são informados os procedimentos para o acesso aos dados, formas de obtenção e prazos, distinguindo ainda o que são informações pessoais.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os temas abordados na disciplina trazem uma densidade bastante significativa, o que impossibilitou o aprofundamento em cada tema que, por si só, já seria objeto de uma disciplina completa.

Por esta razão apresentou-se os pontos considerados essenciais e que possibilitam ter uma visão macro sobre o assunto e considerando a gestão pública uma atividade extremamente complexa pautada em diversos instrumentos necessários ao planejamento, controle e acompanhamento, dos quais não se pode alegar desconhecimento, visto que erros são considerados crimes. Iniciou-se o tema apresentado a importância dos tributos e os critérios utilizados para criá-los.

No segundo momento foi abordado o tema do Orçamento de Resultado, composto pelo plano plurianual, a lei das diretrizes orçamentárias, a lei do orçamento anual, sendo comentado a respeito do orçamento participativo.

Em um último momento, foram abordadas as leis que mudaram o perfil da gestão pública, fazendo com que haja mais responsabilidade na gestão e aplicação dos recursos, os crimes decorrentes, bem como as formas de punição para o não cumprimento das leis e, por fim, a garantia do acesso à informação por toda a população.

Em razão da grande diversidade de leis e materiais disponíveis, para um efetivo crescimento intelectual, quando o tema for tributos e gestão orçamentária, recomenda-se que sejam estudados ainda os modelos para o planejamento público como por exemplo o modelo do marco lógico bastante utilizado por órgãos do governo em suas previsões.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei Complementar nº 4.320, de 17 de março de 1964. Brasília: 1964. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm, acesso em 09/12/2020 às 13h00

BRASIL. Decreto-Lei nº 1.939, de 20 de maio de 1982. Brasília: 1982. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1939.htm, acesso em 09/12/2020 às 13h45

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Brasília: 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm, acesso em 14/11/2020 às 14h15

BRASIL. Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000. Brasília: 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l10028.htm, acesso em 14/11/2020 às 07h40

BRASIL. Portaria Interministerial nº 163, de 4 de maio de 2001. Brasília: 2001. Disponível em: http://www.orcamentofederal.gov.br/orcamentos-anuais/orcamento-2015-2/arquivos%20portarias-sof/portaria-interm-163_2001_atualizada_2015_02set2015.pdf/, acesso em 11/10/2020 às 10h25

BRASIL. Lei nº 10.527 de 10 de Julho de 2001. Brasília: 2001. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LEIS_2001/L10257.htm, acesso em 14/11/2020 às 07h40

BRASIL. Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007 - FUNDEB. Brasília: 2007. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11494.htm#:~:text=Regulamenta%20o%20Fundo%20de%20Manuten%C3%A7%C3%A3o,de%20que%20trata%20o%20art, acesso em 13/09/2020 às 22h40

BRASIL. Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Brasília: 2011. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm, acesso em 26/09/2020 às 08h45

BRASIL. Código tributário nacional. 3. ed. Brasília: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2017.

BRASIL. Lei das Diretrizes Orçamentárias – LDO – 2020. Lei nº 13.898, de 11 de novembro de 2019 e Anexos. Brasília: 2019. Disponível em <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/planejamento-e-orcamento/orcamento/orcamentos-anuais/2020/paginas-da-capalido>, acesso em 13/09/2020 às 17h25

BRASIL. Plano Plurianual – PPA – 2020-2023. Lei nº 13.971, de 27 de dezembro de 2019 e Anexos. Brasília: 2019. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/planejamento-e-orcamento/plano-plurianual-ppa>, acesso em 12/09/2020 às 14h00

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil: texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, compilado até a Emenda Constitucional no 105/2019. Brasília: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2020.

BRASIL. Lei do Orçamento Anual – LOA – 2020. Lei nº 13.978, de 17 de janeiro de 2020. Brasília, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/L13978.htm, acesso em 13/09/2020 às 08h20

KIEFER, Gerson José; ANCELES, Pedro Einstein dos Santos. Diagnóstico da gestão tributária no município de Agudo/RS. 2016. Disponível em https://repositorio.ufsm.br/bitstream/handle/1/2304/Kiefer_Gerson_Jose.pdf?sequence=1&isAllowed=y. Acesso em 7 nov. 2018.

MAXIMINIANO, Antonio Cesar Amaru; NOHARA, Irene Patrícia. Gestão Pública: Abordagem integrada da Administração e do Direito Administrativo. São Paulo: Atlas, 2017.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. Manual SADIPEM. Brasília: 2012. Disponível em: https://conteudo.tesouro.gov.br/manuais/index.php?option=com_content&view=article&id=1567:020332-classificacoes-orcamentarias&catid=749&Itemid=376 acesso em 12/09/2020 às 18h20

PARANÁ. Plano Plurianual – PPA – 2020-2023. Lei nº 20.077, de 18 dezembro de 2019. Curitiba: 2019. Disponível em: http://www.portaldatransparencia.pr.gov.br/arquivos/File/Lei_PPA_n_20077_ano_2020_2023_Final.pdf, acesso em 12/09/2020 às 20h00

SANTOS. Rita de Cássia Leal Fonseca dos. Plano Plurianual e Orçamento Público. 3. ed rev. ampl. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/UFSC. Brasília: CAPES/UAB, 2010.

SEPLA – Subsecretaria do Planejamento Governamental/Ministério da Economia. MANUAL TÉCNICO DO PLANO PLURIANUAL DO GOVERNO FEDERAL - MT PPA. Brasília: 03/2019. Disponível em: <https://www.justica.gov.br/Acesso/governanca/PPA/manual-tecnico-do-ppa-2020-2023.pdf>, acesso em 12/09/2020 às 10h00

SOF, Secretaria do Orçamento Federal. Manual Técnico do Orçamento. Brasília: 2020, disponível em: <https://www1.siof.planejamento.gov.br/mto/doku.php/mto2020>, acesso em 12/09/2020 às 09h10

TEIXEIRA, Paulo Henrique. O que é Gestão Tributária. PORTAL DE AUDITORIA. 2010. Disponível em <http://www.portaldeauditoria.com.br/artigos/O-QUE-%C3%89-GEST%C3%83O-TRIBUT%C3%81RIA.asp>, acesso em 06/09/2020 às 19h30

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DO CENTRO-OESTE DO PARANÁ
UNICENTRO**

**NÚCLEO DE EDUCAÇÃO A DISTÂNCIA - NEAD
UNIVERSIDADE ABERTA DO BRASIL - UAB**

**Prof. Dr. Marcos de Castro
Coordenador Geral Curso**

**Prof.^a Dr.^a. Maria Aparecida Crissi Knuppel
Coordenadora Geral NEAD / Coordenadora Administrativa do Curso**

**Prof.^a Ms.^a. Marta Clediane Rodrigues Anciutti
Coordenadora de Programas e Projetos / Coordenadora Pedagógica**

**Maicon Ferreira de Souza
Apoio Pedagógico**

**Ruth Rieth Leonhardt
Revisora**

**Murilo Holubovski
Designer Gráfico**

Jan/2021