

MTOI

-

**Manual Técnico do
Orçamento de Investimento**

2016/2017

DEST/MP

SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO.....	3
LISTA DE SIGLAS E ABREVIACÕES.....	4
1. INTRODUÇÃO.....	6
2. CONTEXTUALIZAÇÃO JURÍDICA DO OI	8
2.1 – CONSTITUIÇÃO FEDERAL.....	9
2.2 – PLANO PLURIANUAL - PPA	10
2.3 – LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS – LDO.....	12
2.4 – LEI DE ORÇAMENTO ANUAL – LOA	13
2.5 – LEI Nº 4.320/1964	13
2.6 – LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL – LRF	14
2.7 – LEI Nº 10.180/2001.....	15
2.8 – LEI 6.404/1976.....	15
2.9 – DECRETO Nº 8.578/2015	16
2.10 – DECRETO Nº 3.735/2001	16
2.11 – PORTARIA ANUAL DE ALTERAÇÕES DO OI	17
3. SISTEMA E PROCESSO DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO.....	17
3.1 ELABORAÇÃO DA PROPOSTA ORÇAMENTÁRIA.....	19
3.1.1 ASPECTOS GERAIS DO PROCESSO	19
3.1.2 FIXAÇÃO DA DESPESA: CLASSIFICAÇÃO E DEMAIS ASPECTOS.....	22
3.1.2.1 – Classificação Qualitativa da Despesa.....	23
3.1.1.2 – Classificação Quantitativa da Despesa.....	29
3.1.3 PREVISÃO DAS FONTES DE RECURSOS: CLASSIFICAÇÃO E DEMAIS ASPECTOS	33
3.1.4. RELACIONAMENTO OI - PDG	38
3.1.4.1 Compatibilidade PDG - OI.....	38
3.1.4.2 Metas de Resultado Primário	41
3.2 DISCUSSÃO, VOTAÇÃO E APROVAÇÃO.....	42
3.3.1. PORTARIA BIMESTRAL DE EXECUÇÃO	43
3.3.2. ALTERAÇÕES NO OI	43
3.3.3. ALTERAÇÕES NO PPA	49
3.4 CONTROLE E AVALIAÇÃO DA EXECUÇÃO	49
4. SISTEMA INTEGRADO DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO - SIOP	51

APRESENTAÇÃO

O Manual Técnico de Orçamento de Investimento - MTOI consolida o conjunto básico de orientações, normas e procedimentos voltados para auxiliar os operadores dos processos de elaboração, execução e alteração do Orçamento de Investimento - OI das Empresas Estatais Federais Não Dependentes, ou seja, aquelas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, excetuadas as que recebam recursos do Tesouro Nacional para custeio, cuja programação deve constar integralmente do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social.

O MTOI internaliza conceitos, procedimentos e práticas utilizadas pela Administração Pública Federal, aplicáveis às Empresas Estatais Federais, relacionados à elaboração e ao acompanhamento da execução da Lei Orçamentária.

Este manual constitui-se num instrumento de apoio aos processos internos das empresas e de seus ministérios setoriais, e busca agilizar e facilitar sua relação com o Ministério do Planejamento no tocante às questões orçamentárias.

Murilo Francisco Barella
Diretor do Departamento de Coordenação e Governança das Empresas Estatais

LISTA DE SIGLAS E ABREVIações

ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

BGU - Balanço Geral da União

CF/1988 – Constituição Federal de 1988

CGU - Controladoria Geral da União

DEST - Departamento de Coordenação e Governança das Empresas Estatais

GND – Grupo de Natureza de Despesa

IDUSO – Identificador de Uso

IDOC - Identificador de Doação e Operação de Crédito

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA – Lei Orçamentária Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

MA - Modalidade de Aplicação

MPOG – Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão

MTOI - Manual Técnico do Orçamento de Investimento

NEFIL - Necessidade de Financiamento Líquido

OFSS - Orçamento Fiscal e da Seguridade Social

OI - Orçamento de Investimento

PAC – Programa de Aceleração do Crescimento

PCPR - Prestação de Contas do Presidente da República

PDG - Programa de Dispêndios Globais

PLOA – Projeto de Lei Orçamentária Anual

PPA – Plano Plurianual

RP – Resultado Primário

SCIPEF - Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal

SFCI - Secretaria Federal de Controle Interno

SIAFI - Sistema Integrado de Administração Financeira

SIEST - Sistema de Informação das Estatais

SPOF - Sistema de Planejamento e Orçamento Federal

SIOF – Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento

SOF – Secretaria de Orçamento Federal

SPI – Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

TCU - Tribunal de Contas da União

1. INTRODUÇÃO

O orçamento ganhou ampla regulamentação na Constituição Federal de 1988 – CF/1988. Ele pode ser definido como a peça que contém a aprovação prévia das receitas e despesas para um determinado período. Atualmente, não constitui mero documento de natureza contábil, mas um espelho da política pública materializada na ação orçamentária. Nele consigna-se parte da atuação do Estado na economia, que diz respeito aos incentivos, investimentos e demais gastos públicos, assim como as fontes de financiamento dos recursos necessários a essa tarefa.

A aprovação, em lei, dos investimentos das empresas estatais decorre do interesse público que cerca suas atividades.

"CF - Art. 173 - Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei."

É de se ressaltar que nem sempre foi assim. Não obstante a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 – Lei 4.320/1964¹ tenha introduzido em seu art. 2º o denominado princípio orçamentário da unidade², a determinação não era cumprida, pois coexistiam múltiplos orçamentos (fiscal, monetário e das estatais). O orçamento das estatais, sem autorização legislativa, era, na realidade, um quadro em que apareciam consolidadas as principais contas de receita e despesa. Esse orçamento começou a ser elaborado a partir de 1980, com o objetivo de possibilitar às autoridades um controle mais efetivo sobre a administração indireta (notadamente sobre as empresas estatais). Assim, no cenário anterior à promulgação da CF/1988, o orçamento das estatais não se submetia à aprovação legislativa, compondo o conjunto de orçamentos paralelos que inviabilizava um efetivo controle das finanças públicas.

A promulgação da CF/1988 determinou significativas mudanças na abrangência, no conteúdo e no processo de elaboração dos instrumentos formais de planejamento e orçamento. Pode-se destacar a substituição do Orçamento Geral da União por uma Lei Orçamentária Anual - LOA, que engloba três orçamentos, de acordo com o dispositivo constitucional abaixo transcrito:

Art. 165 § 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 (Negritamos);

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."

Esse novo modelo adotado pela CF/1988 segue a concepção da totalidade orçamentária, com orçamentos elaborados de forma independente, sofrendo, entretanto, a consolidação que possibilita o conhecimento do desempenho global das finanças públicas.

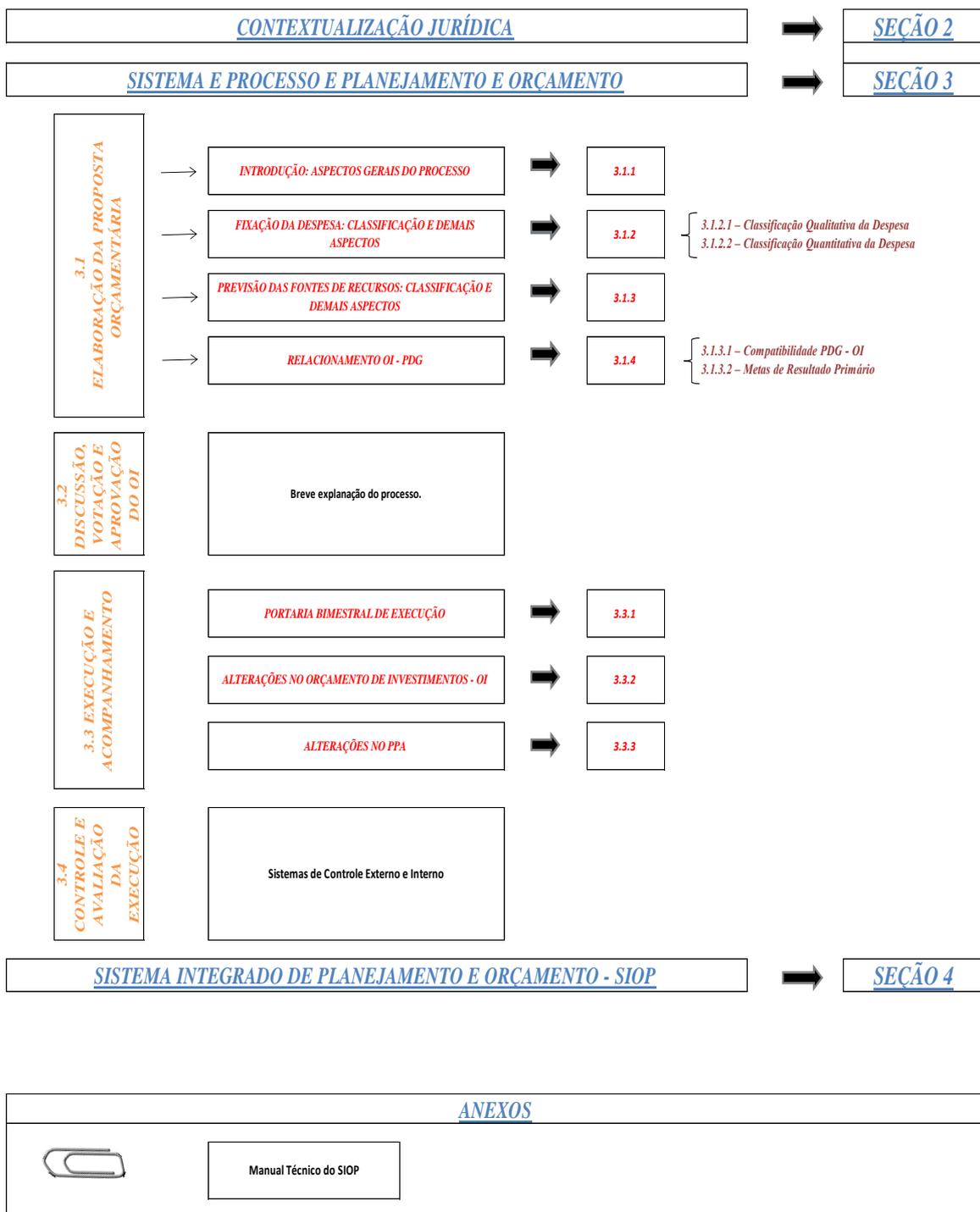
¹ O item 2.5 do presente manual detalha os aspectos mais importantes da Lei.

² De acordo com este princípio, o orçamento deve ser uno, ou seja, cada ente governamental deve elaborar um único orçamento. Este princípio visa evitar múltiplos orçamentos dentro da mesma pessoa política. Dessa forma, todas as receitas previstas e despesas fixadas, em cada exercício financeiro, devem integrar um único documento legal dentro de cada nível federativo: Lei Orçamentária Anual.

O presente Manual Técnico do Orçamento de Investimentos - MTOI busca facilitar o entendimento de todo o processo da elaboração e execução do Orçamento de Investimento das Empresas Estatais - OI que, não obstante seja uma das peças da LOA, tem peculiaridades que o diferenciam do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social – OFSS.

Ele se divide em quatro seções, abrangendo uma breve abordagem teórica e histórica sobre o OI, os aspectos legais, o ciclo orçamentário e as funcionalidades do Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento – SIOP.

Figura 1: Esquema de Organização do MTOI

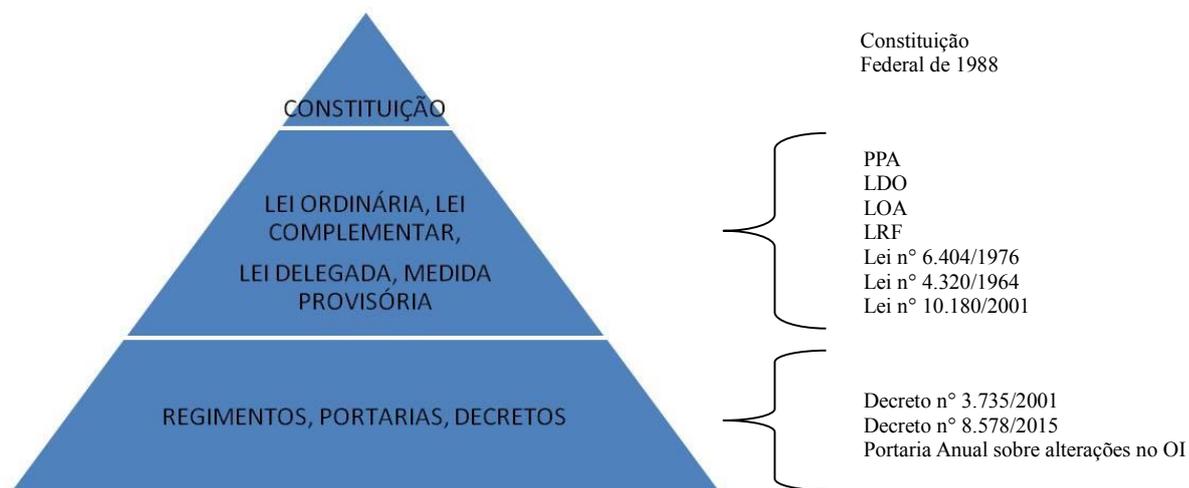


2. CONTEXTUALIZAÇÃO JURÍDICA DO OI

O Orçamento Público pertence ao ramo do Direito conhecido como Direito Financeiro, que compreende a disciplina jurídica da atividade financeira do Estado, envolvendo receita, despesa, orçamento e crédito público. Sua elaboração e aprovação seguem o processo legislativo de discussão, emenda, votação e sanção presidencial, como qualquer outra lei. É o denominado princípio da legalidade, sob o qual o orçamento anual materializa-se numa lei – a LOA.

Não são poucas as incidências legais quando se trata do Orçamento Público da União. Apresentamos, a seguir, de forma hierarquizada, os principais regramentos concernentes à elaboração do Orçamento de Investimento:

Figura 2: Esquema de Normas Jurídicas que se relacionam com o OI



Como pode ser visto na Figura 2, a peça orçamentária insere-se em um conjunto de normas que a regulam, tendo como norma maior a CF/1988 e, a partir dessa, diversos normativos infraconstitucionais e legais.

Assim, serão abordadas, a seguir, algumas normas consideradas mais importantes. Contudo, pela complexidade existente no regramento de um orçamento, também outros relevantes normativos serão abordados ao longo do Manual.

2.1 – CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Além da elaboração do orçamento da União em um único instrumento, dependente de autorização legislativa, a CF/1988 trouxe outras importantes inovações no campo orçamentário, estabelecendo o funcionamento da administração pública sob o marco sistêmico de três leis hierarquizadas e integradas: o Plano Plurianual - PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e a LOA, que serão vistas nos próximos tópicos.

A CF/88 inovou, ainda, ao elevar ao nível constitucional os princípios da clareza e da publicidade, a exemplo do previsto no art. 165, §3º - que estipula a publicação bimestral de relatório resumido da execução orçamentária.

Importante ponto também é o de que o Direito Financeiro e o Orçamento Público inserem-se no âmbito da competência legislativa concorrente entre União, Estados e Distrito Federal, de acordo com o art. 24, incisos I e II da CF/1988. Nesse sentido, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais. Porém, é possível que a União edite normas específicas para seus órgãos e entidades subordinados.

Nesse sentido, o art. 165, § 9º da CF/1988 determina que cabe à lei complementar regulamentar sobre exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual, estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta, bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos.

Contudo, mesmo com o mandamento constitucional, não foi editada a lei complementar para atender ao dispositivo em comento. No que se refere à vigência e prazos, o § 2º do art. 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT segue sendo a norma regulamentadora devido à lacuna legal.

No plano infraconstitucional, observa-se que a Lei 4.320/1964, promulgada sob a vigência da Constituição de 1946, foi recepcionada com status de lei complementar, pois dispõe sobre alguns aspectos do dispositivo em pauta, notadamente a organização, elaboração e exercício financeiro da LOA.

Por outro lado, o art. 163, I da CF/1988 prevê que lei complementar disporá sobre finanças públicas. Assim sendo, foi editada a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, que se fundamenta em grande medida no referido artigo da CF/1988, não se destinando à regulamentação do art. 165, § 9º, embora trate de parcela do inciso II, no que diz respeito à gestão financeira e patrimonial.

A Constituição também normatiza importantes etapas do orçamento:

- Créditos adicionais – detalhados na seção 3.3.2 deste manual;
- Controles externo e interno - detalhados no item 3.4. deste manual.

Dessa forma, percebe-se que a partir da CF/1988 surgem normas de caráter infraconstitucional relevantes, que serão a seguir demonstradas.

2.2 – PLANO PLURIANUAL - PPA

O PPA é o instrumento de planejamento governamental de médio prazo, previsto no art. 165 da Constituição Federal. Estabelece diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública para um período de quatro anos, organizando as ações do governo em programas que resultem em bens e serviços para a população. Os investimentos cuja execução seja levada a efeito por períodos superiores a um exercício financeiro só poderão ser iniciados se previamente incluídos no PPA ou se nele incluídos por autorização legal.

O PPA condiciona a elaboração de todos os demais planos no âmbito federal, conforme dispõe o art. 165, § 4º da CF/1988. Abrange não só o montante relativo aos dispêndios de capital, mas também objetivos, iniciativas e metas físicas que devem ser alcançadas ao final do período. O plano detalha ainda as despesas que possuem duração continuada, condicionando, portanto, a programação orçamentária anual ao planejamento de longo prazo.

A Lei nº 13.249, de 13 de janeiro 2016 institui o PPA da União para o período de 2016 a 2019. De acordo com o art. 2º da referida lei, o PPA 2016-2019 é instrumento de planejamento governamental que define 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, com o propósito de viabilizar a implementação e a gestão das políticas públicas.

O PPA 2016-2019 foi construído dentro deste contexto e, a partir de uma Dimensão Estratégica, detalha sua Dimensão Programática, representada pelos Programas Temáticos e de Gestão, Manutenção e Serviços ao Estado, indicando os principais compromissos do governo para os próximos quatro anos.

A Dimensão Estratégica do Plano Plurianual traduz as principais linhas estratégicas definidas pelo governo federal para a implementação de políticas públicas, composta por:

- Visão de Futuro - pode ser entendida como a declaração de um desejo coletivo, factível e claro, que orienta o planejamento da ação governamental.
- Eixos Estratégicos – definem as principais linhas da atuação governamental para o período de implementação do Plano.
- Diretrizes Estratégicas - Os Eixos Estratégicos são traduzidos pelo conjunto das Diretrizes Estratégicas que norteiam as principais agendas para os próximos quatro anos. São as Diretrizes que ditam o alinhamento estratégico necessário à elaboração dos Programas Temáticos para a construção da dimensão tática do Plano, e são elaboradas por meio de discussões no âmbito do governo com a participação da sociedade.

A Dimensão Tática define caminhos exequíveis para o alcance dos objetivos e das transformações definidas nas Diretrizes Estratégicas, considerando as variáveis inerentes à política pública tratada. A Dimensão Tática é expressa em:

- Programas Temáticos - organizado por recortes selecionados de políticas públicas, expressa e orienta a ação governamental para a entrega de bens e serviços à sociedade; e
- Programas de Gestão, Manutenção e Serviços ao Estado - expressa e orienta as ações destinadas ao apoio, à gestão e à manutenção da atuação governamental.

A Dimensão Operacional relaciona-se com a otimização na aplicação dos recursos disponíveis e a qualidade dos produtos entregues, sendo especialmente tratada no Orçamento.

Figura 3: Estrutura do PPA 2016-2019



A conexão Plano-Orçamento no PPA 2012-2015 materializou-se na ligação entre as Iniciativas e as Ações Orçamentárias. Para o PPA 2016-2019, essa conexão se dará por meio da ligação entre Objetivos e Ações Orçamentárias.

O propósito da alteração é revelar mais claramente no Plano os valores orçamentários (que incluem os orçamentos da seguridade social e de investimento das estatais) que o governo pretende despende em cada linha principal de política pública evidenciada nos Objetivos.

De acordo com o ADCT, o PPA tem vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente; será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro (31 de agosto) e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa (22 de dezembro). O PPA tem, portanto, a mesma duração do mandato do Chefe do Executivo, embora não coincida integralmente com este.

2.3 – LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS – LDO

Assim como o PPA, a LDO foi mais uma importante inovação trazida pela CF/1988. Em sua concepção original, a LDO tinha como função básica estabelecer as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientar a elaboração da lei orçamentária anual, dispor sobre as alterações na legislação tributária e estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. Nos termos da LRF, a LDO recebe novas e importantes funções, tais como:

- Dispor sobre o equilíbrio entre receitas e despesas;
- Quantificar o resultado primário³;
- Outras alterações válidas exclusivamente para o OFSS.

A LDO representa uma colaboração positiva no esforço de tornar o processo orçamentário mais transparente. Além de manter o caráter de orientação à elaboração da LOA, a LDO vem sendo progressivamente utilizada como veículo de instruções e regras a serem cumpridas na execução do orçamento.

Nesse sentido, no âmbito do OI, a LDO também é especialmente importante, pois traz o conceito de Investimento⁴, para efeito de determinação das despesas que são enquadradas. Dessa forma, percebe-se que o OI não abrange todas as despesas da entidade. Em realidade, as despesas de caráter operacional são incluídas em outro instrumento, denominado Programa de Dispêndios Globais – PDG⁵, que se materializa sob a forma de um decreto do Poder Executivo⁶.

Nos termos da LDO, há a necessidade de que a mensagem presidencial que encaminha o projeto de lei orçamentária – PLOA contenha um demonstrativo sintético, por empresa, do PDG (Usos e Fontes).

Outros pontos importantes da LDO 2016 (Lei nº 13.242, de 30 de dezembro de 2015) são:

- Não se aplicam às empresas integrantes do OI as normas gerais da Lei nº 4.320/1964, no que concerne a regime contábil, execução do orçamento e demonstrações contábeis⁷. Isso se deve ao fato de que as empresas do OI permanecem subordinadas aos ditames da Lei 6.404/1976 nestes três aspectos, diferentemente do que ocorre com as empresas dependentes⁸.

³ Corresponde à diferença entre as receitas não financeiras e as despesas não financeiras (Art. 2º da Lei nº 9.496, de 11 de setembro de 1997). Demonstra o quanto o ente público (União, Estados e Municípios) dependerá de recursos de terceiros para a cobertura das suas despesas (no caso de déficit primário)

⁴ Detalhado no item 3.1.4

⁵ Peça orçamentária a que se refere o art. 107 da Lei 4.320/1964, e constitui-se de um conjunto sistematizado de informações econômico-financeiras das empresas estatais que permite avaliar e acompanhar a execução de receitas e dispêndios anuais.

⁶ O PDG de 2016 foi publicado pelo Decreto nº 8.632, de 30 de dezembro de 2015.

⁷ LDO 2016: art. 40, §6º

⁸ As empresas estatais que integram o Orçamento Fiscal se submetem à Lei 4.320/1964 nos 3 critérios mencionados.

- As empresas abrangidas no OI deverão manter atualizada a sua execução orçamentária no SIOP. Isso decorre do fato de que tais entidades possuem autonomia financeira e sistemas próprios, não sendo obrigadas a utilizar o Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI.
- Estabelecimento de parte das regras para alteração orçamentária, complementadas posteriormente na LOA. Tais regras são consolidadas e divulgadas por Portaria⁹ do DEST.

De acordo com o ADCT, o projeto de lei de diretrizes orçamentárias será encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro (15 de abril) e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa (17 de julho).

2.4 – LEI DE ORÇAMENTO ANUAL – LOA

A LOA é o documento que define a gestão atual dos recursos públicos, é o instrumento de planejamento que operacionaliza no curto prazo os programas contidos no PPA. Com a aprovação e promulgação da LOA, as despesas nela contidas são apenas “autorizadas”, visto que no decorrer do exercício financeiro o gestor público deverá reavaliar a real necessidade e utilidade de sua execução. A LOA é instrumento legal no qual o OI e o OFSS juntam-se, consolidando o Orçamento da União.

A Lei contém ainda autorizações para a edição de créditos adicionais (que serão detalhados adiante no item 3.3.2) em seu art. 7º. Tais autorizações têm como fundamento o art. 165, § 8º da CF/1988.

O art. 35 do ADCT estatui que o projeto de lei orçamentária da União será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro (31 de agosto) e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa (22 de dezembro).

2.5 – LEI N° 4.320/1964

A LOA deve estar compatível com a Lei 4.320/1964. Esta lei estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União. Tendo sido elaborada na vigência da Constituição de 1946, foi, contudo, recepcionada pela CF/1988, adquirindo *status* de lei complementar, como citado anteriormente.

Apesar de ser uma lei voltada precipuamente aos órgãos e entidades abrangidos no campo da Contabilidade Pública (ver item 3.3), contém princípios que norteiam também a elaboração do OI, como, por exemplo, o da anualidade (orçamento deve abranger apenas um ano, ou seja, apenas um exercício contábil-financeiro). Nos termos do art. 34 da Lei 4.320/1964, o exercício financeiro coincidirá com o ano civil.

⁹ Ver item 2.11 e 3.3.2.

O art. 8º introduziu uma sistemática de classificação da receita e despesa pública. Tal discriminação, contudo, encontra-se revogada, sendo atualmente utilizadas as classificações constantes da Portaria Interministerial Secretaria do Tesouro Nacional - STN / Secretaria de Orçamento Federal – SOF nº 163/2001 - IN 163/2001, modificada por portarias posteriores.

A Lei 4.320/1964 também instituiu que o PLOA deverá trazer a mensagem presidencial¹⁰ que conterà a exposição circunstanciada da situação econômico-financeira e sua justificação. Este é o instrumento de comunicação oficial entre o Presidente da República e o Congresso Nacional, com a finalidade de encaminhar o PLOA. As empresas estatais constantes do OI têm importante participação na mensagem presidencial, uma vez que seus investimentos são relevantes no contexto da política econômico-financeira do Governo. Ademais, conforme mencionado no item 3.3, o PDG sintético (Usos e Fontes) deve estar contido na mensagem.

2.6 – LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL – LRF

A LRF tem como fundamento o art. 163 da CF/1988, que prevê a edição de lei complementar que estabeleça normas sobre finanças públicas. A essência da LRF encontra-se em seu art. 1º, § 1º, no qual expressa que *“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”*.

Conforme visto no tópico 2.3, a LRF ampliou o papel e a importância da LDO tornando-a, ainda, elemento de planejamento para a realização de receitas e o controle de despesas públicas, com o objetivo de alcançar e manter o equilíbrio fiscal. Nesse sentido, a LDO passou a conter, anexo ao texto da lei, o Anexo de Metas Fiscais - AMF, onde serão estabelecidas metas anuais em valores correntes e constantes para um período de três anos. Estas metas correspondem às previsões para receitas e despesas, resultado nominal e resultado primário, além do montante da dívida pública para três anos, isto é, o exercício a que se referir a LDO e os dois seguintes.

A LRF traz importante conceito para o âmbito do OI, qualificando as empresas estatais como dependentes ou não dependentes. As LDO's anualmente vêm estabelecendo que o OI compreende apenas as empresas estatais federais qualificadas como não dependentes. As empresas estatais dependentes, por sua vez, são excluídas do OI pelo fato de estarem contempladas no OFSS. Assim sendo, nos termos do art. 2º da LRF, as estatais não dependentes são as empresas que não recebem do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária.

¹⁰ Ver item 3.1.1

Esquemáticamente, abaixo são demonstradas algumas características das empresas dependentes e não dependentes:

Quadro 1: Empresas Dependentes e Não Dependentes: Diferenças

Característica	Empresa Estatal Não Dependente	Empresa Estatal Dependente
Orçamento	Orçamento de Investimentos	Orçamento Fiscal e Seguridade Social
Órgão Central	Departamento de Coordenação e Governança das Empresas Estatais - DEST	Secretaria de Orçamento Federal - SOF
Contabilidade Aplicável	Somente a privada (Lei 6.404/76)	Tanto a Pública (Lei 4.320/64) quanto a Privada (Lei 6.404/76)
Despesas	Somente as despesas de investimento, de acordo com a LDO. Despesas operacionais são desconsideradas.	Todas as despesas
Sistema utilizado para: Elaboração Execução Alterações orçamentárias	Somente SIOP nas 3 fases.	Elaboração e Alterações Orçamentárias: SIOP
		Execução Orçamentária: SIAFI

2.7 – LEI N° 10.180/2001

A Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001 - Lei 10.180/2001 sistematizou as atividades de planejamento e de orçamento, de administração financeira, de contabilidade e de controle interno do Poder Executivo Federal.

O Sistema de Planejamento e Orçamento Federal (SPOF) compreende as atividades de elaboração, acompanhamento e avaliação de planos, programas e orçamentos, e de realização de estudos e pesquisas socioeconômicas. No artigo 3º da referida lei é detalhada a estrutura do SPOF.

2.8 – LEI 6.404/1976

Exercendo a sua competência privativa para legislar sobre direito comercial em âmbito nacional, cuidou a União de editar a Lei 6.404/1976 ("Lei das Sociedades Anônimas").

Essa lei tem por objetivo regulamentar todos os aspectos constitutivos e contábeis que regem as sociedades anônimas e é aplicável às demais empresas, no que lhes for pertinente.

Por ser a legislação aplicável às empresas estatais não dependentes, no que concerne ao regime contábil, execução do orçamento (regime de competência) e demonstrações contábeis, é particularmente importante para a elaboração e execução do OI e do PDG.

2.9 – DECRETO N° 8.578/2015

O Decreto n° 8.578, de 26 de novembro de 2015, aprova a Estrutura Regimental do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão - MPOG.

No que tange ao processo orçamentário das estatais não dependentes, compete ao DEST, o papel de órgão central, conforme disposto em seu art. 8° do Anexo I:

I - coordenar a elaboração do programa de dispêndios globais e da proposta do orçamento de investimento das empresas estatais, compatibilizando-os com o Plano Plurianual e com as metas de resultado primário fixadas, bem como acompanhar a respectiva execução orçamentária;

II - promover a articulação e a integração das políticas das empresas estatais, propondo diretrizes e parâmetros de atuação, inclusive sobre a política salarial e de benefícios e vantagens e negociação de acordos ou convenções coletivas de trabalho;

III - processar e disponibilizar informações econômico-financeiras encaminhadas pelas empresas estatais.

2.10 – DECRETO N° 3.735/2001

O Decreto n° 3.735, de 24 de janeiro de 2001, estabelece diretrizes aplicáveis às empresas estatais federais, sendo indispensável seu conhecimento por todo o universo de estatais (dependentes e não dependentes), pois traz em seu texto deveres e responsabilidades dos gestores que vão além da elaboração do OI.

No entanto, especificamente no que concerne ao OI, destacam-se alguns pontos relevantes:

- O art. 3° consigna que as empresas estatais federais deverão encaminhar ao DEST, até o dia 20 do mês subsequente ao de referência, por meio de sistema de processamento de dados em tempo real, os dados relativos ao acompanhamento do OI¹¹.
- As empresas estatais federais deverão encaminhar ao DEST, até o dia 20 de fevereiro de cada exercício, detalhamento dos investimentos realizados no ano anterior, para a composição da Prestação de Contas da Presidência da República - PCPR.

Importante ressaltar que, de acordo com o Decreto 3.735/2001, a falta da remessa de qualquer das informações mencionadas nos prazos estabelecidos determinará a imediata interrupção do exame, pelo Ministério do Planejamento, de pleitos de interesse da empresa.

¹¹ Tais dados são utilizados para acompanhamento mensal e para publicação bimestral, por Portaria, de relatório de execução orçamentária, em respeito ao art. 165, §3°, da CF.

2.11 – PORTARIA ANUAL DE ALTERAÇÕES DO OI

A Portaria estabelece, no início do exercício, procedimentos e prazos para a solicitação de alterações do OI e é anualmente publicada pelo DEST.

A Portaria rege todas as solicitações de alterações do OI, inclusive as de fontes de financiamento, detalhando as autorizações contidas na LOA e LDO.

No item 3.3.2, que trata das alterações orçamentárias, estão detalhados alguns aspectos da Portaria.

3. SISTEMA E PROCESSO DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO

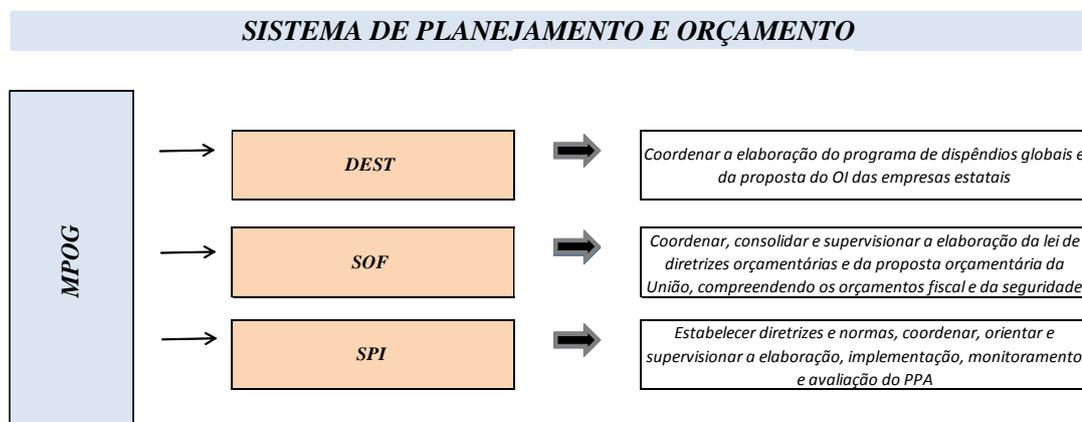
Normalmente, os termos "sistema" e "processo" são associados a "estrutura" e "funcionamento", respectivamente. Isso se aplica também ao orçamento público.

A estrutura responsável pela elaboração do OI é composta por vários órgãos e entidades e está detalhada na Lei 10.180/2001, que sistematizou as atividades de planejamento e de orçamento do Poder Executivo Federal. Assim sendo, a estrutura do SPOF é composta pelo órgão central, MPOG, e os órgãos setoriais situados nos ministérios e órgãos equivalentes. A função de órgão central é exercida pelo MPOG por intermédio da SOF, da Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos - SPI, e do DEST¹².

Ainda, nos termos da referida lei, o SPOF têm mais 2 participantes:

- Órgãos Setoriais: Os órgãos setoriais são as unidades de planejamento e orçamento dos Ministérios. No caso do OI, são os Ministérios Setoriais.
- Unidades de planejamento e orçamento: são as entidades vinculadas ou subordinadas aos Ministérios. No caso do OI, são as empresas estatais.

Figura 4: Órgãos Centrais do Sistema de Planejamento e Orçamento



¹² De acordo com a Lei 10.180/2001, o DEST é classificado como "órgão específico", visto que faz parte do órgão central do Sistema (MPOG), cuja missão está voltada para as atividades de planejamento e orçamento.

Assim, uma vez que o sistema determina de que forma se dá o processo, o próximo passo é detalhar o seu fluxo. Porém, antes será apresentado um breve relato da história do Orçamento, para melhor compreensão.

No estudo do orçamento público, tão importantes quanto as questões conceituais e de estrutura são os aspectos ligados ao seu processo, à sua dinâmica. A LOA, apresentada na forma de lei, caracteriza apenas um momento de um processo complexo, marcado por etapas que foram cumpridas antes e por etapas que ainda deverão ser vencidas.

Para efeito didático, costuma-se classificar a evolução do orçamento em duas fases: orçamento tradicional e orçamento moderno.

No período do orçamento tradicional, a LOA caracterizava-se por ser um documento onde apenas constava a previsão da receita e a autorização da despesa, classificando estas últimas por objeto do gasto e distribuídas pelos diversos órgãos. Neste tipo de orçamento não havia nenhuma preocupação com as reais necessidades da administração ou da população e não se consideravam objetivos econômicos e sociais. É um orçamento dissociado do planejamento.

Neste tipo de orçamento, existem basicamente 4 etapas:

- Elaboração da lei orçamentária no âmbito do Poder Executivo;
- Discussão, votação e aprovação da LOA;
- Execução e acompanhamento do orçamento aprovado pelo Poder Legislativo; e
- Avaliação dos resultados e do processo orçamentário encerrado.

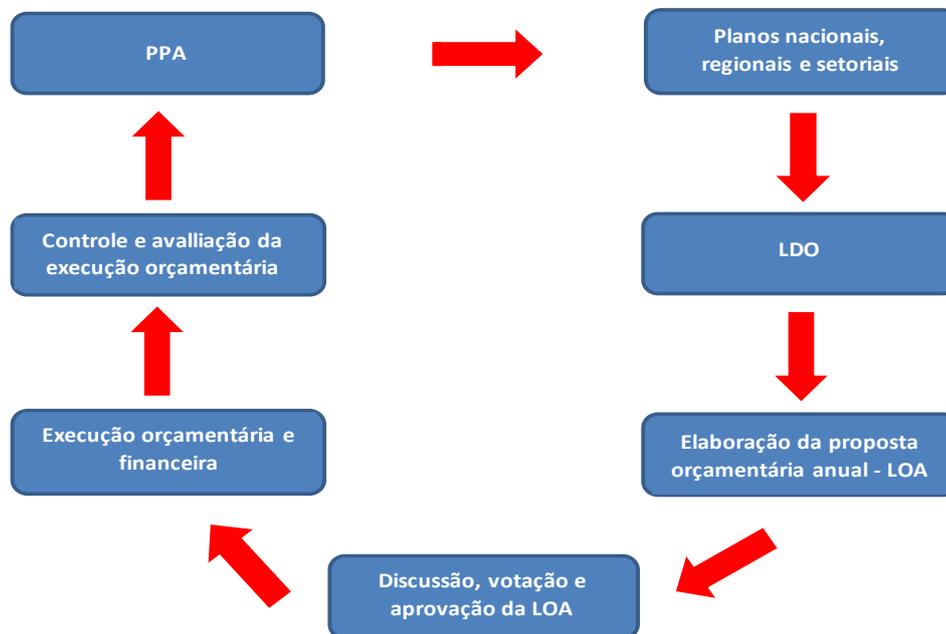
Diferentemente, o orçamento-programa é um instrumento de planejamento que permite identificar os programas, os projetos e as atividades que o Governo pretende realizar, além de estabelecer os objetivos, as metas, os resultados esperados e oferecer maior transparência aos gastos públicos. Foi instituído no Brasil em 1964, pela Lei 4.320/1964. O Decreto - Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, também trouxe várias inovações que visavam à descentralização administrativa, com vários reflexos na legislação orçamentária. A CF/88 implantou definitivamente o orçamento-programa no Brasil, ao estabelecer a normatização da matéria orçamentária através do PPA, da LDO e da LOA. Por fim, o Decreto 2.829, de 29 de outubro de 1998 lhe deu maior efetividade.

O PPA é a peça de mais alta hierarquia nessa tríade orçamentária, embora esta seja somente constituída de leis ordinárias. Esse é o modelo disposto em nossa Carta Magna, que determina em seu art. 165, § 7º, que os orçamentos devem ser compatibilizados com o plano plurianual. No § 2º desse artigo exige que a LOA seja elaborada conforme dispuser a LDO. E no art. 166 § 3º, I, é prevista a admissão de emendas ao orçamento somente se compatíveis com o PPA e LDO.

A integração entre PPA e LOA fica mais bem explicitada por meio da LDO, que fornece orientações para a elaboração dos orçamentos anuais e destaca, a partir do plano plurianual, as prioridades e metas a serem executadas em cada LOA.

Com a integração planejamento-orçamento, o ciclo se expande. A teoria criou o termo “ciclo orçamentário ampliado” como sinônimo do ciclo de planejamento e orçamento.

Figura 5: Ciclo Orçamento - Planejamento



Dessa forma, às 4 fases do ciclo orçamentário, são adicionadas as fases de planejamento.

Convém lembrar que o ciclo orçamentário não se confunde com o exercício financeiro. Este, na realidade, é o período durante o qual se executa o orçamento, correspondendo, portanto, a uma das fases do ciclo orçamentário. No Brasil, o exercício financeiro coincide com o ano civil, ou seja, inicia em 01 de janeiro e encerra em 31 de dezembro de cada ano, conforme dispõe o art. 34 da Lei 4.320/64. Por outro lado, o ciclo orçamentário é um período muito maior, pois, inicia-se com o processo de elaboração do orçamento, passa pela execução e encerra-se com o controle.

3.1 ELABORAÇÃO DA PROPOSTA ORÇAMENTÁRIA

3.1.1 ASPECTOS GERAIS DO PROCESSO

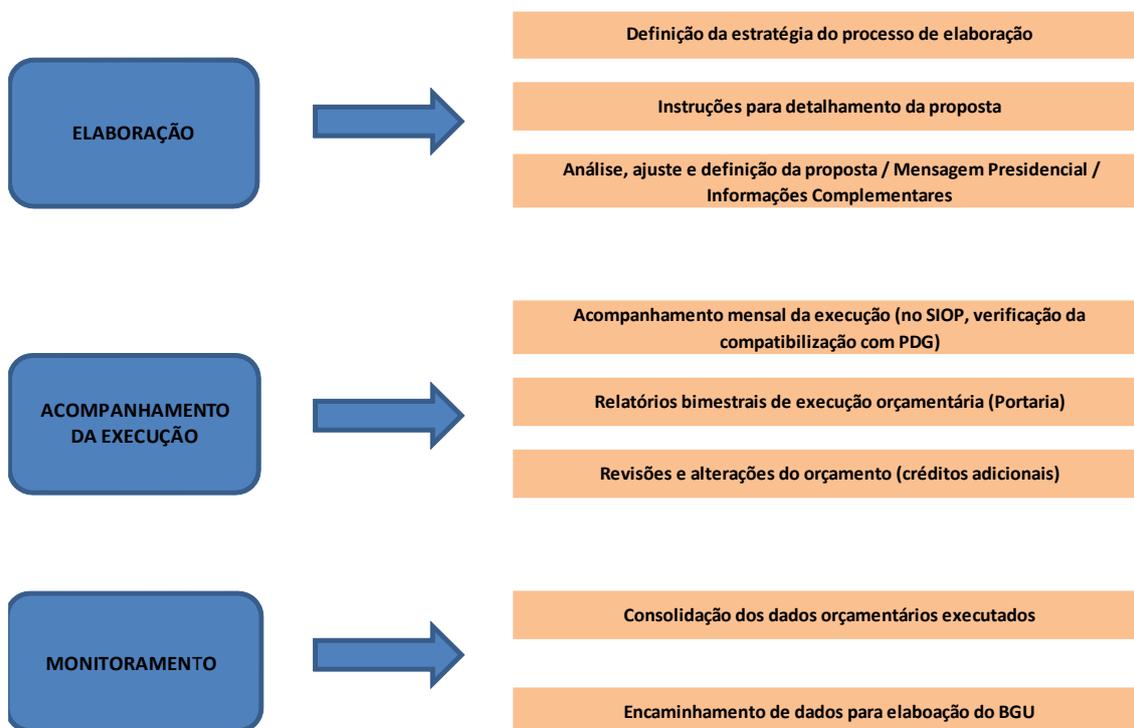
O processo de elaboração do PLOA envolve um conjunto articulado de tarefas complexas e a elaboração de cronograma gerencial e operacional com etapas claramente definidas, compreendendo a participação do órgão central, Ministérios Setoriais e das empresas estatais.

Nesse sentido, a elaboração do PLOA é feita por etapas bem divididas, com divisões de competências e responsabilidades a serem desempenhadas por diversos órgãos e entidades da Administração Pública, sendo que o DEST¹³ desempenha atividades de elaboração, acompanhamento e monitoramento do orçamento.

¹³ Ver item 2.9 do presente Manual.

Resumidamente, a participação do DEST no processo se dá de acordo com a figura abaixo:

Figura 6: Participação do DEST no processo orçamentário



Conforme demonstrado na figura anterior, a fase inicial é de definição e planejamento do processo de elaboração. Nessa fase, com vistas a dar cumprimento ao disposto no art. 165, § 5º, inciso II, da Constituição Federal, o DEST inicia o processo de elaboração do OI e do PDG.

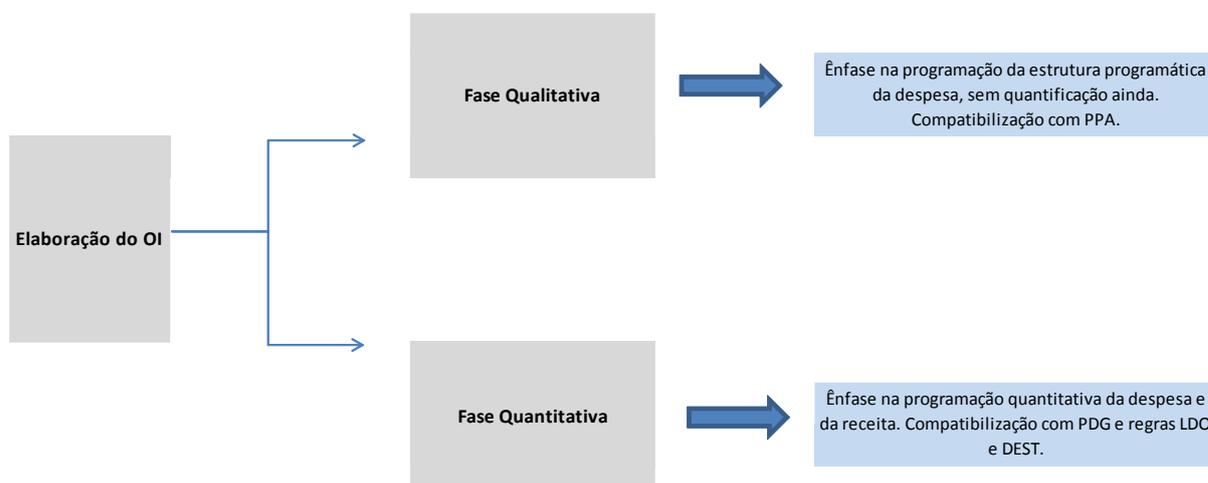
Dessa forma, geralmente na primeira quinzena do mês de maio, o DEST encaminha Ofício com os parâmetros básicos necessários à elaboração da proposta orçamentária, contendo os indicadores de desempenho da economia constantes na LDO, bem como o cronograma a ser seguido nas diversas etapas de programação do OI e do PDG.

O ofício que estabelece as datas para as empresas estatais e ministérios setoriais entrarem com as informações no SIOP é peça fundamental no processo. E por se tratar de um processo com prazo constitucionalmente estabelecido, as empresas e órgãos supervisores devem manter estreita relação para o efetivo cumprimento.

Posteriormente, inicia-se a fase de efetiva orçamentação, com a revisão programática e captação da proposta. Essa é a fase que conta com a participação dos Ministérios Setoriais e das Empresas Estatais, estando dividida em duas etapas:

- **Fase Qualitativa:** É analisada a programação das empresas, ou seja, os programas e as ações que pretendem desenvolver no exercício. Inicialmente a empresa, juntamente com o ministério setorial, propõe, com base na programação já existente de exercícios anteriores, a inclusão, alteração ou exclusão de programações. Em seguida, essas proposições são discutidas com técnicos do DEST e posteriormente validadas, tornam-se disponíveis para a fase seguinte de alocação de recursos. É o momento de revisão programática da LOA / PPA.
- **Fase Quantitativa:** As empresas quantificam os investimentos que serão realizados no exercício seguinte, bem como as metas físicas que serão alcançadas com esses investimentos, com base nas programações validadas durante a fase qualitativa. Para isso é importante que as empresas e os Ministérios Setoriais tenham os valores disponíveis para investimento. O limite máximo de investimento proposto para cada uma das empresas estatais é obtido a partir da efetiva disponibilidade de recursos próprios e de terceiros, calculada após a destinação prioritária destes para a cobertura das despesas consideradas incompressíveis (contratuais, relativas à dívida e as necessárias à manutenção das atividades empresariais). As informações das despesas que não se enquadram no conceito de investimento, constante no artigo 40, §1º, incisos Ia III, da LDO/2016, são consignadas apenas no PDG. Dessa forma, é necessário que a elaboração do PDG ocorra simultaneamente a do OI, de modo a subsidiá-lo com o limite de investimentos para o exercício.

Figura 7: Características das fases da elaboração orçamentária



As informações das fases têm origem nas bases operacionais da estrutura dos sistemas. As unidades orçamentárias, ou seja, as empresas estatais, dão o ponto de partida para a elaboração da proposta orçamentária, encaminhando-a em seguida para o respectivo Ministério Setorial. Este, por seu turno, procede ao ajuste e compatibilização da proposta com as Políticas e Diretrizes globais e setoriais do governo (estabelecidas nos planos nacionais, regionais e setoriais, na LDO e no PPA). Todo o resultado passa, então, por verificação, ajuste e validação do DEST.

Por fim, a etapa de elaboração conta ainda com duas importantes fases:

- Elaboração e Formalização da Mensagem Presidencial

A Mensagem Presidencial¹⁴ é o documento formal que encaminha o PLOA ao Congresso Nacional. Nele o Poder Executivo apresenta, de forma sucinta, uma explanação sobre a política econômica do Governo, os grandes desafios a serem superados e a avaliação das necessidades de financiamento.

Importante mencionar que, para as instituições financeiras, a mensagem sinaliza o montante que reservam para aplicações em operações de crédito, no consolidado do PDG, bem como o valor destinado na proposta do Orçamento de Investimento para os gastos com aquisição e manutenção de bens classificados no Ativo Imobilizado, exclusive dispêndios vinculados a operações de arrendamento mercantil.

A Mensagem é elaborada pelo DEST, sem a participação direta das empresas ou Ministérios Setoriais. Eventualmente, contudo, podem ser solicitadas informações para a conclusão do documento.

- Elaboração e Formalização das Informações Complementares ao PLOA

Conforme expressa o art. 9º da LDO 2016, o Poder Executivo encaminhará ao Congresso Nacional, até quinze dias após o envio do PLOA, demonstrativos elaborados a preços correntes, contendo as informações complementares.

As informações complementares ao OI, com o detalhamento dos custos unitários médios dos principais itens, justificando os valores adotados, devem ser inseridas no SIOP, logo após a consolidação do orçamento.

3.1.2 FIXAÇÃO DA DESPESA: CLASSIFICAÇÃO E DEMAIS ASPECTOS

De acordo com a LDO 2016¹⁵, o OI discriminará a despesa por unidade orçamentária, com suas categorias de programação detalhadas no menor nível, com as respectivas dotações, especificando a esfera orçamentária, o grupo de natureza de despesa, o identificador de resultado primário, a modalidade de aplicação, o identificador de uso e a fonte de recursos.

Conhecer a estrutura que constitui a peça orçamentária é essencial para sua compreensão, uma vez que tal estruturação foi concebida objetivando, entre outras coisas, tornar mais fácil o acesso a informações relacionadas à origem e à destinação de recursos sob responsabilidade dos entes públicos.

Além disso, o OI é sujeito às diretrizes do PPA, integrando uma estrutura orientada para a realização dos objetivos estratégicos definidos para o período do Plano.

Vale ressaltar que devido às especificidades do OI, apenas algumas das classificações são aplicáveis a esse universo. A execução dessas despesas não é registrada no SIAFI, e sim informada diretamente pela empresa, de forma simplificada, no SIOP. Portanto, parte da

¹⁴ LDO 2016: Art. 10

¹⁵ LDO 2016: art. 6º

codificação utilizada para identificar a realização de despesas dentro do SIAFI perde seu sentido quando aplicados ao OI e é utilizada apenas para cumprir necessidades técnicas do sistema para preenchimento da proposta orçamentária anual.

Ainda nesse sentido, cabe esclarecer que as empresas, por não estarem sujeitas, via de regra, ao que estabelece a Lei 4.320/1964, não seguem as etapas de empenho, liquidação e pagamento das despesas, sendo seus registros contábeis regidos pela Lei 6.404/1976 e alterações posteriores.

3.1.2.1 – Classificação Qualitativa da Despesa

Conforme já exposto, a classificação da despesa obedece a diversas codificações, sendo que, da mesma forma que o OFSS, o OI se organiza em programas de trabalho, que contêm informações qualitativas e quantitativas, sejam *físicas* ou *financeiras*.

O *programa de trabalho*, que define qualitativamente a programação orçamentária, deve responder, de maneira clara e objetiva, às perguntas clássicas que caracterizam o ato de orçar, sendo, do ponto de vista operacional, composto dos seguintes blocos de informação: classificação por *esfera*, classificação institucional, classificação funcional e estrutura programática, conforme detalhado a seguir:

Quadro 2: Composição da estrutura programática

BLOCOS DA ESTRUTURA	ITEM DA ESTRUTURA	PERGUNTA A SER RESPONDIDA
Classificação por Esfera	Esfera Orçamentária	Em qual Orçamento?
Classificação Institucional	Órgão Unidade Orçamentária	Quem faz?
Classificação Funcional	Função Subfunção	Em que área da despesa a ação governamental será realizada?
Estrutura Programática	Programa	Qual o tema da Política Pública?
Informações Principais do Programa	Objetivo	O que será feito?
	Iniciativa	O que será entregue?
Informações Principais da Ação	Ação	Como fazer?
	Descrição	O que é feito?
	Finalidade	Para que é feito?
	Forma de Implementação	Como é feito?
	Etapas (somente para projetos)	Quais as fases?
	Produto	Qual o resultado?
	Unidade de Medida	Como mensurar?
	Subtítulo	Onde é feito?

A. **Classificação por Esfera**

Quanto à esfera orçamentária, o OI será sempre classificado com o código 30 – Orçamento de Investimento.

B. **Classificação Institucional**

A classificação institucional é composta pela estrutura hierárquica formada pelo órgão orçamentário e pela unidade orçamentária. O órgão está associado à área de atuação das empresas que representam as unidades orçamentárias, nas quais estão consignadas as dotações orçamentárias. O código de classificação institucional é formado por cinco dígitos, sendo os dois primeiros associados ao órgão e os três últimos à unidade orçamentária.

Exemplo:

Órgão: 25.000 – Ministério da Fazenda

Unidade Orçamentária: 25.234 – Banco do Brasil

A seguir, encontram-se detalhados os códigos dos Órgãos e Unidades Orçamentárias que constituem o OI atualmente.

Quadro 3: Unidade Orçamentária por Ministério Supervisor do OI

Código	Descrição
22000	MINISTÉRIO DA AGRICULTURA, PECUÁRIA E ABASTECIMENTO
22208	Centrais de Abastecimento de Minas Gerais S.A. - CEASAMINAS
22209	Companhia de Armazéns e Silos do Estado de Minas Gerais - CASEMG
22212	Companhia de Entrepósitos e Armazéns Gerais de São Paulo - CEAGESP
24000	MINISTÉRIO DA CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO
24202	Financiadora de Estudos e Projetos - FINEP
25000	MINISTÉRIO DA FAZENDA
25202	Banco da Amazônia S.A. – BASA
25207	Serviço Federal de Processamento de Dados - SERPRO
25210	Banco do Nordeste do Brasil S.A. - BNB
25211	Casa da Moeda do Brasil – CMB
25220	Caixa Econômica Federal - CAIXA
25230	COBRA Tecnologia S.A.
25234	Banco do Brasil S.A. – BB
25246	BBTUR - Viagens e Turismo Ltda. - BB TURISMO
25276	Empresa Gestora de Ativos - EMGEA
25277	Securitizadora de Créditos Financeiros - ATIVOS S.A.
28000	MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO, INDÚSTRIA E COMÉRCIO EXTERIOR
28234	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES
32000	MINISTÉRIO DE MINAS E ENERGIA
32201	Centro de Pesquisas de Energia Elétrica - CEPEL
32204	Eletrobrás Termonuclear S.A. - ELETRONUCLEAR
32223	Centrais Elétricas Brasileiras S.A. - ELETROBRÁS
32224	Centrais Elétricas do Norte do Brasil S.A. - ELETRONORTE
32225	ELETROSUL Centrais Elétricas S.A.
32226	Companhia Hidro Elétrica do São Francisco - CHESF
32228	FURNAS - Centrais Elétricas S.A.
32230	Petróleo Brasileiro S.A. - PETROBRAS
32239	Petrobras Distribuidora S.A. – BR

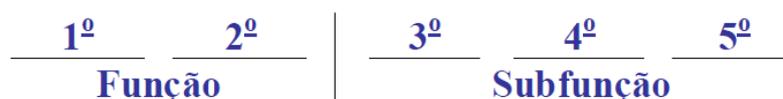
32264	Eletróbrás Participações S.A. - ELETROPAR
32267	Companhia de Eletricidade do Acre - ELETROACRE
32268	Companhia Energética de Alagoas - CEAL
32269	Companhia Energética do Piauí - CEPISA
32270	Centrais Elétricas de Rondônia S.A. - CERON
32271	Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil S.A. - TBG
32272	Boa Vista Energia S.A. - BVENERGIA
32273	Amazonas Distribuidora de Energia S.A. - AmE
32274	Petrobras Transporte S.A. - TRANSPETRO
32275	Fronape International Company - FIC
32276	Companhia de Geração Térmica de Energia Elétrica - CGTEE
32282	Petrobras Netherlands B.V. - PNBV
32287	Petrobras International Braspetro B.V. - PIB BV
32308	Transportadora Associada de Gás S.A. - TAG
32316	Liquigás Distribuidora S.A. - LIQUIGÁS
32317	Sociedade Fluminense de Energia Ltda SFE
32330	Refinaria Abreu e Lima S.A. - RNEST
32333	Stratura Asfaltos S.A.
32334	Petrobras Biocombustível S.A. - PBIO
32337	Comperj Estirenicos S.A. - CPRJEST
32338	Comperj Meg S.A. - CPRJMEG
32339	Comperj Participações S.A. - CPRJP
32341	Comperj Poliolefinas S.A. - CPRJPOL
32343	Companhia Integrada Têxtil de Pernambuco - CITEPE
32344	Companhia Petroquímica de Pernambuco - PETROQUÍMICASUAPE
32347	Porto Velho Transmissora de Energia S.A. - PVTE
32348	Empresa de Transmissão de Energia do Rio Grande do Sul S.A. - RS ENERGIA
32349	Innova S.A.
32351	Gás Brasileiro Distribuidora S.A. - GBD
32354	Estação Transmissora de Energia S.A. - ETE
32355	Rio Branco Transmissora de Energia S.A. - RBTE
32358	Energética Camaçari Muricy I S.A. - ECM I
32359	Arembepe Energia S.A.
33000	MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL
33202	Empresa de Tecnologia e Informações da Previdência Social - DATAPREV
36000	MINISTÉRIO DA SAÚDE
36215	Empresa Brasileira de Hemoderivados e Biotecnologia - HEMOBRÁS
39000	MINISTÉRIO DOS TRANSPORTES
39214	Companhia Docas do Maranhão - CODOMAR
41000	MINISTÉRIO DAS COMUNICAÇÕES
41201	Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT
41202	Telecomunicações Brasileiras S.A. - TELEBRÁS
52000	MINISTÉRIO DA DEFESA
52231	Empresa Gerencial de Projetos Navais - EMGEPRON
62000	SECRETARIA DE AVIAÇÃO CIVIL
62213	Empresa Brasileira de InfraEstrutura Aeroportuária - INFRAERO
68000	SECRETARIA DE PORTOS
68205	Companhia Docas do Ceará - CDC
68206	Companhia Docas do Espírito Santo - CODESA
68207	Companhia das Docas do Estado da Bahia - CODEBA
68208	Companhia Docas do Estado de São Paulo - CODESP
68210	Companhia Docas do Pará - CDP
68211	Companhia Docas do Rio de Janeiro - CDRJ
68212	Companhia Docas do Rio Grande do Norte - CODERN

C. **Classificação Funcional**

A atual classificação funcional foi instituída pela Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999, do MPOG, e é composta de um rol de funções e subfunções prefixadas, que servem como agregador dos gastos públicos por área de ação governamental nos três níveis de Governo. Trata-se de uma classificação independente dos programas e de aplicação comum e obrigatória, no âmbito dos Municípios, dos Estados, do Distrito Federal e da União, o que permite a consolidação nacional dos gastos do setor público.

A classificação funcional é representada por cinco dígitos, sendo os dois primeiros relativos às *funções* e os três últimos às *subfunções*. Na base de dados do SIOP, existem dois campos correspondentes à classificação funcional:

Figura 9: Estrutura da classificação funcional



D. **Estrutura Programática**

✓ Programas:

A estrutura programática do OI é a mesma aplicada para as demais esferas da LOA, ou seja, o OI é estruturado em programas orientados para a realização dos objetivos estratégicos definidos para o período do PPA (quatro anos).

O PPA 2016-2019 possui uma estrutura que reflete uma concepção de planejamento influenciada, especialmente, pela formulação e implementação das principais agendas executadas no período recente, como o Programa de Aceleração do Crescimento - PAC, o Minha Casa Minha Vida, entre outros.

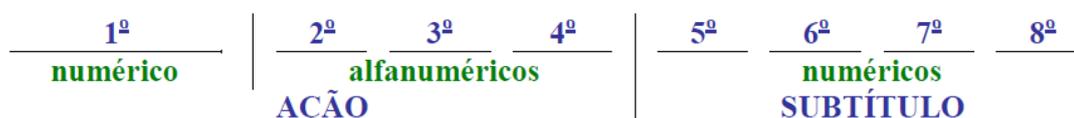
Com base nessas diretrizes, o PPA 2016-2019, assim como o PPA anterior, contempla os Programas Temáticos e os Programas de Gestão, Manutenção e Serviços ao Estado:

- **Programa Temático:** aquele que expressa e orienta a ação governamental para a entrega de bens e serviços à sociedade;
- **Programa de Gestão, Manutenção e Serviços ao Estado:** aquele que expressa e orienta as ações destinadas ao apoio, à gestão e à manutenção da atuação governamental.

✓ Ações Orçamentárias

Operação da qual resultam produtos (bens ou serviços) que contribuem para atender ao objetivo de um programa. Na base do sistema, a *ação* é identificada por um código alfanumérico de oito dígitos:

Figura 8: Estrutura da classificação das ações orçamentárias



Ao observar o 1º dígito do código, pode-se identificar :

1º DÍGITO	TIPO DE AÇÃO
1,3,5 ou 7	Projeto
2,4,6 ou 8	Atividade
0	Operação Especial

A *Atividade* é o instrumento de programação utilizado para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto ou serviço.

Exemplo: 4101 – Manutenção e Adequação de Bens Imóveis.

Já o *Projeto* é utilizado para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo.

Exemplo: 111U - Instalação do Complexo Datacenter – Consórcio BB-CAIXA (DF).

Por fim, *Operações Especiais* são despesas que não contribuem para a manutenção, expansão ou aperfeiçoamento das ações de governo, das quais não resulta um produto e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços.

Exemplo: 09LP – Participação da União no Capital Social – Empresa Brasileira de Hemoderivados e Biotecnologia – HEMOBRAS.

Os atributos das ações orçamentárias estão detalhados no Manual Técnico de Orçamento 2016¹⁶.

Outro aspecto importante no universo das ações orçamentárias é a possibilidade de se criar ações padronizadas. A *ação* orçamentária é considerada padronizada quando, em decorrência da organização institucional da União, sua implementação é realizada em mais de um *órgão orçamentário* e/ou UO. Nessa situação, diferentes órgãos/UOs executam ações que têm em comum:

- a) a subfunção à qual está associada;
- b) a descrição (o que será feito no âmbito da *operação* e o objetivo a ser alcançado);
- c) o produto (bens e serviços) entregue à sociedade, bem como sua unidade de medida; e
- d) o tipo de *ação* orçamentária

A padronização se faz necessária para organizar a atuação governamental e facilitar seu acompanhamento. Ademais, a existência da padronização vem permitindo o cumprimento de previsão constante da LDO, segundo a qual: “*As atividades que possuem a mesma finalidade devem ser classificadas sob um único código, independentemente da unidade executora*”.

¹⁶ Disponível na página 43 em https://www.orcamentofederal.gov.br/informacoes-orcamentarias/manual-tecnico/mto_2016_2aedicao_220915.pdf

Vale ressaltar que, desde a elaboração da Proposta Orçamentária de 2013, foi criado um novo classificador chamado de Plano Orçamentário. Caracteriza-se como uma identificação orçamentária, de caráter gerencial (não constante na LOA), vinculada à ação orçamentária, que tem por finalidade permitir que tanto a elaboração do orçamento quanto o acompanhamento físico e financeiro da execução ocorram num nível mais detalhado do que o do subtítulo (localizador de gasto) da ação.

✓ Subtítulo

As atividades e os projetos serão detalhados em subtítulos, utilizados especialmente para identificar a localização geográfica da *ação* ou *operação*, não podendo haver, por conseguinte, alteração de sua finalidade, do produto e das metas estabelecidas.

A adequada localização do gasto permite maior controle sobre a implantação das políticas públicas adotadas, além de evidenciar a focalização, os custos e os impactos da ação governamental.

A localização do gasto poderá ser de abrangência nacional, no exterior, por Região (Norte, Nordeste, Centro Oeste, Sudeste, Sul), por Estado ou Município ou, excepcionalmente, por um critério específico, quando necessário. A LDO veda, na especificação do subtítulo, a referência a mais de uma localidade, área geográfica ou beneficiário, se determinados. A tabela a seguir traz as codificações dos localizadores.

- Projetos: localização (de preferência, Município) onde ocorrerá a construção, no caso de obra física, como por exemplo, obras de engenharia; nos demais casos, o local onde o projeto será desenvolvido;
- Atividades: localização dos beneficiários/público-alvo da ação, o que for mais específico (normalmente são os beneficiários); e,
- Operações especiais: localização do receptor dos recursos previstos na transferência, compensação, contribuição etc., sempre que for possível identificá-lo.

Quadro 4: Codificação de subtítulos

A partir de 2013	
Código	Texto padrão do subtítulo
0001	Nacional
0002	No Exterior
0010	Na Região Norte
0020	Na Região Nordeste
0030	Na Região Sudeste
0040	Na Região Sul
0050	Na Região Centro-Oeste
0011	No Estado de Rondônia
0012	No Estado do Acre
0013	No Estado do Amazonas
0014	No Estado de Roraima

0015	No Estado do Pará
0016	No Estado do Amapá
0017	No Estado do Tocantins
0021	No Estado do Maranhão
0022	No Estado do Piauí
0023	No Estado do Ceará
0024	No Estado do Rio Grande do Norte
0025	No Estado da Paraíba
0026	No Estado de Pernambuco
0027	No Estado de Alagoas
0028	No Estado de Sergipe
0029	No Estado da Bahia
0031	No Estado de Minas Gerais
0032	No Estado do Espírito Santo
0033	No Estado do Rio de Janeiro
0034	No Estado de São Paulo
0041	No Estado do Paraná
0042	No Estado de Santa Catarina
0043	No Estado do Rio Grande do Sul
0051	No Estado de Mato Grosso
0052	No Estado de Goiás
0053	No Distrito Federal
0054	No Estado de Mato Grosso do Sul
0101 a 5999	Municípios (relação 1:1 com tabela de municípios do IBGE)
6000 a 6499	Recortes geográficos específicos (Ex.: Amazônia Legal, Amazônia Ocidental, Biomas, Bacias Hidrográficas, Semiárido, Territórios da Cidadania, etc., preferencialmente aqueles definidos em atos legais)
6500 a 9999	Localizadores de gasto não padronizados

Isto posto, a seguir será detalhada a fase quantitativa, abrangendo a programação física e financeira.

3.1.1.2 – Classificação Quantitativa da Despesa

A programação física define quanto se pretende desenvolver do produto:

ITEM DA ESTRUTURA	PERGUNTA A SER RESPONDIDA
Meta Física	Quanto se pretende desenvolver?

A programação financeira define o que adquirir e com quais recursos, conforme apresentado no quadro 5:

Quadro 5: Composição da estrutura financeira

ITEM DA ESTRUTURA	PERGUNTA A SER RESPONDIDA
Natureza da Despesa	
Categoria Econômica da Despesa	Qual o efeito econômico da realização da despesa?
Grupo de Natureza de Despesa (GND)	Em qual classe de gasto será realizada a despesa?
Modalidade de Aplicação	Qual a estratégia para realização da despesa?
Elemento de Despesa	Quais os insumos que se pretende utilizar ou adquirir?
Identificador de Uso (IDUSO)	Os recursos utilizados são contrapartida?
Fonte de Recursos	De onde virão os recursos para realizar a despesa?
Identificador de Doação e de Operação de Crédito (IDOC)	A que operação de crédito ou doação os recursos se relacionam?
Identificador de Resultado Primário	Como se classifica essa despesa em relação ao efeito sobre o Resultado Primário da União?
Dotação	Quanto custa?

A. **Natureza da Despesa**

A codificação das despesas foi criada tendo como base a Lei 4.320/1964, com detalhamento estabelecido pelo Anexo II da IN SOF/STN 163/2001.

A classificação por natureza de despesa é composta pelos seguintes elementos: categoria econômica, grupo de natureza da despesa e o elemento de despesa. Além disso, complementam-se as informações com a modalidade de aplicação.

No que diz respeito ao OI, cabe esclarecer que a estrutura da natureza da despesa presente no SIOP, no Projeto de Lei Orçamentária e na Lei Orçamentária é semelhante, na forma, à estrutura das demais esferas. Entretanto, parte dessa classificação não se aplica, uma vez que a legislação a que as empresas estatais estão sujeitas é, em parte, diversa da que rege as unidades orçamentárias das demais esferas.

Vale lembrar que a discriminação a seguir, da Categoria Econômica da Despesa, do Grupo de Natureza da Despesa, da Modalidade de Aplicação e IDOC consta neste MTOI apenas para conhecimento e não é necessária sua inserção no SIOP, pois sua configuração já é fixa para as empresas estatais.

✓ **Categoria Econômica da Despesa**

O conceito de categoria econômica é estabelecido no art. 12 da Lei 4.320/1964 e detalhado na IN SOF/STN 163/2001, com os códigos 3 – Despesas Correntes e 4 – Despesas de Capital. Portanto, para o OI, o código a ser utilizado para a categoria econômica, para efeito de lançamento da Proposta Orçamentária no SIOP, é o seguinte:

CÓDIGO	CATEGORIA ECONÔMICA
4	Despesa de Capital

✓ **Grupo de Natureza da Despesa**

Segundo a LDO, os Grupos de Natureza de Despesa - GND constituem agregação de elementos de despesa de mesmas características quanto ao objeto de gasto. No OI é utilizado o seguinte GND:

CÓDIGO	GRUPOS DE NATUREZA DA DESPESA
4	Investimentos

Investimentos são caracterizados como despesas orçamentárias com softwares e com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente.

✓ **Modalidade de Aplicação**

A Modalidade de Aplicação - MA destina-se a indicar se os recursos serão aplicados mediante transferência financeira, inclusive a decorrente de descentralização orçamentária para outros níveis de Governo, seus órgãos ou entidades, ou diretamente para entidades privadas sem fins lucrativos e outras instituições; ou, então, diretamente pela unidade detentora do crédito orçamentário, ou por outro órgão ou entidade no âmbito do mesmo nível de Governo.

A MA objetiva, principalmente, eliminar a dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados. As despesas do OI são todas classificadas com o código 90 - Aplicações Diretas. Isso se deve porque as despesas do OI, em sua integralidade, são realizadas diretamente pelas empresas estatais que detêm o crédito orçamentário.

B. Identificador de Uso - IDUSO

Esse código vem completar a informação concernente à aplicação dos recursos e destina-se a indicar se estes compõem contrapartida nacional de empréstimos ou de doações ou destinam-se a outras aplicações, constando da LOA e de seus créditos adicionais. Todos os recursos do OI estão classificados com o seguinte Identificador de Uso:

CÓDIGO	DESCRIÇÃO
0	Recursos não destinados à contrapartida

C. **Identificador de Doação e Operação de Crédito - IDOC**

O Identificador de Doação e Operação de Crédito - IDOC identifica as doações de entidades internacionais ou operações de crédito contratuais alocadas nas ações orçamentárias, com ou sem contrapartida de recursos da União. Os gastos referentes à contrapartida de empréstimos serão programados com o IDUSO igual a “1”, “2”, “3” ou “4” e o IDOC com o número da respectiva operação de crédito, enquanto que, para as contrapartidas de doações, serão utilizados o IDUSO “5” e respectivo IDOC.

Quando os recursos não se destinarem à contrapartida nem se referirem a doações internacionais ou operações de crédito, o IDOC será “9999”.

No Orçamento de Investimentos o IDOC será sempre o “9999”.

D. **Identificador de Resultado Primário – RP**

Segundo a LDO, o identificador de Resultado Primário - RP tem como finalidade auxiliar a apuração do superávit primário, devendo constar no Projeto de Lei Orçamentária e na respectiva Lei. No que diz respeito ao OI, não existem despesas financeiras ou obrigatórias na programação das empresas. Dessa forma, os códigos a serem utilizados são os seguintes:

Quadro 6: Códigos e Descrição do Identificador de Resultado Primário

CÓDIGO	DESCRIÇÃO DA DESPESA
RP 2	Primária e considerada na apuração do resultado primário para cumprimento da meta, sendo discricionária e não abrangida pelo PAC
RP 3	Primária e considerada na apuração do resultado primário para cumprimento da meta, sendo discricionária e abrangida pelo PAC
RP 4	Primária, constante do Orçamento de Investimento, e não considerada na apuração do resultado primário para cumprimento da meta, sendo discricionária e não abrangida pelo PAC
RP 5	Primária, constante do Orçamento de Investimento, e não considerada na apuração do resultado primário para cumprimento da meta, sendo discricionária e abrangida pelo PAC

Finalmente, antes de adentrar-se no âmbito dos recursos que financiam os investimentos realizados pelas empresas estatais, demonstrar-se-á, no quadro a seguir, um resumo acerca das classificações das programações qualitativas e quantitativas¹⁷.

¹⁷ Como mecanismo integrador entre a receita e a despesa, o código de fonte/destinação de recursos exerce um duplo papel no processo orçamentário. Na receita, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para o financiamento de determinadas despesas. Para a despesa, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados. Assim, o mesmo código utilizado para controle das destinações da receita também é utilizado na despesa, para controle das fontes financiadoras.

Figura 09: Codificação das programações qualitativa e quantitativa

CÓDIGO COMPLETO		30	32	223	25	122	0807	4102	0001	9999	0	495	8490	4
QUALITATIVA	Esfera: Orçamento de Investimento		30											
	CLASSIFICAÇÃO INSTITUCIONAL	Órgão : Ministério de Minas e Energia		32										
		Unidade Orçamentária: Centrais Elétricas Brasileiras S.A - ELETROBRÁS			223									
	CLASSIFICAÇÃO FUNCIONAL	Função: Energia				25								
		Subfunção: Administração Geral					122							
	CLASSIFICAÇÃO PROGRAMÁTICA	PROGRAMA: Programa de Gestão e Manutenção de Infraestrutura de Empresas Estatais						0807						
ACÇÃO: Manutenção e Adequação de Bens Móveis, Veículos, Máquinas e Equipamentos								4102						
SUBTÍTULO: Nacional									0001					
QUANTITATIVA	IDOC: Não destinados à contrapartida nem se referirem a doações internacionais ou operações de crédito									9999				
	IDUSO: Recursos não destinado à contrapartida										0			
	Fonte de Recursos: Recursos do Orçamento de Investimento											495		
	Natureza da Despesa: Categoria de Despesa: Orçamento de Investimento (8) , Grupo de Natureza: Investimentos (4) , Modalidade: Aplicação Direta (90) .												8490	
	Identificador de Resultado Primário : Primária, constante do Orçamento de Investimento, e não considerada na apuração do resultado primário para cumprimento da meta, sendo discricionária e não abrangida pelo PAC													

3.1.3 PREVISÃO DAS FONTES DE RECURSOS: CLASSIFICAÇÃO E DEMAIS ASPECTOS

A contabilidade aplicada pelas empresas estatais, conforme já explicado, busca na Lei 6.404/1976 seus procedimentos e fundamentos, sendo tratada sob um enfoque patrimonialista. Tal conceito é integralmente aplicado no PDG, que é um conjunto sistematizado de informações econômico-financeiras, com o objetivo de avaliar o volume de recursos e dispêndios, a cargo das estatais, compatibilizando-o com as metas de política econômica governamental (necessidade de financiamento do setor público).

Assim sendo, sob o enfoque patrimonial¹⁸, receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultem em aumento do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de aporte dos proprietários da empresa.

Portanto, verifica-se que, no âmbito da contabilidade privada, fatos contábeis permutativos não são considerados receitas. Por exemplo, a venda de um imóvel à vista não gera receita, pois não acarretou qualquer acréscimo no patrimônio líquido. Ocorreu apenas um fato permutativo pela baixa do ativo (imóvel) e ingresso do valor em banco/disponibilidades, também no ativo. Na contabilidade pública, o mesmo fato é classificado como entrada de receita. Isso porque, nesse ambiente contábil, todo ingresso de recurso financeiro é denominado receita, mesmo sendo apenas um fato permutativo.

¹⁸ De acordo com a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade – CFC nº 1.121/2008.

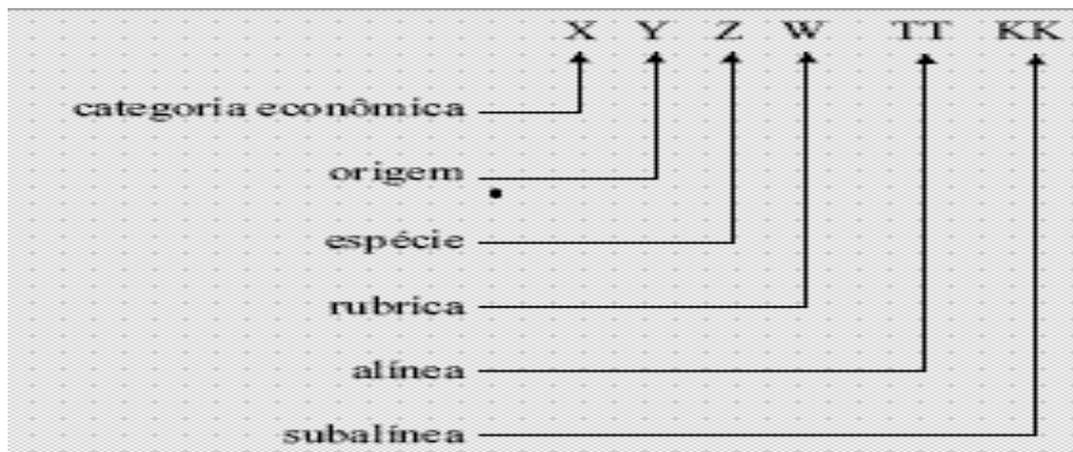
Assim sendo, no âmbito do OI utiliza-se a terminologia “recursos” que é mais ampla do que receitas, pois engloba todas as entradas financeiras de um período – tanto as que aumentam a situação patrimonial líquida, como os meros fatos permutativos¹⁹.

Por outro lado, apesar de englobar apenas entidades sujeitas aos regramentos da contabilidade privada, o OI busca, para efeito de classificação de recursos, uma codificação similar à da contabilidade pública, na qual as receitas são classificadas segundo os seguintes critérios:

- Natureza; e
- Fonte/Destinação de Recursos.

A classificação por natureza surgiu em atendimento ao § 1º do art. 8º da Lei 4.320/1964 combinada com o art. 11, que estabelece que a receita seja discriminada e codificada por números de código decimal. Eles refletem o fato gerador dos recursos, sendo a menor célula de informação no contexto orçamentário das receitas. O esquema de classificação é desdobrado em seis níveis e oito dígitos, cada qual representando um detalhamento do nível anterior, que formam o código identificador da natureza de receita.

Figura 10: Estrutura de classificação da natureza de receita



A partir dessa classificação, elaborou-se uma codificação para os recursos que suportam as despesas de investimento do OI. As LDO's anuais trazem o detalhamento das naturezas de receita, conforme figura abaixo:

¹⁹ A Contabilidade Pública, mesmo reconhecendo quaisquer entradas de recursos financeiros como receita, também tem um critério de classificação das receitas como:

- Receita Pública Efetiva: é aquela em que os ingressos de disponibilidades de recursos não constituem obrigações correspondentes e por isto alteram a situação líquida patrimonial. É aquela proveniente das funções próprias do setor público enquanto agente arrecadador. Ex. impostos.
- Receita Pública Não-Efetiva: é aquela em que os ingressos de disponibilidades de recursos não alteram a situação líquida patrimonial. As receitas não efetivas não partem da arrecadação. Ex. operações de crédito.

- 6.0.0.0.00.00 – RECURSOS DE CAPITAL – OI**
 - 6.1.0.0.00.00 – Recursos Próprios**
 - 6.1.1.0.00.00 – Geração Própria
 - 6.2.0.0.00.00 – Recursos para Aumento do Patrimônio Líquido**
 - 6.2.1.0.00.00 – Tesouro
 - 6.2.1.1.00.00 – Direto
 - 6.2.1.3.00.00 – Saldos de Exercícios Anteriores
 - 6.2.2.0.00.00 – Controladora
 - 6.2.3.0.00.00 – Outras Estatais
 - 6.2.9.0.00.00 – Outras Fontes
 - 6.3.0.0.00.00 – Operações de Crédito de Longo Prazo**
 - 6.3.1.0.00.00 – Internas
 - 6.3.2.0.00.00 – Externas
 - 6.9.0.0.00.00 – Outros Recursos de Longo Prazo**
 - 6.9.1.0.00.00 – Debêntures
 - 6.9.2.0.00.00 – Controladora
 - 6.9.3.0.00.00 – Outras Estatais
 - 6.9.9.0.00.00 – Outras Fontes

Como pode-se observar, a classificação no OI, embora respeite a mesma quantidade de níveis e dígitos da codificação de receita do OFSS, é mais simples, pois enquanto no OFSS há centenas de fontes e naturezas de receita, o OI compreende apenas uma fonte, detalhada em 17 códigos de natureza de receita. O restante da codificação segue uma sequência numérica de desdobramentos, relacionando as fontes de recursos que financiam as despesas do OI.

Apenas para ilustrar a diferença, o quadro a seguir compara os 2 níveis da codificação de receita no âmbito do OFSS e do OI:

Quadro 7: Diferenças na classificação de natureza de receita no OFSS e OI

	OFSS	OI
Categorias Econômicas	1. Receitas Correntes 2. Receitas de Capital	6. Recurso de Capital - OI
Origens	1. Receita Tributária 2. Receita de Contribuições 3. Receita Patrimonial 4. Receita Agropecuária 5. Receita Industrial 6. Receita de Serviços 7. Transferências Correntes 9. Outras Receitas Correntes 1. Operações de Crédito 2. Alienação de Bens 3. Amortização de Empréstimos 4. Transferências de Capital 5. Outras Receitas de Capital	1. Recursos Próprios 2. Recursos para Aumento do Patrimônio Líquido 3. Operações e Crédito de Longo Prazo 9. Outros Recursos de Longo Prazo

Assim sendo, percebe-se que as origens do OI se desdobram em 4 códigos, que detalham as categorias econômicas, com vistas a identificar a procedência dos recursos:

- **1 - Recursos Próprios** - todos aqueles gerados/apropriados no exercício, conforme o regime de competência, originários das atividades operacionais das Estatais e englobam todas as suas Receitas Operacionais e Demais Receitas, classificáveis de acordo com a Lei nº 6.404/1976, com as alterações posteriores²⁰.
- **2 - Recursos para Aumento do Patrimônio Líquido** - são detalhados em quatro espécies:
 - Tesouro: São registrados no código 6.2.1.0.00.00, subdividido nas rubricas 6.2.1.1.00.00 – Direto e 6.2.1.3.00.00 – Saldo de Exercícios Anteriores, os aportes de capital da União destinados ao OI, para compor sua participação no Capital Social – aumento do Patrimônio Líquido – da empresa estatal, mais ágio incluído no preço de emissão das ações, se for o caso. A LDO 2016/21 determina que "A programação dos investimentos à conta de recursos oriundos dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, inclusive mediante participação acionária, observará o valor e a destinação constantes do orçamento original";
 - Controladora: São registrados no código 6.2.2.0.00.00 os aportes de capital, destinados ao OI, efetuados pela Estatal Controladora, para compor sua participação acionária no Capital Social da Empresa Controlada;
 - Outras Estatais: São registrados no código 6.2.3.0.00.00 os aportes de capital, destinados ao OI, efetuados por outras Estatais, exceto as controladoras;
 - Outras Fontes: São registrados no código 6.2.9.0.00.00 os demais recursos para Aumento do Patrimônio Líquido, destinados ao OI, originários do ingresso efetivo de recursos de outras fontes, contabilizados no Patrimônio Líquido, tais como alienação de partes beneficiárias e de bônus de subscrição.
- **3 - Operações de Crédito de Longo Prazo** - registram recursos captados pela Estatal em operações de crédito de longo prazo junto a instituições financeiras no País ou no exterior, destinados ao financiamento de imobilizações, compras de bens e de equipamentos. São detalhadas em duas espécies: 6.3.1.0.00.00 – Internas e 6.3.2.0.00.00 – Externas, conforme sejam as operações de crédito contratadas com entidades do País ou do exterior, respectivamente.
- **9 - Outros Recursos de Longo Prazo** - Os Outros Recursos de Longo Prazo (origem – código “9” = 6.9.0.0.00.00) registram recursos de empréstimos e financiamentos de longo prazo, obtidos junto a pessoas jurídicas que não se caracterizem como instituições financeiras. São detalhados em quatro espécies:
 - Debêntures: São registrados no código 6.9.1.0.00.00 os recursos obtidos pela Estatal em decorrência da colocação, no mercado, de títulos denominados Debêntures, destinados ao OI;
 - Controladora: São registrados no código 6.9.2.0.00.00 os recursos de empréstimos e financiamentos de longo prazo, repassados pelas respectivas controladoras às suas subsidiárias e controladas, destinados ao OI;
 - Outras Estatais: São registrados no código 6.9.3.0.00.00 os recursos de empréstimos e financiamentos de longo prazo, obtidos de outras empresas

²⁰ Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007 e a Lei nº 11.941, de 2 de maio de 2009.

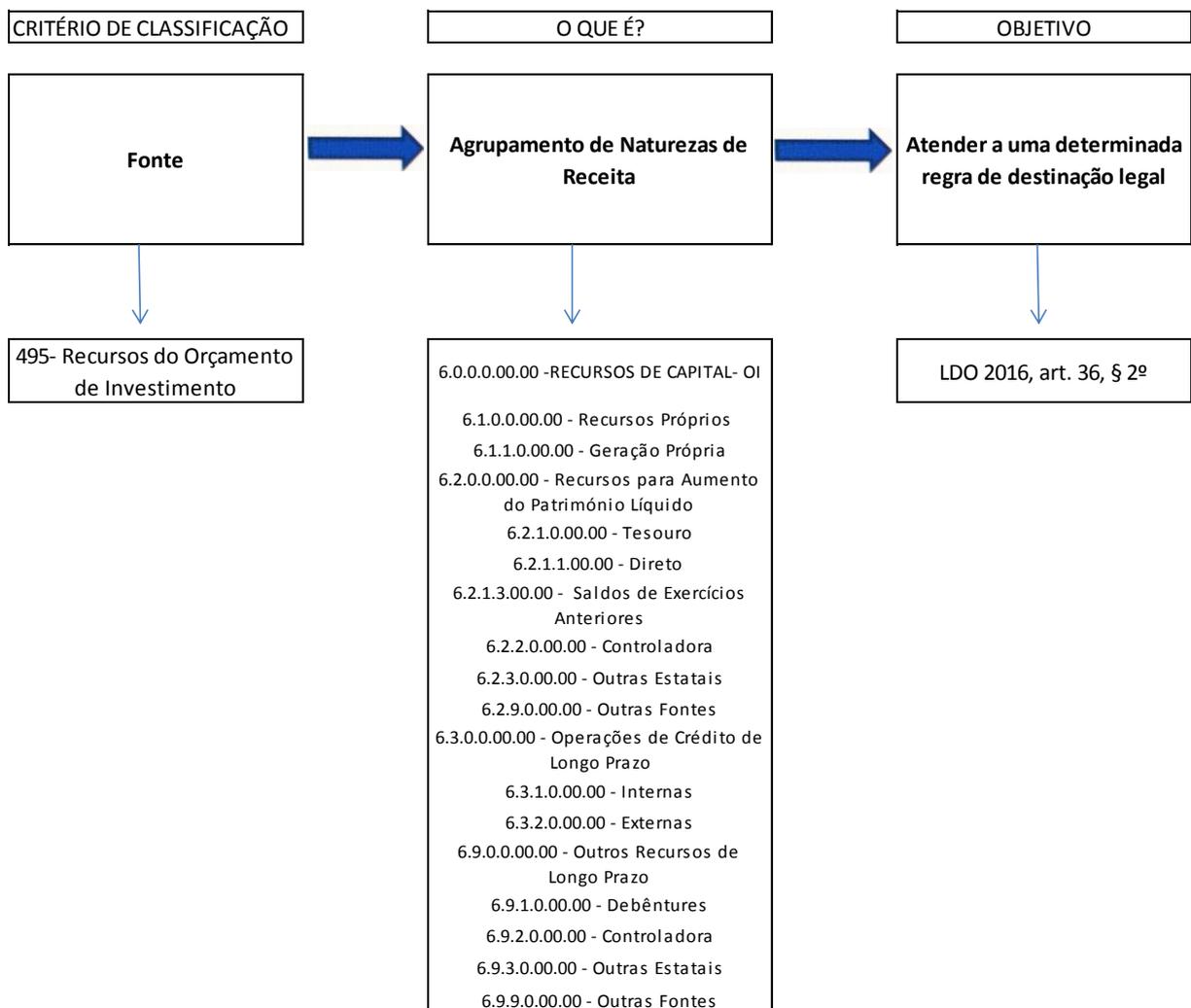
²¹ LDO 2015: art 37, §4º

estatais federais, inclusive os recursos recebidos pelas controladoras de suas subsidiárias e controladas, destinados ao OI;

- **Outras Fontes:** São registrados no código 6.9.9.0.00.00 os recursos de empréstimos e financiamentos de longo prazo, obtidos em operações de mútuos com empresas do exterior, ou junto a outras empresas não classificadas como estatais federais.

A classificação por natureza da receita busca a melhor identificação da origem do recurso, segundo seu fato gerador. No entanto, existe a necessidade de classificar a receita conforme a destinação legal dos recursos. Assim, foi instituído pelo Governo Federal um mecanismo denominado “fontes de recursos”. As fontes de recursos constituem-se de determinados agrupamentos de naturezas de receitas, atendendo a uma determinada regra de destinação legal, e servem para indicar como são financiadas as despesas orçamentárias. No caso do OI, a LDO é que determina que a fonte de recursos do OI será codificada com o número 495 – Recursos do Orçamento de Investimento²².

Figura 10: Esquema conceitual da Fonte de Recursos



²² LDO 2016: art 40, §2º

Conforme previsão contida na LDO vigente, as fontes de financiamento do OI podem ser alteradas, justificadamente, para atender necessidades de execução da estatal, se autorizadas por meio de Portaria do DEST²³.

3.1.4. RELACIONAMENTO OI - PDG

O OI está contido integralmente no PDG. A seguir, detalhar-se-ão dois importantes aspectos desse relacionamento.

3.1.4.1 Compatibilidade PDG - OI

Conforme visto no tópico 2.3, o OI não abrange todas as despesas da entidade. Em realidade, as despesas de caráter operacional são incluídas em outra peça orçamentária, aprovada por decreto, denominado PDG.

O PDG é um conjunto sistematizado de informações econômico-financeiras que tem como objetivo avaliar o volume de recursos e dispêndios das entidades, compatibilizando-os com as metas de política econômica governamental (metas fiscais).

É elaborado concomitantemente ao OI, integrando a Mensagem Presidencial que encaminha a LOA, na forma de demonstrativos de “Usos e Fontes”, com a informação das origens das fontes de recursos que financiarão os investimentos propostos pelas empresas estatais. O OI deve manter estrita compatibilidade com o PDG.

No âmbito do PDG, devido a particularidades dos bancos públicos, dividem-se as empresas em Setor Produtivo Estatal e Setor Financeiro. Essa diferenciação é importante, pois, as empresas do setor produtivo seguem planos de contas elaborados com base na legislação societária (Lei 6.404/1976 e alterações posteriores), enquanto as financeiras seguem o Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (COSIF). Essa diferenciação é refletida no PDG, com planos de contas distintos.

O PDG é estruturado em quatro blocos de informações:

- DICOR (DICORB no Setor Financeiro) – Discriminação das Origens de Recursos – é o bloco orçamentário em que constam, por regime de competência, todas as fontes de recursos, independentemente de sua natureza e origem, com as quais a empresa prevê efetuar a cobertura dos dispêndios previstos para o exercício de referência.
- DICAR (DICARB no Setor Financeiro) – Discriminação das Aplicações de Recursos – é o bloco orçamentário que agrupa, por regime de competência, os registros referentes a todos os dispêndios/despesas programados para o exercício de referência, incluindo a previsão dos dispêndios com o OI.
- DFLUX (não presente no Setor Financeiro) – Demonstração do Fluxo de Caixa – bloco orçamentário que registra toda a movimentação de caixa da empresa em um determinado período, indicando os ingressos e saídas de recursos financeiros daquele período.
- FEFCx – Fechamento do Fluxo de Caixa - tem por objetivo assegurar a compatibilização entre os valores econômicos constantes dos demais blocos.

²³ LDO 2016: art 41,II, “a”

No âmbito da programação do OI, atenção especial deve ser dada ao DICAR. Esse bloco é composto por 2 grandes grupos:

- Grupo Dispêndios de Capital;
- Grupo Dispêndios Correntes.

No Grupo de Dispêndios de Capital, está presente a rubrica do Ativo Imobilizado. Essa é a rubrica que deve ser compatibilizada com o OI, ou seja, obrigatoriamente devem ter valores iguais – o valor total da rubrica²⁴ no PDG deve ser igual ao valor total das ações presentes no OI.

Figura 11: Rubrica Investimentos no Ativo Imobilizado no PDG, aberta em suas categorias

222000	INVESTIMENTOS NO ATIVO IMOBILIZADO
222100	Pessoal de Investimento
222200	Sistema de Tecnologia da Informação
222210	Aquisição e Manutenção de Equipamento de Tecnologia da Informação
222220	Aquisição e Manutenção de Software de Processamento de Dados
222290	Demais
222900	Demais

A LDO 2016²⁵ estabelece que constem todos os investimentos:

- Aquisição de bens classificáveis no ativo imobilizado, excetuados os que envolvam arrendamento mercantil (*leasing*) para uso próprio da empresa ou de terceiros e os valores do custo dos empréstimos contabilizados no ativo imobilizado;
- Benfeitorias realizadas em bens da União por empresas estatais; e
- Benfeitorias necessárias à infraestrutura de serviços públicos concedidos pela União.

Assim, com a informação do valor total da rubrica Investimentos no Ativo Imobilizado, tem-se o correto montante a ser distribuído nas ações do OI. A figura abaixo demonstra a compatibilidade necessária entre o decreto do PDG e o Volume VI da LOA, com o exemplo da empresa CODOMAR:

²⁴ Assim, para as empresas pertencentes ao Setor Produtivo Estatal, o valor total do OI deve estar representado na rubrica **222000 – Investimentos no Ativo Imobilizado**. Para as empresas do Setor Financeiro, o total do OI deve ser indicado na rubrica **822000 – Investimentos no Ativo Imobilizado**.

²⁵ LDO 2016: art. 40, caput e §1º

Figura 12: Exemplo de compatibilidade PDG e OI

PDG

EMPRESA :		COMPANHIA DOCAS DO MARANHÃO - CODOMAR	
		VALORES EM R\$ 1,00	
US OS	VALOR	FONTES	VALOR
Despêndios de Capital	40.000	Receitas	1.800.000
Investimentos	40.000	Receita não Operacional	1.800.000
Despêndios Correntes	6.265.169	Total das Fontes	1.800.000
Pessoal e Encargos Sociais	3.259.169	Variação do Disponível	4.505.169
Materias e Produtos	175.000		
Serviços de Terceiros	1.681.000		
Utilidades e Serviços	250.000		
Tributos e Encargos Parafiscais	300.000		
Demais Despêndios Correntes	600.000		
Total dos Usos	6.305.169	Total Líquido das Fontes	6.305.169

OI

Órgão: 39000 - Ministério dos Transportes

R\$ 1,00

Unidade: 39214 - Companhia Docas do Maranhão - CODOMAR

Quadro dos Créditos Orçamentários

Recursos de Todas as Fontes

Programática	Programa/Ação/Localização/Produto	Funcional	Esf	GND	RP	Mod	IU	Fte	Valor
0807	Programa de Gestão e Manutenção de Infraestrutura de Empresas Estatais Federais								40.000
	Atividades								40.000
0807 4101	Manutenção e Adequação de Bens Imóveis	26 122	I						10.000
0807 4101 0021	Manutenção e Adequação de Bens Imóveis - No Estado do Maranhão (Seq: 7011)		I	4 - INV	2	90	0	495	10.000
0807 4102	Manutenção e Adequação de Bens Móveis, Veículos, Máquinas e Equipamentos	26 122	I						10.000
0807 4102 0021	Manutenção e Adequação de Bens Móveis, Veículos, Máquinas e Equipamentos - No Estado do Maranhão (Seq: 7012)		I	4 - INV	2	90	0	495	10.000
0807 4103	Manutenção e Adequação de Ativos de Informática, Informação e Teleprocessamento	26 126	I						20.000
0807 4103 0021	Manutenção e Adequação de Ativos de Informática, Informação e Teleprocessamento - No Estado do Maranhão (Seq: 7013)		I	4 - INV	2	90	0	495	20.000
Total									40.000

Observe que, no exemplo acima, o montante do PDG, na rubrica Investimentos, corresponde ao somatório das dotações das ações 4101, 4102 e 4103 do OI.

Importante: a compatibilização deve ser mantida em todo exercício de vigência do PDG e OI. Assim, caso haja a necessidade de alteração no PDG, automaticamente a empresa deve solicitar a abertura de crédito adicional ao OI para que se possa adequar a dotação.

O subtítulo 222200 (822300 no Setor Financeiro) do PDG tem o mesmo valor destinado à ação 4103 (exceto em algumas empresas como COBRA, SERPRO, DATAPREV, TELEBRÁS e algumas instituições financeiras). Assim, a ação 4103 na verdade corresponde ao somatório das rubricas 222210 e 222220 (822310 e 822320 no Setor Financeiro). Portanto, uma alteração no PDG que envolva o remanejamento de valores entre essas duas rubricas não demanda crédito ao OI, pois o valor total da ação 4103 permanecerá o mesmo.

No caso das empresas COBRA, SERPRO, DATAPREV, TELEBRÁS e algumas instituições financeiras, devido à natureza das atividades que desempenham, existem ações específicas para investimento em tecnologia da informação, além da ação 4103. Dessa forma, o somatório das rubricas 222210 e 222220 (822310 e 822320 no Setor Financeiro) será superior ao valor da ação 4103, pois essas rubricas registram o total das despesas com TI da empresa.

3.1.4.2 Metas de Resultado Primário

Conforme o disposto no art. 8º, do Anexo I, do Decreto 8.578/2015, ao DEST compete “coordenar a elaboração do programa de dispêndios globais e da proposta do orçamento de investimento das empresas estatais, compatibilizando-os com o Plano Plurianual e com as metas de resultado primário fixadas, e acompanhar a respectiva execução orçamentária”.

A LDO define o Resultado Primário a ser obtido pelas empresas estatais federais não dependentes. No entanto, as empresas dos Grupos Petrobras e Eletrobras não estão obrigadas ao cumprimento de meta de superávit primário, de acordo com o §1º do art. 2º da LDO 2016.

Os dispêndios das instituições financeiras estatais também não afetam o resultado fiscal, uma vez que, devido às suas características, por praticarem apenas intermediação financeira, suas atividades não impactam a dívida líquida do setor público.

A NEFIL é o principal indicador macroeconômico para a aferição, em termos financeiros, do desempenho da empresa, porquanto demonstra se a geração de receitas próprias é suficiente para a cobertura da totalidade de suas despesas, em determinado período, e é calculada segundo o conceito de caixa, isto é, pelo fluxo de ingressos e saídas de recursos em certo período de tempo.

O critério para a apuração da NEFIL é similar em todos os segmentos do Setor Público e visa a apurar a variação do nível de endividamento líquido em determinado período de tempo. O valor do endividamento líquido numa data específica é obtido pela diferença entre o total das dívidas naquele período e o montante de disponibilidades financeiras que poderia ser utilizado para o pagamento desses compromissos.

No caso das empresas estatais, déficit pode ser gerado pela ocorrência de um dos dois fatores a seguir ou pela conjugação de ambos:

- Acréscimo de dívidas, em função da contratação de novas operações de crédito; ou
- Redução de suas disponibilidades financeiras.

A apuração da NEFIL é realizada de duas formas diferentes, denominadas convencionalmente por resultado “acima da linha” ou por resultado “abaixo da linha”.

Pelo conceito “acima da linha”, o resultado é obtido a partir da diferença entre o fluxo de recursos não onerosos e o fluxo de despesas correntes e de capital, exclusive os dispêndios vinculados ao pagamento do principal da dívida, concessão de empréstimos e aquisição de títulos.

Se o fluxo de ingresso de recursos for superior ao de despesas pagas no período (exceto juros), a empresa estará gerando excedente de caixa e, portanto, destinando parcela desses recursos para a redução do nível de endividamento ou para o aumento de disponibilidades. Neste caso, a empresa gera superávit primário no período.

Alternativamente, se as receitas geradas são insuficientes para a cobertura das despesas (exceto juros), a empresa estará recorrendo a empréstimos ou à redução de suas disponibilidades financeiras para o pagamento de parcela de seus compromissos e, portanto, gerando déficits primários.

Pela metodologia de cálculo “abaixo da linha”, o desempenho das empresas é obtido pelo resultado entre o fluxo de empréstimos no período, deduzidas as amortizações e a variação das disponibilidades. O conceito de disponibilidades é bastante amplo, envolvendo os recursos em tesouraria, depósitos e aplicações financeiras em instituições bancárias, títulos e outros valores mobiliários, bem assim empréstimos concedidos pelas estatais a outras entidades. Apuração da NEFIL pelo conceito “abaixo da linha” é de responsabilidade do Banco Central do Brasil e é utilizado no acompanhamento do desempenho do Governo Central como um todo.

Portanto, quando a LDO traz a meta em “zero real” para o PDG, não significa que as estatais deixaram de colaborar para o resultado fiscal. Isso significa que, excluídas as empresas mencionadas acima²⁶, o resultado da diferença entre receitas e despesas deve ser nulo.

3.2 DISCUSSÃO, VOTAÇÃO E APROVAÇÃO

É a etapa do ciclo orçamentário que acontece no Poder Legislativo. Sendo assim, não será detalhada no Manual, sendo expostos apenas alguns aspectos gerais.

O PLOA é enviado pelo Presidente da República ao Congresso Nacional até o dia 31 de agosto de cada ano. Recebido o projeto, é enviado à Comissão Mista de Orçamento, cuja competência está detalhada na CF/1988²⁷.

“(…)

§ 1º - Caberá a uma Comissão mista permanente de Senadores e Deputados:

I - examinar e emitir parecer sobre os projetos referidos neste artigo e sobre as contas apresentadas anualmente pelo Presidente da República;

II - examinar e emitir parecer sobre os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição e exercer o acompanhamento e a fiscalização orçamentária, sem prejuízo da atuação das demais comissões do Congresso Nacional e de suas Casas, criadas de acordo com o art. 58.”

A discussão e a votação são feitas em conjunto por deputados e senadores, nos termos do art. 48 da CF/1988. A aprovação deve ser feita até o final do processo legislativo (22 de dezembro). Após a aprovação pelo Congresso Nacional, o PLOA é enviado ao Presidente da República para sanção ou veto.

²⁶ Grupos Eletrobras e Petrobras e instituições financeiras.

²⁷ CF, art. 166, §1º

3.3 EXECUÇÃO E ACOMPANHAMENTO

Executar o orçamento significa dar-lhe o devido cumprimento, desenvolvendo as atividades necessárias para atingir os fins visados pelos programas inseridos na peça orçamentária. No dizer de José Afonso da Silva²⁸ “a execução orçamentária constitui etapa principal do processo orçamentário, porque é nela que se efetiva a realização dos fins do Estado”.

Conforme já explicado, a execução orçamentária do OI é acompanhada mensalmente por meio do SIOP, com entrada de dados pelas empresas e posterior análise e verificação pelo DEST.

No âmbito do acompanhamento da execução, destacam-se:

- Portaria Bimestral de Execução;
- Créditos Adicionais ao OI.

3.3.1. PORTARIA BIMESTRAL DE EXECUÇÃO

De acordo com o § 3º, do art. 165 da Constituição Federal, deve o Poder Executivo publicar, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária.

Assim sendo, no caso do OI, o cumprimento do dispositivo constitucional é verificado com a publicação da Portaria Bimestral.

Dessa forma, respeitam-se os princípios da transparência e clareza, o que possibilita o trabalho mais efetivo dos órgãos de controle.

3.3.2. ALTERAÇÕES NO OI

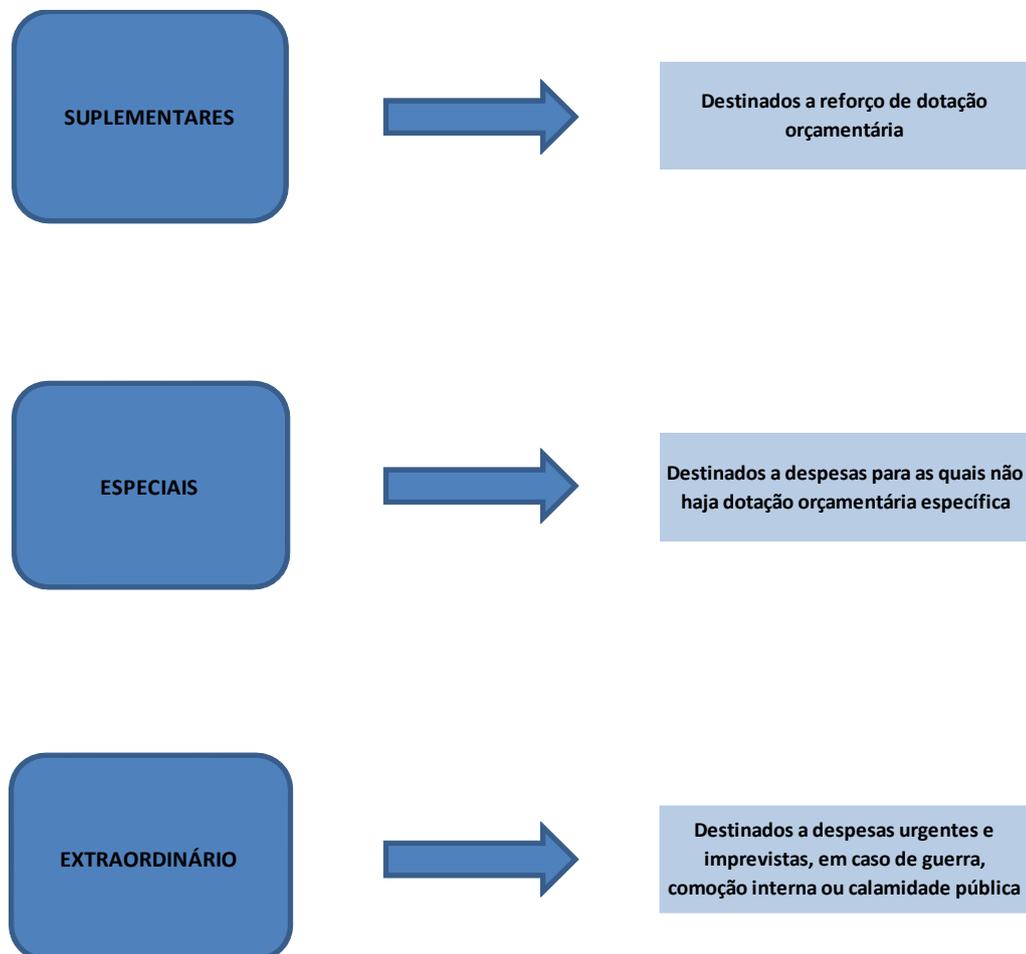
Durante a execução do orçamento, as dotações inicialmente aprovadas na LOA podem revelar-se insuficientes para realização dos programas de trabalho, ou pode ocorrer a necessidade de realização de despesa não autorizada inicialmente.

Para atender a estas novas despesas foram criados mecanismos capazes de ajustar o orçamento durante a sua execução. Estes mecanismos são conhecidos como créditos adicionais - são eles autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na lei de orçamento, conforme enuncia o art. 40 da Lei 4.320/ 1964. Os créditos adicionais são instrumentos fundamentais para oferecer flexibilidade e permitir a operacionalização de qualquer sistema orçamentário e que visam a atender a situações como correção de falhas da LOA; mudança de rumos das políticas públicas; variações de preço de mercado de bens e serviços a serem adquiridos pelo governo e situações emergenciais imprevisíveis.

²⁸ SILVA, José Afonso da. Orçamento-programa no Brasil. São Paulo: RT, 1973.

Sendo assim, segundo o art. 41 da Lei 4.320/64, os créditos adicionais possuem diferentes espécies, de acordo com o fim a que sua abertura se destina:

Figura 13: Espécies de créditos adicionais



Assim, havendo uma dotação que, no decorrer da execução orçamentária se revelou insuficiente para fazer frente às despesas, é necessária sua suplementação. Se não há dotação específica, o crédito especial criará dotação para a consecução da nova atividade, com recursos suficientes para a cobertura das despesas. Já no caso de despesas imprevistas e urgentes admite-se a abertura de créditos extraordinários, através de Medida Provisória, desde comprovadas a urgência e a relevância.

Ademais da parte conceitual, a matéria “alteração orçamentária” encontra-se disciplinada pela CF/1988, em seus arts. 165 a 169, bem como pela Lei 4.320/1964. São estas as duas normas que cuidam dos aspectos gerais dos créditos adicionais, para que sejam pormenorizados pela LDO, LOA e Portaria de Créditos Adicionais DEST.

Resumidamente, os aspectos mais relevantes da CF/1988 e da Lei 4.320/64 são:

Quadro 7: Aspectos mais relevantes da CF/1988 e da Lei 4.320/64 quanto aos créditos adicionais

Norma	Dispositivo	Texto
CF/1988	Art. 165, § 8º	A Lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, <u>não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares</u> e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.
	Art. 167, incisos V e VI	São <u>vedados</u> : a <u>abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa</u> e sem indicação dos recursos correspondentes; a <u>transposição, o remanejamento ou a transferência</u> de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, <u>sem prévia autorização legislativa</u> ;
	Art. 167, § 2º	Os créditos <u>especiais e extraordinários</u> terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, <u>salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses</u> daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.
	Art. 167, § 3º	A abertura de <u>crédito extraordinário</u> somente será admitida para atender a despesas <u>imprevisíveis e urgentes</u> , como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, observado o disposto no art. 62.
Lei 4.320/1964	Art. 42	Os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto executivo.
	Art. 45	Os créditos adicionais terão vigência adstrita ao exercício financeiro em que forem abertos, salvo expressa disposição legal em contrário, quanto aos especiais e extraordinários

Estes dois instrumentos normativos são as bases conceituais e procedimentais do processo de elaboração/aprovação de um crédito adicional. Já as normas temporárias como LOA e LDO contêm detalhamentos das normas gerais e, embora possam ser modificadas, normalmente têm vigência delimitada a um exercício financeiro (salvo a Lei do PPA, que tem vigência por quatro anos, embora também possa ser modificada).

Com relação ao quadro acima, importantes dispositivos são os constantes do art. 167, V da CF/1988 e do art. 42 da Lei 4.320. A partir da leitura deles, pode-se verificar que a edição de um crédito adicional tem duas importantes fases:

- Autorização: é a fase inicial, que ocorre no âmbito do Poder Legislativo e sem a qual não há possibilidade de existir o crédito. O artigo constitucional é claro ao estabelecer que é vedada a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa. Ela é necessária antes da abertura do crédito, podendo constar na própria LOA, quando o legislativo autoriza previamente o poder executivo, podendo determinar condições, ou em lei específica.
- Abertura: É a fase final, na qual o Poder Executivo edita um ato que tem efeitos regulamentar ou de execução - expedido com base no artigo 84, VI da CF, para fiel execução da lei. Adicionalmente, o art. 42 da Lei 4.320/1964 estabelece que os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto executivo.

Embora este último comando legal, de alcance nacional, informe existirem duas fases distintas (autorização e abertura), o § 10 do art. 42 da LDO 2016 da União, determina que os créditos adicionais especiais e suplementares aprovados pelo Congresso Nacional serão considerados automaticamente abertos com a sanção e publicação da respectiva lei.

Portanto, os créditos adicionais podem ser abertos por meio de lei, medidas provisórias, decretos e portarias. No caso de alterações no OI, as regras estão dispersas em LOA e LDO, sendo que a Portaria de Créditos do DEST traz conteúdo ainda mais específico. Assim, com a análise da Portaria, tem-se uma visão completa de todas as instruções para elaboração de um crédito, como instruções sobre o processo da elaboração de um crédito adicional ao OI, classificações/tipos de créditos e questões de prazos.

No que tange ao processo que a empresa deve seguir, a Portaria de Créditos ao OI tem os seguintes apontamentos:

1. A abertura de créditos adicionais deverá ser solicitada pela empresa estatal mediante inserção dos dados exclusivamente no SIOF, de acordo com a “Tabela de Tipos de Alterações Orçamentárias”, constante do Anexo a esta Portaria;
2. Estar acompanhada das justificativas e da comprovação de que será mantida pela empresa solicitante a meta de resultado primário;
3. Na hipótese de a abertura de crédito contemplar cancelamento de dotações aprovadas para outras ações, a empresa deverá encaminhar informações sobre os efeitos das respectivas alterações no seu desempenho no exercício;
4. A empresa proponente de créditos adicionais deverá comunicar imediatamente ao DEST o número do respectivo pedido gerado pelo SIOF, por meio do endereço eletrônico dest.cgo@planejamento.gov.br

Assim sendo, além da classificação detalhada na figura 13, os créditos adicionais podem ser classificados em outras categorias, a depender da norma autorizadora e de disposições constitucionais e legais. Abaixo, tem-se as quatro classificações e os tipos enquadrados em cada classificação, sendo feitos, em cada uma, apontamentos importantes retirados das normas regulamentadoras.

✓ **Créditos Adicionais previamente autorizados na LOA / LDO**

As leis orçamentárias já costumam conter uma autorização para a abertura de créditos adicionais suplementares até determinado limite. Essa autorização está prevista na Lei 4.320/1964, em seu art. 7º, I, bem como na CF/1988, em seu art. 165, §8º.

Assim sendo, os créditos de tipo 100, 118, 150 e 199 se enquadram nesse artigo constitucional. Ou seja, se uma lei já autorizou, não há necessidade de outra lei para abertura – basta um decreto. Já os créditos de tipo 300, 310 e 350 também são abertos por decreto, porém com outra base normativa, conforme apresentado no Quadro 8.

Quadro 8: Tipo de alteração ao OI – Previamente autorizados na LOA/LDO

I - CRÉDITOS PREVIAMENTE AUTORIZADOS NA LOA/2016 E/OU NA LDO/2016, DEPENDENTES DE ATOS DO PODER EXECUTIVO

Tipo	Descrição	Fontes de Recursos	Base Legal	Autorização
100	Suplementação de subtitulos de projetos ou atividades até o limite de 30% do respectivo valor constante da Lei nº 13.255 de 14 de janeiro de 2016 (LOA-2016).	Anulação de dotações de outros subtitulos, constantes da LOA-2016 da mesma empresa, ou geração adicional de recursos ou aporte de recursos da empresa controladora.	LOA/2016, art. 7º, inciso I.	Decreto do Poder Executivo.
118	Suplementação de subtitulos constantes da LOA-2016, identificadas com RP 3 ou RP 5 (Programa de Aceleração do Crescimento - PAC) no momento da abertura do crédito suplementar.	Anulação de dotações de subtitulos constantes da LOA-2016, identificadas com RP 3 ou RP 5 (PAC) no momento da abertura do crédito suplementar ou geração adicional de recursos.	LOA/2016, art. 7º, inciso IV	Decreto do Poder Executivo.
150	Saldo de Exercícios Anteriores ou inscritos em restos a pagar para atender despesas relativas a ações em execução no exercício de 2016.	Saldo de recursos do Tesouro Nacional repassados em exercícios anteriores ou inscritos em restos a pagar no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.	LOA/2016, art. 7º, inciso II	Decreto do Poder Executivo.
199	Adequação no Orçamento de Investimento decorrentes da abertura de créditos suplementares ou especiais aos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.	Abertura de créditos suplementares ou especiais aos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.	LOA/2016, art. 7º, inciso III.	Decreto do Poder Executivo.
300	Reabertura dos créditos especiais.	Reabertos nos limites de seus saldos, conforme disposto §2º do art. 167 da Constituição.	LDO/2016, art. 50, § 2º	Decreto do Poder Executivo.
310	Saldo de Exercícios Anteriores ou inscritos em restos a pagar para o atendimento de despesas relativas a ações em execução no exercício de 2015 e não contempladas na LOA/2016.	Saldo de recursos do Tesouro Nacional repassados em exercícios anteriores ou inscritos em restos a pagar no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.	LDO/2016, art. 51	Decreto do Poder Executivo.
350	Reabertura dos créditos extraordinários.	Reabertos nos limites de seus saldos, conforme disposto §2º do art. 167 da Constituição.	LDO/2016, art. 50, § 2º	Decreto do Poder Executivo.

De acordo com a LOA 2016, em seu parágrafo único do art. 7º, os créditos aqui enquadrados ficam condicionados à publicação, até 15 de dezembro de 2016, do ato de abertura do crédito suplementar. A Portaria de Créditos do OI menciona que, para os créditos de tipo 100, 118, 150, 199 e 310, os Ministérios Setoriais devem encaminhar ao DEST a solicitação até o dia 04 de novembro.

A reabertura dos créditos especiais e extraordinários, tipo 300 e 350, respectivamente, será efetivada, se necessária, até 28 de fevereiro de 2016, conforme previsto no art.50 § 2º da LDO 2016.

✓ <u>Créditos Adicionais Dependentes de Autorização Legislativa</u>
--

A elaboração e a aprovação do Orçamento Público seguem o processo legislativo de discussão, emenda, votação e sanção presidencial como qualquer outra lei. É o denominado princípio da legalidade, sob o qual o orçamento anual materializa-se numa lei e expressa que nenhuma despesa poderá ser realizada se não for autorizada pela LOA ou mediante créditos adicionais, com a ressalva do art. 165, § 3º da CF/1988.

Quadro 9: Tipo de alteração ao OI - Dependentes de Autorização Legislativa

Tipo	Descrição	Fontes de Recursos	Base Legal	Autorização
120	Suplementação de subtitulos de projetos ou atividades acima dos limites autorizados na LOA/2016.	a) geração adicional de recursos; e/ou	LDO/2016, art. 42	Lei de abertura de créditos suplementares ou especiais.
200	Inclusão de categoria de programação não contemplada na LOA/2016.	b) anulação de dotações orçamentárias.		

O prazo final para o encaminhamento dos projetos de lei suplementares e especiais é 15 de outubro de 2016. Esse prazo refere-se ao encaminhamento do Poder Executivo (Casa Civil) ao Legislativo. Já os Ministérios Setoriais devem encaminhar ao DEST a solicitação até o dia 02 de setembro.

✓ **Créditos Extraordinários**

O § 3º do art. 167 da CF/1988 estatui que a abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, observado o disposto no art. 62. Noutras palavras, no âmbito da União, crédito extraordinário deve ser aberto por Medida Provisória²⁹.

Quadro 10: Tipo de alteração ao OI - Créditos Extraordinários

Tipo	Descrição	Fontes de Recursos	Base Legal	Autorização
500	Atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública.	Quaisquer fontes de recursos.	Art. 167, § 3º, combinado com o art. 62, ambos da Constituição Federal.	Medida Provisória.

Assim, a abertura de crédito extraordinário somente será admitida para despesas imprevisíveis, com a devida justificativa de urgência e relevância.

✓ **Outras alterações orçamentárias**

O Poder Executivo poderá, mediante decreto, transpor, remanejar, transferir ou utilizar, total ou parcialmente, as dotações orçamentárias aprovadas na Lei Orçamentária e em créditos adicionais, em decorrência da extinção, transformação, transferência, incorporação ou desmembramento de órgãos e entidades, bem como de alterações de suas competências ou atribuições, mantida a estrutura programática, expressa por categoria de programação, inclusive os títulos, descritores, metas e objetivos, assim como o respectivo detalhamento por esfera orçamentária, grupos de natureza de despesa, fontes de recursos, modalidades de aplicação e identificadores de uso e de resultado primário.

A transposição, a transferência ou o remanejamento não poderá resultar em alteração dos valores das programações aprovadas na Lei Orçamentária ou em créditos adicionais, podendo haver, excepcionalmente, adaptação da classificação funcional e do Programa de Gestão, Manutenção e Serviço ao Estado ao novo órgão.

Quadro 11: Outras alterações orçamentárias

Tipo	Descrição	Fontes de Recursos	Base Legal	Autorização
600	Remanejamento de Fonte de Financiamento entre Naturezas de Receitas.	Remanejamento, em razão da ocorrência de novos eventos que alterem a origem dos recursos inicialmente programados.	LDO-2016, art. 41, § 1º inciso II, alínea "a".	Portaria do Departamento de Coordenação e Governança das Empresas Estatais.
700	Alteração do Identificador de Resultado Primário, mantendo-se os demais atributos da programação.	Alteração do Identificador de Resultado Primário, mantendo-se os demais atributos da programação.	LDO-2016, art. 41, § 1º inciso II, alínea "a".	Portaria do Departamento de Coordenação e Governança das Empresas Estatais.
710	Alteração dos títulos das ações e subtítulos, desde que constatado erro de ordem técnica ou legal.	Alteração de títulos das ações e subtítulos, mantendo-se os demais atributos da programação.	LDO-2016, art. 41, § 1º inciso II, alínea "b".	Portaria do Departamento de Coordenação e Governança das Empresas Estatais.
920	Transposição de dotações orçamentárias de uma empresa para outra em decorrência de transformação ou incorporação (DE/ PARA).	Saldo de dotações orçamentárias da empresa estatal transformada ou incorporada.	LDO-2016, art. 52, ou lei específica.	Decreto do Poder Executivo.

²⁹ A abertura por medida provisória é válida para todos os entes da Federação. No caso dos demais entes que não a União, há que se observar o conteúdo das respectivas Constituições Estaduais e Leis Orgânicas, pois, não havendo previsão do instituto da medida provisória – a ser adotada pelos Chefes dos Poderes Executivos locais (Governadores, Prefeitos), aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 4.320/64, que os créditos extraordinários serão abertos por decreto do Poder Executivo, que deles dará imediato conhecimento ao Poder Legislativo.

3.3.3. ALTERAÇÕES NO PPA

No que tange às alterações orçamentárias, o art. 15 da Lei nº 13.249 de 13 de janeiro de 2016, Lei do PPA 2016-2019, traz a autorização para o Poder Executivo, por ato próprio, promover as seguintes alterações no Plano:

- Compatibilizar as alterações promovidas pelas leis orçamentárias anuais e pelas leis de crédito adicional, podendo, para tanto:
 - Alterar o Valor Global do Programa;
 - Adequar as vinculações entre ações orçamentárias e objetivos; e
 - Revisar ou alterar Metas.
- Alterar Metas qualitativas; e
- Incluir, excluir ou alterar os seguintes atributos:
 - Indicador;
 - Órgão Responsável por Objetivo e Meta;
 - Iniciativa; e
 - Valor Global do Programa, em razão de alteração de fontes de financiamento com recursos extraorçamentários.

Quaisquer modificações realizadas com fulcro na autorização prevista no art. 15 da Lei do PPA 2016-2019 deverão ser informadas à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional e publicadas em portal eletrônico do governo federal.

3.4 CONTROLE E AVALIAÇÃO DA EXECUÇÃO

A Lei 4.320/1964 estabelece dois sistemas de controle da execução orçamentária: externo e interno. A Constituição Federal de 1988 manteve essa concepção e deu-lhe um sentido ainda mais amplo. Estabelece o caput do art. 70:

“A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia das receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada poder.”

O art. 71 da CF/1988 precisou que o controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União – TCU, ao qual atribui diversas competências, dentre as quais destacamos:

- Apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República;
- Julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos; e
- Realizar inspeções e auditorias

Por sua vez, o controle interno é ferramenta de fundamental importância. Sua natureza é eminentemente preventiva, tornando-se medida estratégica para a redução de fraudes e irregularidades na gestão pública.

A Lei 10.180/2001 estipula que o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal (SCIPF) compreende as atividades de avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, da execução dos programas de governo e dos orçamentos da União e de avaliação da gestão dos administradores públicos federais, utilizando como instrumentos a auditoria e a fiscalização.

A Constituição Federal, em seu artigo 74, define a finalidade do controle interno:

(...)

I- avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II- comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

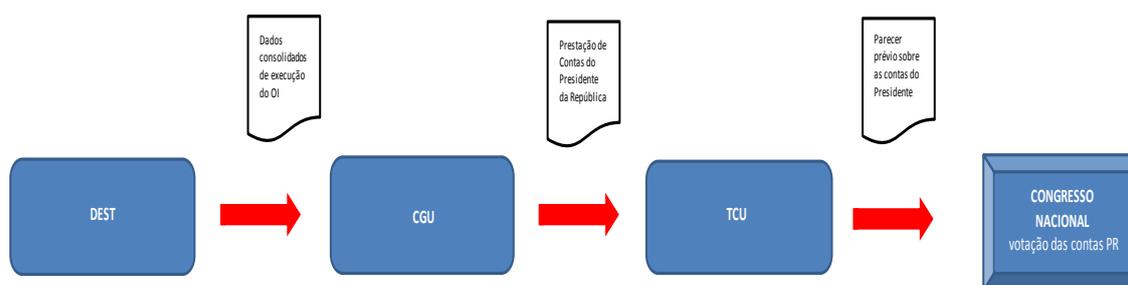
III- exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV- apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Cumprido destacar que compete aos órgãos e unidades do SCIPF a elaboração da Prestação de Contas Anual do Presidente da República - PCPR.

O DEST participa do processo por ser o detentor dos dados de execução orçamentária das empresas estatais não dependentes. Conforme foi visto, as empresas devem encaminhar ao DEST, até o dia 20 de fevereiro de cada exercício, detalhamento dos investimentos realizados no ano anterior, para a composição da PCPR.

Assim, o processo de controle funciona basicamente da seguinte maneira:



A Lei 4.320/1964 estatui em seu art. 77 que "A verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente." Logo, os órgãos de controle e o Dest, enquanto responsável pela elaboração e acompanhamento da execução do OI, podem realizar essa confrontação e, dentro dos limites de suas competências, tomar as devidas providências para a correção de irregularidades.

4. SISTEMA INTEGRADO DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO - SIOP

O SIOP é o sistema informatizado que suporta os processos orçamentários do Governo Federal. Por meio do acesso à internet, os usuários dos diversos órgãos setoriais e unidades orçamentárias integrantes do Sistema de Planejamento e de Orçamento Federal, bem como em outros sistemas automatizados, registram suas operações e efetuam suas consultas on-line.

O SIOP foi construído em módulos. Isso quer dizer que para realizar cada operação no sistema, primeiramente é preciso entrar no módulo correspondente ao assunto desejado. Para o orçamento de investimento, as seguintes opções estão disponíveis:

- **PPA**: Módulo onde pode ser efetuada a captação qualitativa e se obter informações quantitativas e sobre o monitoramento do PPA.
- **LOA**: Módulo onde pode ser efetuada a captação qualitativa e quantitativa para a LOA.
- **Alterações Orçamentárias**: Módulo onde podem ser efetuados pedidos de alterações orçamentárias e gerar relatórios.
- **Estatais**: Módulo onde é realizado o acompanhamento da execução orçamentária (receitas e despesas) e gerar relatórios.

As regras de operacionalização do SIOP, para cada um dos módulos acima mencionados, estão consolidadas no portal “SIOPDoc Ambiente de Documentação Online”, disponível em <https://www1.siop.planejamento.gov.br/siopdoc/doku.php>.