

**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADA
DEPARTAMENTO DE FINANÇAS E CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

JOANDERSON JONNES DA SILVA COSTA

**ORÇAMENTO PÚBLICO: UMA ANÁLISE COMPARATIVA DAS AÇÕES
FIXADAS NO QDD DA PMPB 2016 E SUAS REALIZAÇÕES**

**JOÃO PESSOA
2017**

JOANDERSON JONNES DA SILVA COSTA

**ORÇAMENTO PÚBLICO: UMA ANÁLISE COMPARATIVA DAS AÇÕES
FIXADAS NO QDD DA PMPB 2016 E SUAS REALIZAÇÕES**

Monografia, apresentada a Coordenação do Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) do Curso de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal da Paraíba, como requisito parcial a obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador Prof.: Me. Marcelo Pinheiro de Lucena

**JOÃO PESSOA
2017**

S586o Silva Costa, Joanderson Jonnes da.

ORÇAMENTO PÚBLICO: UMA ANÁLISE COMPARATIVA DAS AÇÕES
FIXADAS NO QDD DA PMPB 2016 E SUAS REALIZAÇÕES / Joanderson
Jonnes da Silva Costa. – João Pessoa, 2017.
50f.: il.

Orientador(a): Profº Msc. Marcelo Pinheiro de Lucena.
Trabalho de Conclusão de Curso (Ciências Contábeis) – UFPB/CCSA.

1. Orçamento. 2. Instrumentos. 3. Ações. 4. PMPB. I. Título.

UFPB/CCSA/BS

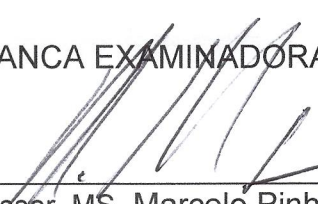
CDU:657(043.2)

JOANDERSON JONNES DA SILVA COSTA

**ORÇAMENTO PÚBLICO: UMA ANÁLISE COMPARATIVA DAS AÇÕES
FIXADAS NO QDD DA PMPB 2016 E SUAS REALIZAÇÕES**

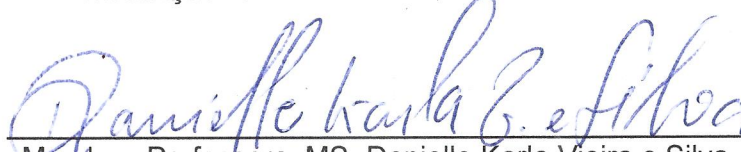
Esta monografia foi julgada adequada para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada em sua forma final pela Banca Examinadora designada pela Coordenação do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba.

BANCA EXAMINADORA



Presidente: Professor. MS. Marcelo Pinheiro de Lucena
Instituição: Universidade Federal da Paraíba

Membro: Professor. Dr. Dimas Barreto de Queiroz
Instituição: Universidade Federal da Paraíba



Membro: Professora. MS. Danielle Karla Vieira e Silva
Instituição: Universidade Federal da Paraíba

João Pessoa, 30 de Maio de 2017.

EPÍGRAFE

“O único homem que nunca comete erros é aquele que nunca faz coisa alguma. Não tenha medo de errar, pois você aprenderá a não cometer duas vezes o mesmo erro”.

Theodore Roosevelt

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por estar comigo em todas as etapas da minha vida, por me abençoar e me dar à oportunidade de concluir esse curso.

A minha mãe, Silvana de Araújo Silva, por todo esforço, dedicação e apoio em cada momento da minha vida, por te me educado com amor e respeito e sempre ter me incentivado para que eu conseguisse atingir meus objetivos.

A minha avó, irmãos e demais familiares, por acompanharem de perto o meu progresso, me apoiando para que eu não desistisse nos momentos de angústia.

A minha esposa Rayane Gomes da Silva, por permanecer sempre ao meu lado, me apoiando com seu amor, carinho e atenção.

Ao Prof. Marcelo Pinheiro de Lucena, pela orientação e auxílio em todas as etapas desta monografia, por compartilhar comigo um pouco do seu conhecimento.

Aos amigos que conheci nessa jornada, as histórias vivenciadas, aos conhecimentos compartilhados, enfim, esse trabalho tem um pouco de cada um de vocês.

RESUMO

O orçamento público é um instrumento da administração pública que expressa às decisões políticas, determinando as ações prioritárias para o atendimento das demandas da sociedade, isto é, retrata em termos financeiros a alocação dos recursos públicos. Esse documento é formado a partir de três instrumentos de planejamento, o Plano Plurianual (PPA) que sintetiza as diretrizes, metas e objetivos, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) orientando as metas e prioridades e finalmente a Lei Orçamentária Anual (LOA) que realiza de fato o que foi planejado baseado nas diretrizes e programas definidos nos instrumentos anteriores. A PMPB, como órgão da administração direta do Estado, apresenta dotação orçamentária exclusiva e independência administrativa. Deste modo, esta pesquisa procurou verificar quais os resultados da gestão orçamentária das ações da Polícia Militar da Paraíba no exercício de 2016. Para tanto, a pesquisa foi classificada como descritiva, por relatar fatos de uma realidade; quantitativa por relacionar-se a dados numéricos; e documental visto que se baseia em relatórios não tratados anteriormente. Quanto aos resultados encontrados após as análises, tem-se que a PMPB apresenta seu orçamento quase que na totalidade em encargos com o pessoal da ativa e auxílio alimentação. Em segundo momento, várias ações sofreram reduções parciais e totais, pondo em dúvida o compromisso da pasta para com as ações, a liquidação e o pagamento mantiveram-se bastante regulares, representando a capacidade de quitação das obrigações.

Palavras-chave: Orçamento. Instrumentos. Ações. PMPB.

ABSTRACT

The public budget is an instrument of the public administration that expresses the political decisions, determining the priority actions for the fulfillment of the social demands, in other words, it portrays in financial terms the allocation of the public resources. This document is shaped with three planning instruments, the Plano Plurianual (PPA), which digests the guidelines, goals and objectives, the Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), orienting the goals and priorities, and finally the Lei Orçamentária Anual (LOA) that does what is planned based on the guidelines and programs defined in the previous instruments. The PMPB, as an organ of the direct administration of the State, presents exclusive budgetary endowment and administrative independence. Thus, this research sought to verify the results of the budgetary endowment of the actions of the Military Police of Paraíba in 2016. For that, the research was classified as descriptive, for reporting facts of a reality; quantitative because it is related to numerical data; and documental since it is based on previously unreported reports. Regarding the results found after the analysis, it is shown that the PMPB presents its budget almost in total in charges with the personnel of the active and food aid. Secondly, several shares suffered partial and total reductions, casting doubt on the portfolio's commitment to the shares, liquidation and payment remained fairly regular, representing the ability to discharge obligations.

Keywords: Budget. Instruments. Actions. PMPB

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Processo integrado de planejamento e orçamento	17
Figura 2 - Ciclo Orçamentário	22
Figura 3 - Código da classificação Institucional.....	25
Figura 4 - Código da classificação funcional	26

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Percentual do Estágio de Orçamento.....	38
Tabela 2 – Percentual do Estágio de Empenho	40
Tabela 3 – Percentual do Estágio de Liquidação	42
Tabela 4 – Percentual do Estágio de Pagamento	43

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	11
1.1	Problema	12
1.2	Objetivos	12
1.2.1	Objetivo Geral	12
1.2.2	Objetivos Específicos	12
1.3	Justificativa	13
2	REFERENCIAL TEÓRICO	15
2.1	Orçamento Público	15
2.2	Processo de Planejamento	16
2.2.1	Plano plurianual	17
2.2.2	Lei de diretrizes orçamentárias	18
2.2.3	Lei orçamentária anual	19
2.3	Princípios Orçamentários	20
2.4	O Ciclo Orçamentário	22
2.5	Orçamento-programa	23
2.6	Despesa Orçamentária	24
2.6.1	Classificação da Despesa Orçamentária	25
2.6.2	Classificação Institucional	25
2.6.3	Classificação Funcional	26
2.6.4	Classificação programática	26
2.6.5	Classificação segundo a natureza	27
2.7	Etapas da Despesa	28
2.7.1	Planejamento	28
2.7.1.1	<i>Fixação da Despesa</i>	28
2.7.1.2	<i>Descentralizações de créditos orçamentários</i>	29
2.7.1.3	<i>Programação orçamentária e financeira</i>	29
2.7.1.4	<i>Processo de licitação</i>	29
2.7.1.5	<i>Formalização de contrato</i>	30
2.7.2	Execução	30
2.7.2.1	Empenho	30
2.7.2.2	Liquidação	31
2.7.2.3	Pagamento	31

2.7.3	Controle e Avaliação.....	31
2.8	Mecanismos retificadores do orçamento	32
2.8.1	Créditos adicionais	32
2.8.2	Despesas de exercícios anteriores.....	32
2.9	Restos a Pagar.....	33
3	METODOLOGIA DA PESQUISA.....	35
3.1	Tipologia da Pesquisa.....	35
3.2	Procedimentos Metodológicos.....	35
3.3	População e Amostra	36
3.4	Delimitação do Estudo	36
4	ANÁLISE DE RESULTADOS	37
4.1	Avaliação da Execução orçamentária – Estágio de Orçamento.....	37
4.2	Avaliação da Execução orçamentária – Estágio de Empenho	39
4.3	Avaliação da Execução orçamentária – Estágio de Liquidação.....	41
4.4	Avaliação da Execução orçamentária – Estágio de Pagamento	43
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	46
	REFERÊNCIAS.....	48

1 INTRODUÇÃO

O orçamento se configura como peça basilar no planejamento das ações governamentais, pois apresenta suas estratégias fundamentadas em objetivos e metas até a sua execução. Angélico (2012, p.19) afirma que “orçamento público é um planejamento de aplicação dos recursos esperados, em programas de custeios, investimentos, inversões e transferências durante um período financeiro”.

Isso significa que essa ferramenta colabora para gerir os recursos que mantém em funcionamento uma complexa rede de serviços que contemplam as necessidades da população em um determinado período, dentre as quais, a segurança pública tem fundamental importância para o funcionamento da sociedade contemporânea, sendo ostensivamente representada pela polícia militar.

No que se refere à disposição sobre a Organização Estrutural e Funcional da Polícia Militar do Estado da Paraíba e determinação de outras providências, foi sancionada a Lei Complementar N° 87, de 02/12/2008, definindo a Polícia Militar do Estado da Paraíba – PMPB como uma instituição permanente, órgão da administração direta do Estado, com dotação orçamentária exclusiva e independência administrativa, vinculada à Secretaria de Estado da Segurança e da Defesa Social – SEDS (ESTADO, LEI 87/08).

Desse modo, percebe-se que este órgão funciona com independência nas suas ações administrativas, no qual escolhe alocar os recursos financeiros de modo mais oportuno, procurando respeitar os limites impostos pelas leis de planejamento e controle orçamentário. Sendo assim, o PPA (Plano Plurianual), a LDO (Lei de diretrizes Orçamentárias) e a LOA (Lei de Orçamento Anual), configuram-se como instrumentos necessários para as entidades públicas delimitarem seus objetivos e prioridades.

Diante do exposto, a Lei N° 4.320 (1964) “Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal”. Ela compreenderá todas as despesas próprias dos órgãos do Governo e da administração centralizada. Para tanto obedecerá aos princípios de unidade, universalidade e anualidade.

Dessa forma, para auxiliar as prerrogativas já existentes, a Lei (101/2000) – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) estabelece normas de finanças públicas, em que pressupõe o planejamento, tornando-o equilibrado.

A responsabilidade na gestão fiscal presume a ação planejada e transparente, precavendo riscos e retificando desvios capazes de afligir o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas, obediência a limites e determinadas condições (BRASIL, LEI 101/00).

Portanto, diante do cenário econômico paraibano e da importância representativa da polícia militar no que tange a segurança pública, pode-se inferir que os entes do governo mantêm suas ações fixadas no Quadro de Detalhamento de Despesas, e que podem existir discrepâncias com suas realizações.

1.1 Problema

Qual a relação existente entre as ações fixadas no Quadro de detalhamento de Despesas (QDD) da Polícia Militar da Paraíba (PMPB) em 2016 e suas realizações?

1.2 Objetivos

Diante do exposto, temos como planejamento a ser seguido, o projeto ora estabelecido ao qual definimos o problema escolhido quanto a sua real situação, para isso desenvolvemos o seguinte objetivo de pesquisa.

1.2.1 Objetivo Geral

Analisar de forma comparativa a relação existente entre as ações fixadas no Quadro de detalhamento de Despesas da Polícia Militar da Paraíba 2016 e suas realizações.

1.2.2 Objetivos Específicos

Para tanto, esse objetivo geral será consolidado verificando a apropriação dos seguintes objetivos específicos no decorrer da pesquisa:

- a) Estudar o orçamento público e sua interação com a PMPB no ano de 2016.
- b) Identificar e separar as ações do orçamento da PMPB.
- c) Comparar os valores previstos no orçamento e os valores executados.

1.3 Justificativa

A PM por ser compartimentada por Estado aproxima de certa forma o exercício da atividade de polícia na prevenção e no combate ao crime e é componente importante da Força Terrestre no espectro mais amplo da defesa nacional. Nesse viés, vale destacar a importância da fiel implantação do orçamento público destinado as fileiras da briosa polícia militar como suporte ao planejamento e gerenciamento das suas ações administrativas.

Pois a polícia militar como órgão governamental, com atribuições na segurança pública de forma ostensiva, vem até o presente momento assumindo a responsabilidade, como também a culpabilidade da sociedade quanto a sua segurança, função essa pouco estudada em termos financeiros.

Atualmente, a sociedade mostra-se cada vez mais interessada e participativa em relação ao desempenho da gestão pública, isso é comprovado pelo novo dispositivo disponível a população, o Orçamento Democrático (OD) é o instrumento no qual os cidadãos são convidados a participar das decisões do governo estadual sobre a melhor forma de aplicação do dinheiro público em suas obras e serviços.

Isso exposto contribui de forma significativa na transparência dos gastos públicos, fomentando a participação social. Porém certas peculiaridades nos relatórios merecem maior detalhamento, apesar do progresso na acessibilidade dessas informações, diversas delas não são explicitamente evidenciadas o que leva a uma complexidade na compreensão da maioria dos usuários, tendo em vista o seu conteúdo técnico.

Faz-se mister um maior número de estudos relacionados a área pública procurando evidenciar a realidade da gestão do orçamento público, pois essa falta de conhecimento faz com que a sociedade se torne leiga quanto à noção da gestão governamental referente à aplicação dos recursos acessíveis.

Portanto, com a intenção de contribuir com o aprofundamento de estudos relacionados à gestão pública; seus projetos e ações; o empenho de orçamentos e

suas execuções há a relevância de analisar nesta pesquisa se existe alguma divergência entre o que é projetado e realizado, no que faz referência ao destino do orçamento público à PMPB.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Os próximos capítulos irão tratar sobre o orçamento público; o processo de planejamento; os princípios orçamentários seguidos pelos gestores; a concepção do ciclo orçamentário, e por fim as despesas públicas e classificações. Para tanto, foi necessário à utilização de manuais e portarias para a construção da base teórica a ser demonstrada, além de livros, artigos e dissertações.

2.1 Orçamento Público

No orçamento público é evidenciado o planejamento como forma do gestor elaborar e desenvolver suas estratégias, utilizando-se para isso de ferramentas orçamentárias onde as metas e objetivos do Estado são informados, como também o método de controle a ser empregado até à execução dos projetos orçados.

Dessa forma, vale salientar que no caso do estudo do orçamento público, os aspectos ligados ao seu processo, são tão importantes quanto as questões estruturais e conceituais. Giacomoni (2010, p. 205) afirma que:

O documento orçamentário, apresentado 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. É o desenrolar integral desse processo que possibilita ao orçamento cumprir seus múltiplos papéis e funções.

Segundo a concepção de Angélico (2012, p.19), “Orçamento público é um planejamento de aplicação dos recursos esperados, em programas de custeios, investimentos, inversões e transferências durante um período financeiro”.

O orçamento é um instrumento que favorece o planejamento e a efetuação das políticas públicas governamentais, estruturadas em projetos e empregadas em execução por ações (PALUDO, 2012).

Em correlação a sua natureza, o planejamento tem a função de explanar de forma sensata os procedimentos que serão seguidos para a obtenção dos resultados, e por isso deve vir antes da execução dos projetos do governo.

Ainda sobre seu conceito, Piscitelli e Timbo (2010) definem o orçamento público como um instrumento que o Poder Público utiliza para externar seu programa de atuação em determinado período, especificando a origem e a soma

dos recursos a serem obtidos, como também a natureza e o montante das despesas a serem efetuadas.

A partir dessa conjuntura, é interpretado que a ideia de planejar na esfera pública, define quais as melhores possibilidades diante da enorme diversidade das reivindicações populares.

2.2 Processo de Planejamento

Para Paludo (2012, p.4), “O Orçamento Público expressa o esforço do Governo para atender à programação requerida pela sociedade, a qual é financiada com as contribuições de todos os cidadãos por meio do pagamento de tributos [...]”.

Dessa forma entende-se que o planejamento é essencial para prevenir que acontecimentos possam desestruturar e inviabilizar o andamento das atividades, almejando o cumprimento de tarefas e ações de forma eficiente, seguindo para isso um roteiro pré-definido. Somente a partir do planejamento é possível tornar uma gestão eficiente e eficaz, contribuindo para o bem-estar da sociedade (XEREZ, 2013).

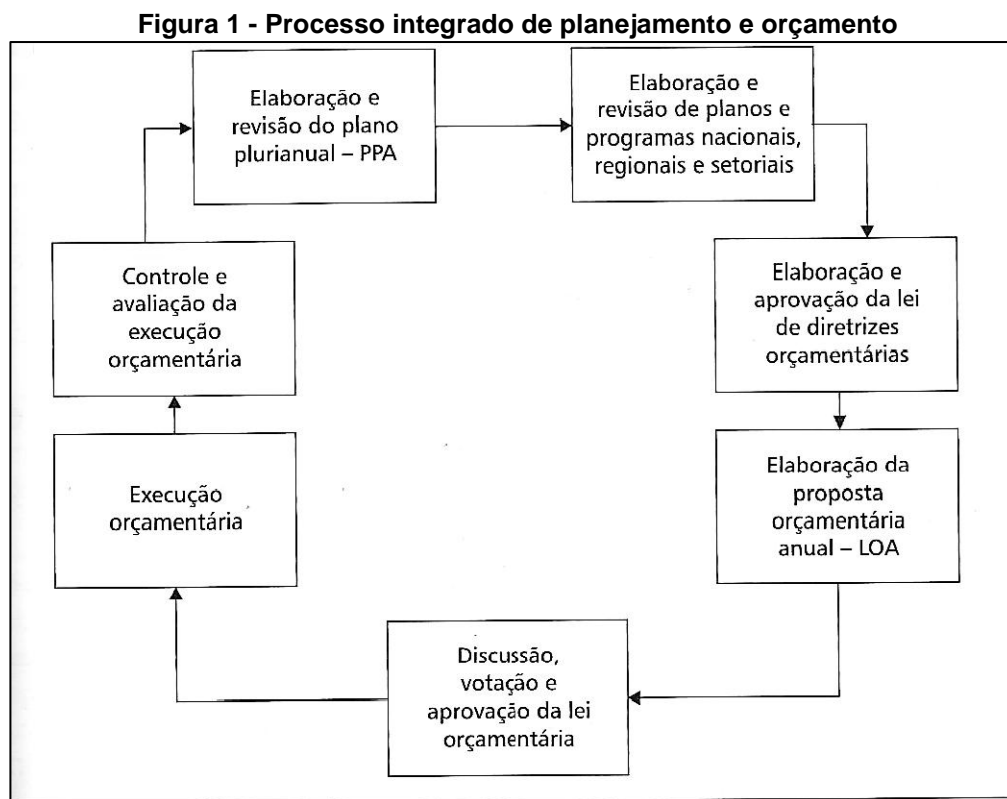
A obrigatoriedade da adoção sistemática do planejamento, nos vários ramos do governo, fez-se realidade apenas com a Constituição de 1988. Segundo Giacomoni (2010) a Constituição Federal de 1988 trouxe diretrizes inovadoras de importância significativa para a gestão pública. Em primeiro lugar, vale salientar a concepção dos novos instrumentos: o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias, que contribuíram para que as administrações elaborassem obrigatoriamente planos de médio prazo, conseqüentemente, ao definir de forma detalhada a composição da Lei orçamentária anual, a CF gerou condições objetivas para a inclusão de todas as receitas e despesas no processo orçamentário comum.

Com isso o planejamento da atividade governamental passou a adotar uma forma estrutural orçamentária baseada em três instrumentos de planejamento de acordo com a disposição constitucional do art. 165: o plano plurianual; as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais.

Além do dispositivo Constitucional, a LRF (101/00), especifica no seu §1º do artigo 1º:

§1º - A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar. (BRASIL, 2017)

Para um melhor entendimento a Figura 1 representa de forma estática, as várias etapas do que se poderia chamar de processo integrado de planejamento e orçamento.



Fonte:Giacomoni (2010, p. 213).

2.2.1 Plano plurianual

Instrumento de planejamento do governo de maior alcance na instauração das prioridades e no direcionamento das ações governamentais, tendo o maior período de vigência, estabelece diretrizes, objetivos e metas com o propósito de favorecer a implantação e a gestão das políticas públicas. Além de orientar a definição de prioridades e assessorar na incrementação do desenvolvimento sustentável (PALUDO, 2012).

Dessa forma, entende-se que o PPA reflete o compromisso com os objetivos e a visão futurista, bem como o prenúncio de destinação dos recursos orçamentários nas funções de Estado e nos programas de governo. Tendo seu conceito definido na CF de 1988, no seu art. 165 §1º:

A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as 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. (BRASIL, 2017)

O plano plurianual para Giacomoni (2010, p. 219), “Passa a se constituir na síntese dos esforços de planejamento de toda a administração pública, orientando a elaboração dos demais planos e programas de governo, assim como do próprio orçamento anual”. Isso exposto vale reforçar que esse instrumento detalha ainda as despesas contínuas, adequando a programação orçamentária anual ao planejamento de longo prazo (PALUDO, 2012).

Concomitantemente, ainda sobre o plano plurianual, a Constituição Federal de 1988 dispõe em seu artigo 165 § 4º, “Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional”. (BRASIL, 2017)

2.2.2 Lei de diretrizes orçamentárias

Tem como suporte os programas expressos no Plano Plurianual e serve como instrumento que orienta a elaboração da Lei Orçamentária Anual. A LDO é representada na Constituição Federal de 1988 no seu art. 165 § 2º:

A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. (BRASIL, 2017)

Desse modo, a elaboração orçamentária foi sensivelmente afetada pelas disposições introduzidas pela CF, conforme Giacomoni (2010, p.223), “Anualmente, o Poder Executivo encaminha ao Poder Legislativo projeto de lei de diretrizes

orçamentárias que, aprovada, estabelecerá metas, prioridades, metas fiscais e orientará a elaboração da proposta orçamentária”.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) ampliou o significado e a importância da LDO ao conferir a incumbência de tratar sobre o equilíbrio entre receitas e despesas, sobre os critérios e forma de limitar os empenhos, normas de controle de custos e demais condições e exigências utilizadas para a transição de recursos a entidades públicas e privadas (BRASIL, LEI 101/00).

Ainda sobre a lei orçamentária, de acordo com Paludo (2012), é um instrumento de planejamento e faz a ligação entre o PPA e a LOA, antecipando e norteando a direção e o sentido dos gastos públicos. Além de preencher lacunas deixadas pela carência de legislação, no que tange aos prazos, conceitos e estruturas das ferramentas de planejamento e orçamento.

2.2.3 Lei orçamentária anual

De acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal, a LOA englobará as orientações, metas e prioridades na LDO e no PPA. Instrumento de planejamento que preverá quanto será arrecadado no exercício compreendendo as receitas, e quanto será gasto pela fixação prévia das despesas.

É o produto final do processo orçamentário coordenado pela SOF (Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão). Segundo Paludo (2012) é uma lei ordinária formal, pois descreve todo o processo legislativo, determina a gestão anual dos recursos públicos, não podendo nenhuma despesa ser realizada sem seu consentimento ou por lei de créditos adicionais.

A LOA de acordo com o dispositivo constitucional no art. 165, §5º compreende:

- I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;
- III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público. (BRASIL, 2017)

Além disso, a Lei (4.320/64) determina que a lei do orçamento discriminará a receita e despesa de forma que evidencie a política econômica financeira e o programa de trabalho do governo, obedecendo os princípios da unidade, universalidade e anualidade.

2.3 Princípios Orçamentários

Para Paludo (2012, p.15) “Os princípios orçamentários são regras válidas para todo o processo orçamentário (elaboração, execução e controle/avaliação), que visam assegurar-lhe racionalidade, eficiência e transparência [...].

Dessa forma entende-se que representam de forma geral as diretrizes a serem adotados pelos gestores em busca do aperfeiçoamento do orçamento. De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP (2016) esses são os princípios orçamentários que orientam a elaboração do orçamento público:

- a) **Unidade ou Totalidade:** O orçamento deve ser uno, isto é, no âmbito de cada esfera de Governo deverá existir apenas um só orçamento para cada exercício (PALUDO, 2012). Já para Kohama (2010) o princípio da unidade ensina que deve existir apenas um orçamento para cada unidade governamental consoante ao mesmo método.
- b) **Universalidade:** De acordo com esse princípio, o orçamento (uno) deve conter todas as receitas e todas as despesas do estado, como vem expresso no art 2º da lei 4.320 de 1964 “a lei do orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do governo, obedecidos os princípios da unidade, universalidade e anualidade”, ademais, o artigo 4º da mesma define que a lei do orçamento “ compreenderá todas as despesas próprias dos órgãos do governo e da administração centralizada, ou que, por intermédio deles se devam realizar [...]”.
- c) **Anualidade ou Periodicidade:** O orçamento público deve ser elaborado e autorizado para um período determinado, geralmente um ano. Angélico (2012, p.39) contribui com o estudo afirmando que “o período de doze meses tem sido considerado ideal, em quase todos os países; assim, o orçamento vigora durante um ano, que poderá ou não coincidir com o ano civil”.

d) Exclusividade: A lei de orçamentos deve se restringir somente as matérias financeiras. De acordo com o § 8º do art 165 da Constituição Federal:

A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei. (BRASIL, 2017)

e) Orçamento Bruto: Todas as parcelas da receita e da despesa devem apresentar-se no orçamento em seus valores totais, sem nenhum tipo de dedução (GIACOMONI, 2010)

f) Legalidade: Apresenta o mesmo fundamento do princípio da legalidade aplicado à administração pública, segundo o qual cabe ao Poder Público fazer ou deixar de fazer somente aquilo que a lei expressamente autorizar, ou seja, subordina-se aos ditames da lei. Segundo Paludo (2012, p.15) “Por este princípio, o orçamento anual, ao final da sua elaboração, deve ser aprovado pelo Poder Legislativo respectivo, tornando-se uma lei”.

g) Publicidade: Tem o intuito de propiciar a transparência e o acesso das informações referentes ao destino dos recursos dos contribuintes. Para Paludo (2012, p.20) “A publicação torna mais transparente o montante e a destinação dos créditos orçamentários e facilita a fiscalização pelos órgãos de controle e pela sociedade”.

h) Transparência: Determina que o governo divulgue o orçamento público de forma ampla à sociedade, publicando relatórios sobre a execução orçamentária e a gestão fiscal e disponibilize a todos, informações sobre a arrecadação da receita e a execução da despesa.

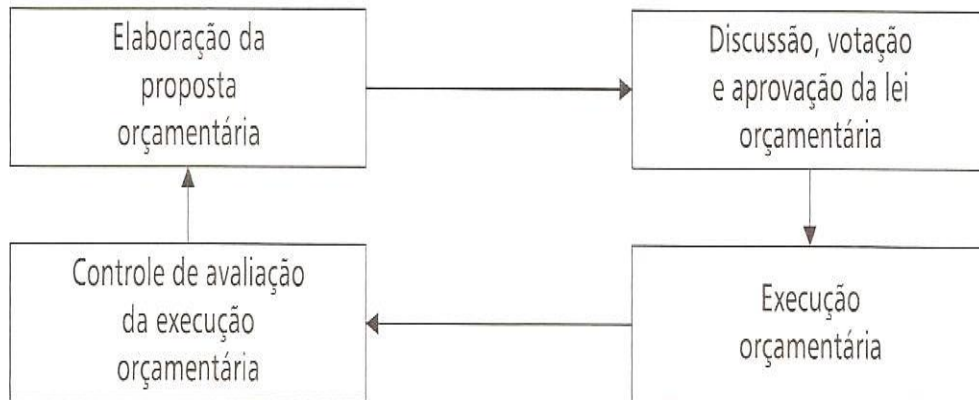
i) Não vinculação (não afetação) da Receita de Impostos: Veda a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa. Esse princípio determina que as receitas de impostos não sejam antecipadamente relacionadas a determinadas despesas, a fim de que estejam livres para sua alocação racional, oportunamente, conforme prioridades públicas (PALUDO, 2012).

2.4 O Ciclo Orçamentário

Esse dispositivo compreende o período temporal em que se processam as atividades típicas do orçamento público, segundo Giacomoni e Pagnussat (2006, p. 187) “constitui, portanto, a articulação de um conjunto de processos, dotados de características próprias, que se sucedem ao longo do tempo e se realimentam a cada novo ciclo”.

Portanto, o ciclo orçamentário pode ser determinado por uma série de estágios, que em períodos predeterminados são repetidos, onde os orçamentos sucessivos são feitos, votados, executados e os resultados avaliados.

Figura 2 - Ciclo Orçamentário



Fonte: Giacomoni (2010, p. 211).

O ciclo orçamentário, o qual também é conhecido como processo orçamentário segue as seguintes etapas:

- a) elaboração;
- b) aprovação;
- c) execução;
- d) controle e avaliação.

É na fase de elaboração que os estudos preliminares são feitos, que são estabelecidas prioridades, fixados metas e estimados os recursos financeiros para realizar as políticas públicas implantadas no orçamento sob a forma de programas (PALUDO,2012).

Já na concepção de Giacomoni e Pagnussat (2006, p. 188):

A primeira envolve, além das tarefas relacionadas à estimativa da receita, um conjunto de atividades normalmente referidas como formulação do programa de trabalho – que compreende o diagnóstico de problemas, a formulação de alternativas, a tomada de decisões, a fixação de metas e a definição de custos –, a compatibilização das propostas à luz das prioridades estabelecidas e a montagem da proposta a ser submetida à apreciação do Legislativo.

Logo após a elaboração, a proposta orçamentária é direcionada ao legislativo para a devida apreciação, em que as estimativas de receita são reavaliadas, as alternativas são revistas, os programas de trabalho sofrem modificações pelas emendas caso necessitem e em seguida a aprovação.

Em seguida “o orçamento é programado (isto é, são definidos os cronogramas de desembolso – ajustando o fluxo de dispêndios às sazonalidades da arrecadação), executado, acompanhado e parcialmente avaliado” (GIACOMONI; PAGNUSSAT, 2006, p.190).

Ainda durante a execução da despesa, começa a fase de controle da execução dos orçamentos, conforme Paludo (2012, p.113) “o controle consiste na verificação da conformidade, propõe ações corretivas e tem foco retrospectivo. A avaliação visa ao aperfeiçoamento da gestão, avalia resultados e tem foco prospectivo”.

Quanto à avaliação, os padrões mais empregados são a Economicidade, Eficácia, Eficiência e a Efetividade, objetivando a aprendizagem organizacional com o propósito de aperfeiçoamento da gestão.

2.5 Orçamento-programa

Considerado o mais moderno e atual orçamento público, está diretamente ligado ao planejamento, e corresponde ao maior nível de classificação das ações governamentais, atualmente representa o elo entre planejamento, orçamento e gestão.

Para Rezende (2010), a principal característica desse orçamento, que o torna diferente dentre os denominados métodos tradicionais, é a ênfase nas realizações, ou seja, em vez da simples preocupação com a categoria do dispêndio, o foco é direcionado ao objetivo do gasto.

Conforme considera Giacomoni (2008 *apud* PALUDO, 2012, p.10) são características do Orçamento Programa:

o orçamento é o elo entre o planejamento e o orçamento; a alocação de recursos visa à consecução de objetivos e metas; as decisões orçamentárias são tomadas com base em avaliações e análises técnicas de alternativas possíveis; na elaboração do orçamento são considerados todos os custos dos programas, inclusive os que extrapolam o exercício; a estrutura do orçamento está voltada para os aspectos administrativos e de planejamento; o principal critério de classificação é o funcional-programático; utilização sistemática de indicadores e padrões de medição do trabalho e de resultados; o controle visa avaliar a eficiência, a eficácia e a efetividade das ações governamentais.

Ainda sobre seus aspectos, nesse orçamento, as metas governamentais são categorizadas em funções de governo e essas são subdivididas em programas, subprogramas, projetos e atividades. Por Angélico (2012) a elaboração do orçamento-programa abrange quatro etapas:

- a) Planejamento: nessa etapa são definidos os objetivos a serem atingidos;
- b) Programação: elucidam-se as atividades necessárias à consecução dos objetivos;
- c) Projeto: previsão dos recursos de trabalho necessários para se realizar as atividades;
- d) Orçamentação: é a estimativa dos recursos financeiros para saldar o uso de recursos de trabalho e estimar as fontes de recursos.

2.6 Despesa Orçamentária

Na concepção de (Kohama, 2010) a despesa orçamentária pública é o aglomerado de dispêndios executados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos.

Para isso depende de autorização legislativa para sua realização e não se efetiva sem crédito orçamentário correspondente, ou seja, é a despesa discriminada e fixada no orçamento público (ANGÉLICO, 2012).

Dessa forma, entende-se que para sua realização deverá ser autorizada pela LOA ou mediante créditos adicionais, Paludo (2012, p.161) afirma que “nenhum programa ou projeto poderá ser iniciado se não estiver incluído na LOA, e nenhum

investimento que ultrapasse um exercício financeiro pode ser iniciado se não estiver contido no PPA- Plano Plurianual”.

2.6.1 Classificação da Despesa Orçamentária

Permite visualizar a despesa sob diferentes perspectivas, conforme o ângulo que se pretende analisar. “A classificação é a chave estrutural para a organização consciente e racional do orçamento do governo” (BURKHEAD, 1971 apud GIACOMONI, 2010, p.87).

Ainda conforme Giacomoni (2010, p.88):

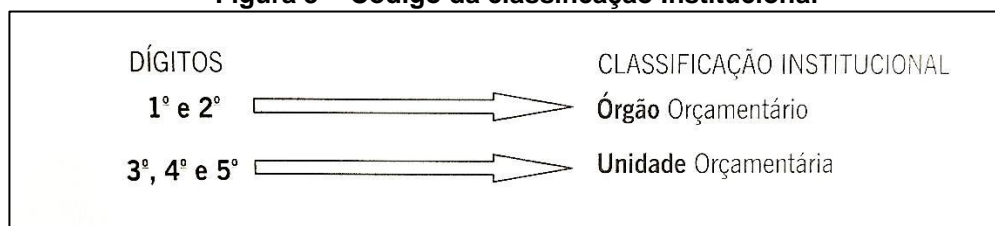
Para a classificação de quaisquer elementos, inclusive contas, é necessário a observância de algum critério, o qual busca, por seu turno, alcançar determinado objetivo com a classificação. No caso do orçamento público, suas múltiplas facetas fazem com que não haja um, mas vários objetivos a serem atendidos pelas classificações, havendo, por conseguinte, a necessidade de vários critérios.

2.6.2 Classificação Institucional

De acordo com Paludo (2012, p.175) “é a mais antiga classificação da despesa utilizada e tem como finalidade evidenciar as unidades administrativas responsáveis pela execução da despesa [...]”.

Dessa forma, permite identificar o responsável pela execução de determinado programa ou ação governamental. Em relação a sua estrutura, o MCASP (2016) define que se apresenta em dois níveis hierárquicos: órgão orçamentário e unidade orçamentária.

Figura 3 - Código da classificação Institucional



Fonte: Paludo (2012, p.175).

Define-se por unidade orçamentária o conjunto de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias (Lei

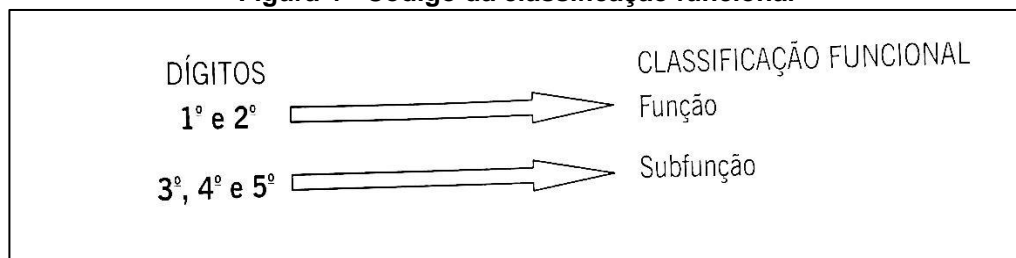
4.320/64). Os órgãos orçamentários, por sua vez, agregam determinadas unidades orçamentárias.

2.6.3 Classificação Funcional

Tem como finalidade permitir a consolidação nacional dos gastos do setor público. Segundo o MCASP (2016) a classificação funcional segrega as dotações orçamentárias em funções e subfunções, buscando evidenciar “em que área” de ação governamental a despesa será realizada.

A classificação funcional apresenta 28 funções e 109 subfunções, onde os dois primeiros dígitos correspondem a função e os demais as subfunções.

Figura 4 - Código da classificação funcional



Fonte: Paludo (2012, p. 179).

A função entende-se como “o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público” (ART.1º, §1º, PORTARIA 42/99). A subfunção, indicada pelos três últimos dígitos da classificação funcional, deve demonstrar cada área da atuação governamental, por intermédio da agregação de determinado subconjunto de despesas e identificação da natureza básica das ações que se aglutinam em torno das funções (MCASP 2016).

2.6.4 Classificação programática

Toda ação de governo deve estar estruturada em forma de programas, que deverão estar voltados para a realização dos objetivos estratégicos que são estabelecidos para o período de vigência do PPA, que corresponde a 4 anos.

As ações representam a real execução dos objetivos traçados, sendo difundidas de acordo com suas características, expostas a seguir conforme a Portaria nº 42 (1999 *apud* REZENDE, 2010, p.81):

Programa: instrumento de organização da ação governamental que visa à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual;

Projeto: instrumento de programação 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 do governo;

Atividade: instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, que envolve um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação de governo;

Operações especiais: despesas que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto, e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços.

2.6.5 Classificação segundo a natureza

Essa classificação dá indicações sobre os efeitos que o gasto público tem sobre toda a economia. Conforme a Portaria Interministerial nº 163/2001, artigo 6º “a discriminação da despesa, quanto à sua natureza, far-se-á, no mínimo, por categoria econômica, grupo de natureza de despesa e modalidade de aplicação”. Segundo o MCASP (2016) está assim organizada:

- a) Categoria econômica
- b) Grupo de natureza da despesa
- c) Modalidade de aplicação
- d) Elementos de despesa

A classificação por categoria econômica fornece informações sobre o impacto que os gastos públicos têm na atividade econômica – indica a contribuição governamental na renda nacional agregada, bem como se essa contribuição está aumentando ou diminuindo (PALUDO, 2012). Conforme o MCASP (2016) é dividido em duas categorias:

- a) Despesas correntes: Nessa categoria estão classificadas todas as despesas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.
- b) Despesas de capital: Classificam-se nessa categoria as despesas que contribuem, diretamente, para a aquisição ou formação de um bem de capital.

Os grupos estão intimamente conectados com as categorias econômicas, e a finalidade principal é demonstrar importantes agregados da despesa orçamentária:

Despesas correntes: Pessoal e Encargos sociais; Juros e Encargos da Dívida; Outras Despesas Correntes.

Despesas de capital: Investimentos; Inversões Financeiras; Amortização da Dívida.

As modalidades de aplicação têm como objetivo indicar se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de governo ou por outro ente federativo e suas respectivas entidades, possibilitando a eliminação de dupla contagem no orçamento (GIACOMONI, 2010).

A classificação por elemento de despesa tem o objetivo de identificar os objetos de gasto, isto é, aquilo que será adquirido. Para Giacomoni (2010, p.113) “é a mais analítica das classificações, e sua finalidade básica é propiciar o controle contábil dos gastos, tanto pela própria unidade orçamentária ou órgão de contabilidade, como pelos órgãos de controle interno e externo”.

2.7 Etapas da Despesa

No processo orçamentário as despesas públicas são classificadas em três etapas: planejamento e contratação; execução; e controle avaliação.

2.7.1 Planejamento

A etapa do planejamento compreende toda a análise para a elaboração do plano e ações governamentais que servirão de alicerces para a fixação da despesa orçamentária, a descentralização/movimentação de créditos, a programação orçamentária e financeira, e o processo de licitação e contratação (MCASP, 2016).

2.7.1.1 Fixação da Despesa

Inserir-se no processo de planejamento referindo-se aos limites de gastos, tendo em vista os recursos que estão disponíveis e considerando as diretrizes e prioridades traçadas pelo governo.

Entende-se, por tanto, que as despesas são fixadas por não poderem ultrapassar os limites autorizados pela lei. Entretanto, conforme o MCASP (2016, p. 98) “O processo da fixação da despesa orçamentária é concluído com a autorização

dada pelo poder legislativo por meio da lei orçamentária anual, ressalvadas as eventuais aberturas de créditos adicionais no decorrer da vigência do orçamento”.

2.7.1.2 Descentralizações de créditos orçamentários

As descentralizações de créditos orçamentários ocorrerão quando houver movimentação de parte do orçamento, mantendo-se as classificações institucional, funcional, programática e econômica, para que outras unidades administrativas possam executar a despesa orçamentária (PALUDO, 2012).

Ademais, podem ocorrer entre unidades de mesmo órgão ou de órgãos distintos conforme o Decreto nº 825 de 28 de maio de 1993, em seu artigo 2º e Parágrafo Único:

Art. 2º A execução orçamentária poderá processar-se mediante a descentralização de créditos entre unidades gestoras de um mesmo órgão/ministério ou entidade integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social, designando-se este procedimento de descentralização interna.

Parágrafo único. A descentralização entre unidades gestoras de órgão/ministério ou entidade de estruturas diferentes, designar-se-á descentralização externa.

2.7.1.3 Programação orçamentária e financeira

Consiste nos ajustes necessários para que a despesa orçamentária transcorra em consonância com as receitas que serão arrecadadas, para que não incida na falta de recursos para sua execução.

Se houver frustração da receita estimada no orçamento, o empenho e movimentação financeira deverão ser limitados, com o intuito de atingir os resultados previstos na LDO e impedir a assunção de compromissos sem respaldo financeiro, o que ocasionaria uma busca de ajuda no mercado financeiro, implicando em encargos elevados (MCASP, 2016).

2.7.1.4 Processo de licitação

O procedimento licitatório tem por objetivo analisar, entre vários fornecedores habilitados, qual oferece as condições mais vantajosas. A carta magna em seu artigo 37º especifica:

XXI - ressalvados os casos especificados na legislação, as obras, serviços, compras e alienações serão contratados mediante processo de licitação pública que assegure igualdade de condições a todos os concorrentes, com cláusulas que estabeleçam obrigações de pagamento, mantidas as condições efetivas da proposta, nos termos da lei, o qual somente permitirá as exigências de qualificação técnica e econômica indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações. (BRASIL, 2017)

Em conformidade com a Lei (8.666/93) são cinco as modalidades de licitação: concorrência; tomada de preços; convite; concurso e leilão.

2.7.1.5 Formalização de contrato

Segundo Paludo (2012, p.201) “representa um acordo de vontades, firmado livremente entre as partes, que cria obrigações e direitos recíprocos. É regido por suas próprias cláusulas e pelos preceitos de Direito Público”.

2.7.2 Execução

De acordo com a lei (4320/64) toda despesa orçamentária é obrigada na etapa de execução a percorrer os estágios de: empenho, liquidação e pagamento.

2.7.2.1 Empenho

É a principal ferramenta utilizada pela administração pública para controlar e acompanhar a execução de seus orçamentos. Segundo Angélico (2012, p.66) “é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Poder Público obrigação de pagamento”.

Dessa forma, cada empenho é representado por um documento denominado Nota de Empenho, nele constará o nome do credor, as especificações da despesa como também a dedução desta do saldo da dotação própria (BRASIL, LEI 4.320/64).

Segundo a definição dada pelo MCASP (2016, p.100) os empenhos podem ser classificados em:

- a. Ordinário: é o tipo de empenho utilizado para as despesas de valor fixo e previamente determinado, cujo pagamento deva ocorrer de uma só vez;
- b. Estimativo: é o tipo de empenho utilizado para as despesas cujo montante não se pode determinar previamente, tais como serviços de fornecimento de água e energia elétrica, aquisição de combustíveis e lubrificantes e outros; e

c. Global: é o tipo de empenho utilizado para despesas contratuais ou outras de valor determinado, sujeitas a parcelamento, como, por exemplo, os compromissos decorrentes de aluguéis. (BRASIL, 2017)

2.7.2.2 *Liquidação*

Nessa fase, será verificado se houve o cumprimento, por parte do credor, das obrigações vigentes e previamente acertadas na Nota de Empenho emitida. Para Giacomoni (2010, p.308) “A liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tomando-se por base os títulos e documentos que comprovam o respectivo crédito”.

2.7.2.3 *Pagamento*

Esse estágio representa o efetivo desembolso financeiro do poder público, precedido pelo empenho e liquidação. O pagamento resume-se na entrega de numerário ao credor por cheque nominativo, ordens de pagamentos ou crédito em conta, sendo efetuado somente após a regular liquidação da despesa (MCASP, 2016).

Conforme a Lei nº 4.320/1964, em seu artigo 65º, diz: “O pagamento da despesa será efetuado por tesouraria ou pagadoria regularmente instituídos por estabelecimentos bancários credenciados e, em casos excepcionais, por meio de adiantamento”.

2.7.3 *Controle e Avaliação*

Essa etapa é representada pela fiscalização realizada pela própria administração, órgãos de controle e pela sociedade. Paludo (2012) afirma que o sistema de controle propõe-se a avaliar a ação do governo, da gestão dos administradores públicos e da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, utilizado para isso a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

2.8 Mecanismos retificadores do orçamento

Durante sua execução, existe a possibilidade do orçamento ser retificado, visando atender a situações não previstas no planejamento inicial, como também, viabilizar a execução de novas despesas, que apenas durante a execução orçamentária configuram-se como necessárias.

2.8.1 Créditos adicionais

São denominadas de créditos adicionais, as autorizações de despesas que não foram computadas ou que se configuram insuficientemente dotadas na Lei do Orçamento. Para Paludo (2012, p.216) “os créditos adicionais proporcionam certa flexibilidade à programação orçamentária, procurando ajustar o orçamento aprovado com a realidade constada na execução”.

Ainda de acordo com esse mecanismo, o art. 41 da Lei nº 4.320/1964, classifica os créditos adicionais em:

- I – suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária;
- II – especiais, os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica;
- III – extraordinários, os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública. (BRASIL, 2017)

Dessa forma, entende-se que o crédito suplementar incorpora-se ao orçamento, adicionando-se à dotação orçamentária que deva reforçar, ao passo que os créditos especiais e extraordinários conservam seus aspectos, demonstrando-se as despesas realizadas à conta dos mesmos, separadamente (MCASP, 2016).

2.8.2 Despesas de exercícios anteriores

São despesas cujos fatos geradores ocorreram em exercícios anteriores àquele em que deva ocorrer o pagamento. Conforme Piscitelli e Timbó (2010, p.196) “o orçamento anual consigna dotação específica destinada a fazer face aos pagamentos de despesas resultantes de compromissos gerados em exercícios financeiros já encerrados”.

As despesas de exercícios anteriores podem ser oriundas de três situações, de acordo com o Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986, em seu artigo 22º, §2º:

Para os efeitos deste artigo, considera-se:

- a) despesas que não se tenham processado na época própria, aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação;
- b) restos a pagar com prescrição interrompida, a despesa cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor;
- c) compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício, a obrigação de pagamento criada em virtude de lei, mas somente reconhecido o direito do reclamante após o encerramento do exercício correspondente. (BRASIL, 2017)

Logo, para uma despesa ser tratada como de exercícios anteriores, um processo administrativo deve ser formalizado, incluindo a documentação que respalda o direito do credor, e deve ser precedida de termo formal de reconhecimento da despesa, após isso, é feito o detalhamento orçamentário no valor equivalente, emitida a Nota de Empenho e enviado o processo para o pagamento (PALUDO, 2012).

2.9 Restos a Pagar

São considerados restos a pagar as despesas empenhadas, que na data de encerramento do exercício financeiro ainda se encontram pendentes de pagamento, dessa forma sendo inscritas como obrigações a pagar no exercício subsequente.

De acordo com a Lei (4.320/64, art. 36) “consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro, distinguindo-se as despesas processadas das não processadas”. Entende-se por processada quando já transcorreu o estágio de liquidação, e não processada, aquelas despesas pendentes de liquidação.

No que concerne ao prazo, os restos a pagar têm a vigência de um ano. Entende-se, portanto, que as dívidas que não são pagas até o dia 31 de dezembro do ano seguinte devem ser canceladas ou pagas posteriormente como despesas de exercícios anteriores. Todavia, é possível que os Estados-membros editem normas

complementares para atender as suas peculiaridades, podendo haver posicionamentos diversos quanto à observância desse prazo (CARVALHO, 2009).

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

O ser humano tende a buscar soluções para os problemas do seu meio, dessa forma surge a pesquisa científica. A pesquisa é o conjunto de procedimentos sistemáticos, que tem o objetivo de achar elucidações para problemas propostos, usando para isso métodos científicos (ANDRADE, 2010).

3.1 Tipologia da Pesquisa

Este trabalho se caracterizara quanto aos objetivos como pesquisa descritiva. Na concepção de Gil (1999), a pesquisa descritiva tem por objetivo relatar características de uma estipulada população ou fenômeno ou relações entre as suas variantes e destaca a precaução na observância dos fatos, analisando-os, interpretando-os e os catalogando, sem a intervenção do pesquisador.

Quanto aos procedimentos, a pesquisa se caracteriza como documental. A pesquisa documental fundamenta-se em materiais que ainda não obtiveram tratamentos analíticos e que para atender os objetivos da pesquisa, podem ser reconstituídos (GIL, 1999).

No quesito relativo à abordagem do problema, o estudo trata de uma abordagem quantitativa. De acordo com Fonseca (2002), este tipo de abordagem possibilita a quantificação dos resultados, apresentando amostras que objetivam um retrato real da população alvo da pesquisa, sendo esta focada na objetividade.

3.2 Procedimentos Metodológicos

Referente à análise desta pesquisa, os dados coletados correspondem aos valores contidos na lei orçamentária anual e nos relatórios das despesas correspondente a Polícia Militar da Paraíba no ano de 2016. Esses dados foram obtidos junto a Controladoria Geral do Estado.

Inicialmente, os dados coletados obtiveram os devidos tratamentos analíticos e foram alocados em planilhas eletrônicas englobando as ações da PMPB. Logo após, a análise é dividida em duas partes.

Em primeiro momento, os dados foram agrupados em uma tabela de três colunas sendo a primeira composta pelos códigos referentes às ações, seguida da

dotação autorizada e logo em seguida por uma análise vertical. A última coluna tem o intuito de evidenciar a participação em percentuais de cada ação com relação ao total disponibilizado no orçamento.

Na segunda parte serão alocados os dados referentes aos três estágios da execução da despesa em três tabelas distintas, a fim de encontrar os percentuais relativos às relações propostas, orçado/empenhado; empenhado/liquidado e liquidado/pago.

3.3 População e Amostra

Para a realização da amostragem foram coletados dados através dos relatórios das despesas e do portal da transparência do Estado da Paraíba, que contêm de forma detalhada ações administrativas da Polícia Militar da Paraíba no exercício de 2016.

3.4 Delimitação do Estudo

Este estudo limita-se a uma análise da gestão orçamentária da Polícia Militar da Paraíba, no que diz respeito as suas ações. Baseada em dados do exercício de 2016, o que permite avaliar os resultados de sua gestão orçamentária.

4 ANÁLISE DE RESULTADOS

Esta seção do trabalho evidencia os resultados obtidos de acordo com a gestão orçamentária da Polícia Militar da Paraíba no exercício de 2016, através do site da Controladoria Geral do Estado da Paraíba, visando analisar a execução das ações por estágios das despesas. Todavia, antes das análises apresentam-se no quadro 1 as descrições das ações (projetos/atividades/operações especiais) orçadas e realizadas no ano em questão.

Quadro 1 – Ações da PMPB

Código	Descrição
4217	ENCARGOS COM PESSOAL ATIVO
4221	VALE REFEIÇÃO/ALIMENTAÇÃO E AUXILIO ALIMENTAÇÃO
4216	MANUTENÇÃO DE SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS
2434	POLICIAMENTO OSTENSIVO
4209	REPAROS E CONSERVAÇÃO DE VEÍCULOS
0703	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES
4990	FORMAÇÃO E ESPECIALIZAÇÃO DE POLICIAIS
4569	MANUTENÇÃO DO CENTRO DE EDUCAÇÃO EM JOAO PESSOA
4570	MANUTENÇÃO DAS UNIDADES DO COMANDO REGIONAL I
4600	MANUTENÇÃO DAS UNIDADES DO COMANDO REGIONAL II
4211	SEGUROS E TAXAS DE VEÍCULOS
2457	MODERNIZAÇÃO DOS SISTEMAS DE INTELIGÊNCIA E DE ANALISE CRIMINAL
2471	AQUISIÇÃO E MANUTENÇÃO DE MATERIAL BÉLICO
4152	REAPARELHAMENTO DE UNIDADE E SUBUNIDADE DOS QUARTEIS DA PM
4194	CONSERVAÇÃO, REFORMA E ADAPTAÇÃO DE IMÓVEIS
4204	MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO DE AERONAVES
1193	CONSTRUÇÃO E REFORMA DE INSTALAÇÕES FÍSICAS PARA A POLÍCIA MILITAR
4780	SEGUROS E TAXAS DE AERONAVES
4471	AQUISIÇÃO DE SEMOVENTES E EQUIPAMENTOS DE ADESTRAMENTO DA POLÍCIA MILITAR PM
4219	SERVIÇOS DE INFORMATIZAÇÃO

Fonte: Quadro de Detalhamento da Despesa (2016).

4.1 Avaliação da Execução orçamentária – Estágio de Orçamento

Esta seção evidencia os percentuais relativos à execução do estágio de orçamento no exercício de 2016. A partir dos valores projetados na tabela 1.

Tabela 1 – Percentual do Estágio de Orçamento

Código	Orçado	AV %
4217	R\$ 456.526.691,00	89,75%
4221	R\$ 19.755.000,00	3,88%
4216	R\$ 9.275.395,00	1,82%
2434	R\$ 5.600.000,00	1,10%
4209	R\$ 5.000.000,00	0,98%
0703	R\$ 0,00	0,00%
4990	R\$ 4.079.078,00	0,80%
4569	R\$ 600.000,00	0,12%
4570	R\$ 500.000,00	0,10%
4600	R\$ 500.000,00	0,10%
4211	R\$ 480.000,00	0,09%
2457	R\$ 50.000,00	0,01%
2471	R\$ 800.000,00	0,16%
4152	R\$ 2.600.000,00	0,51%
4194	R\$ 150.000,00	0,03%
4204	R\$ 2.000,00	0,01%
1193	R\$ 2.100.000,00	0,41%
4780	R\$ 10.000,00	0,00%
4471	R\$ 300.000,00	0,06%
4219	R\$ 350.000,00	0,07%
TOTAL	R\$ 508.678.164,00	100%

Fonte: Sagres TCE

A Lei Estadual nº 10.633, de 18 de janeiro de 2016, que aprovou o Orçamento Anual do Estado da Paraíba para o exercício de 2016, fixou a despesa para a Polícia Militar da Paraíba (Comando Geral) no montante de R\$ 508.678.164,00 (quinhentos e oito milhões seiscentos e setenta e oito mil cento e sessenta e quatro reais), que correspondeu a 4,68% da despesa total fixada pelo Estado para o orçamento fiscal e da seguridade social, da ordem de R\$ 10.879.760.126,00 (dez bilhões oitocentos e setenta e nove milhões setecentos e sessenta mil cento e vinte e seis reais).

A despesa fixada no orçamento em exame foi 2,72% inferior à fixada no exercício anterior, que foi de R\$ 522.875.662,00. Depois de feita uma análise vertical, verificou-se que a maior demanda do orçamento autorizado para 2016 é designada aos encargos com pessoal da ativa (4217), um montante de R\$ 456.526.691,00, representando um volume de 89,75 % do total orçado.

Seguido por 3,88% destinado ao vale refeição/alimentação e auxílio alimentação (4221) que corresponde ao valor de R\$ 19.755.000,00. A dotação

disponível para a manutenção de serviços administrativos (4216) atinge o percentual de 1,82% referente à R\$ 9.275.395,00 do total.

A soma de R\$ 5.600.000,00 foi destinado ao policiamento ostensivo (2434), que equivale a 1,10% do orçamento. A dotação disponível para os reparos e a conservação de veículos (4209) no exercício em questão, atinge a marca de R\$ 5.000.000,00, incorrendo em 0.98%.

Na análise, tem-se ainda que 0,80% do orçamento é reservado para a formação e especialização de policiais (4990), registrando o valor de R\$ 4.079.078,00, ou seja, menos de 1% é destinado para que os policiais, se mantenham atualizados e bem treinados, o que com certeza influencia no desempenho do serviço público.

Quanto ao reaparelhamento de unidade e subunidade dos quartéis da PM (4152) alcançou o percentual de 0.51%, totalizando R\$ 2.600.000,00 dos recursos disponíveis. Em relação ao projeto de construção e reforma de instalações físicas para a polícia militar (1193) registrou um montante de R\$ 2.100.000,00, fixando-se em 0,41%.

Por fim, a manutenção do centro de educação em João Pessoa (4569); das unidades do comando regional I (4570); das unidades do comando regional II (4600); os seguros e taxas de veículos (4211); a modernização dos sistemas de inteligência e de análise criminal (2457); a aquisição e manutenção de material bélico (2471); a conservação, reforma e adaptação de imóveis (4194); a manutenção e conservação de aeronaves (4204); os seguros e taxas de aeronaves (4780); a aquisição de semoventes e equipamentos de adestramento da polícia militar (4471); os serviços de informatização (4219) e as despesas de exercícios anteriores (0703), não obtêm um valor substancial em comparação com o total, unidos não chegam a 1% do orçamento.

4.2 Avaliação da Execução orçamentária – Estágio de Empenho

Esta seção evidencia os percentuais da execução do estágio de empenho em relação ao orçamento do exercício em questão, a partir dos valores esboçados a seguir na tabela 2.

Tabela 2 – Percentual do estágio de Empenho

Código	Orçado	Empenhado	%
4217	R\$ 456.526.691,00	R\$ 525.032.493,96	115%
4221	R\$ 19.755.000,00	R\$ 57.317.439,68	290,14%
4216	R\$ 9.275.395,00	R\$ 6.394.400,58	68,94%
2434	R\$ 5.600.000,00	R\$ 2.961.650,73	52,89%
4209	R\$ 5.000.000,00	R\$ 1.896.395,78	37,93%
0703	R\$ 0,00	R\$ 1.718.530,80	0,29%*
4990	R\$ 4.079.078,00	R\$ 455.112,00	11,16%
4569	R\$ 600.000,00	R\$ 432.956,07	72,16%
4570	R\$ 500.000,00	R\$ 396.600,00	79,32%
4600	R\$ 500.000,00	R\$ 253.600,00	50,72%
4211	R\$ 480.000,00	R\$ 199.750,07	41,62%
2457	R\$ 50.000,00	R\$ 24.805,00	49,61%
2471	R\$ 800.000,00	R\$ 0,00	0,00%
4152	R\$ 2.600.000,00	R\$ 0,00	0,00%
4194	R\$ 150.000,00	R\$ 0,00	0,00%
4204	R\$ 2.000,00	R\$ 0,00	0,00%
1193	R\$ 2.100.000,00	R\$ 0,00	0,00%
4780	R\$ 10.000,00	R\$ 0,00	0,00%
4471	R\$ 300.000,00	R\$ 0,00	0,00%
4219	R\$ 350.000,00	R\$ 0,00	0,00%
TOTAL	R\$ 508.678.164,00	R\$ 597.083.734,67	117,38%

Fonte: Elaborado pelo autor (2017)

*Em relação ao total empenhado

Analisando-se o valor referente aos encargos com pessoal da ativa (4217), percebe-se que houve uma suplementação de 15%, um montante de R\$ 68.505.802,90 a mais do previsto no orçamento, é possível que esse acréscimo possa ser justificado por 2016 ter sido um ano de eleições, onde é pago aos militares que são enviados a outras cidades um valor referente às diárias; além do PPUP (Prêmio Paraíba Unida pela Paz), que é volátil as unidades que atingem as metas semestrais; outras possibilidades seriam as solicitações de serviços extras pelos militares; bonificações por armas apreendidas e demandas judiciais.

Seguido por um acréscimo no empenho de 190,14% destinado ao pagamento de vale refeição/alimentação e auxílio alimentação (4221) que corresponde a uma alteração no valor de R\$ 37.562.439,68. Para a manutenção de serviços administrativos (4216) apenas 68,94% da dotação foi executada, em relação ao empenho, ou seja, R\$ 6.394.400,58.

A atividade de policiamento ostensivo (2434) apresentou empenho de 52,89% do que foi disponibilizado. Com relação aos reparos e a conservação de veículos

(4209) foi empenhado um valor de R\$ 1.896.395,78, representando 37.93% dos R\$ 5.000.000,00 orçados inicialmente. Entende-se que é importante que todo valor disponibilizado para a despesa seja utilizado, pois os valores são derivados de planejamento e devem ser devidamente destinados.

Ainda com base na tabela 2, referente às despesas de exercícios anteriores (0703), tem-se que apesar de que não houve dotação para o ano de 2016, uma quantia de R\$ 1.718.530,80 foi disponibilizada como empenho, correspondendo a 0,29% do total dos empenhos. Na análise, infere-se ainda que para a formação e especialização de policiais (4990), houve uma redução no orçamento no valor de R\$ 3.623.966, ou seja, apenas 11,16% foram empenhados.

Quanto a manutenção do centro de educação em João Pessoa (4569), apresentou empenhos de 72,16% do que foi disponibilizado. Para as unidades do comando regional I (4570) e comando regional II (4600), foram empenhados respectivamente R\$ 396.600,00 (79,32%) e R\$ 253.600,00 (50,72%).

Seguindo a análise das ações da pasta é observado um valor de R\$ 480.000,00 destinado para os seguros e taxas de veículos (4211), todavia apenas R\$ 199.750,07 foram empenhados. Para a atividade de modernização dos sistemas de inteligência e de análise criminal (2457) houve empenhos de 49,67%, totalizando um valor de R\$ 24.805,00.

Por fim, a aquisição e manutenção de material bélico (2471); o reaparelhamento de unidade e subunidade dos quartéis da PM (4152); a conservação, reforma e adaptação de imóveis (4194); a manutenção e conservação de aeronaves (4204); o projeto de construção e reforma de instalações físicas para a polícia militar (1193); os seguros e taxas de aeronaves (4780); a aquisição de semoventes e equipamentos de adestramento da polícia militar (4471) e os serviços de informatização (4219), não apresentaram em 2016 quaisquer empenhos dos orçamentos, muito embora seja evidente a existência de dotações disponíveis para este fim.

4.3 Avaliação da Execução orçamentária – Estágio de Liquidação

Na tabela 3 será avaliada a execução do estágio de liquidação no exercício de 2016.

Tabela 3 – Percentual do Estágio de Liquidação

Código	Empenhado	Liquidado	%
4217	R\$ 525.032.493,96	R\$ 524.436.409,28	99,89%
4221	R\$ 57.317.439,68	R\$ 57.317.439,68	100%
4216	R\$ 6.394.400,58	R\$ 4.133.977,19	64,65%
2434	R\$ 2.961.650,73	R\$ 1.691.506,34	57,11%
4209	R\$ 1.896.395,78	R\$ 1.896.395,78	100%
0703	R\$ 1.718.530,80	R\$ 1.718.530,80	100%
4990	R\$ 455.112,00	R\$ 454.188,00	99,80%
4569	R\$ 432.956,07	R\$ 432.956,07	100%
4570	R\$ 396.600,00	R\$ 396.600,00	100%
4600	R\$ 253.600,00	R\$ 253.600,00	100%
4211	R\$ 199.750,07	R\$ 199.750,07	100%
2457	R\$ 24.805,00	R\$ 24.805,00	100%
2471	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%
4152	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%
4194	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%
4204	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%
1193	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%
4780	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%
4471	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%
4219	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%
TOTAL	R\$ 597.083.734,67	R\$ 592.956.158,21	99,31%

Fonte: Elaborado pelo autor (2017).

Avaliando o segundo estágio da execução da despesa pública, quanto aos encargos com pessoal da ativa (4217), percebe-se que quase todos os empenhos foram liquidados, compreendendo 99,89%. Em relação ao pagamento de vale refeição/alimentação e auxílio alimentação (4221) foi cumprido por completo o estágio de liquidação. Para a manutenção de serviços administrativos (4216) houve liquidação de 64,65% dos empenhos, ou seja, R\$ 4.133.977,19.

Na atividade de policiamento ostensivo (2434) tem-se 57,11% do total de empenhos realizados, representado por R\$ 1.691.506,34. Com relação aos reparos e a conservação de veículos (4209) e as despesas de exercícios anteriores (0703), 100% foi comprovado por parte dos credores. Na análise, observa-se ainda que para a formação e especialização de policiais (4990), em contrapartida aos empenhos que chegam ao valor de R\$ 455.112,00, um total de 99,80% foi realizado.

Quanto a manutenção do centro de educação em João Pessoa (4569); a manutenção das unidades do comando regional I (4570); a manutenção das unidades do comando regional II (4600); os seguros e taxas de veículos (4211) e a atividade de modernização dos sistemas de inteligência e de análise criminal (2457), verificou-se a liquidação completa.

Ademais, a aquisição e manutenção de material bélico (2471); o reaparelhamento de unidade e subunidade dos quartéis da PM (4152); a conservação, reforma e adaptação de imóveis (4194); a manutenção e conservação de aeronaves (4204); o projeto de construção e reforma de instalações físicas para a polícia militar (1193); os seguros e taxas de aeronaves (4780); a aquisição de semoventes e equipamentos de adestramento da polícia militar (4471) e os serviços de informatização (4219), não apresentaram valores liquidados por não terem valores empenhados.

4.4 Avaliação da Execução orçamentária – Estágio de Pagamento

A partir dos valores obtidos da tabela 4 será avaliada a execução do estágio de pagamento.

Tabela 4 – Percentual do Estágio de Pagamento					
(continua)					
Código	Empenhado	Realizado	%	Restos a Pagar	%
4217	R\$ 525.032.493,96	R\$ 524.436.409,28	99,89%	R\$ 596.084,68	0, 11%
4221	R\$ 57.317.439,68	R\$ 57.317.439,68	100%	R\$ 0,00	0,00%
4216	R\$ 6.394.400,58	R\$ 4.133.977,19	64,65%	R\$ 2.260.423,39	35,35%
2434	R\$ 2.961.650,73	R\$ 1.691.506,34	57,11%	R\$ 1.270.144,39	42,89%
4209	R\$ 1.896.395,78	R\$ 1.896.395,78	100%	R\$ 0,00	0,00%
0703	R\$ 1.718.530,80	R\$ 1.718.530,80	100%	R\$ 0,00	0,00%
4990	R\$ 455.112,00	R\$ 454.188,00	99,80%	R\$ 924,00	0,20%
4569	R\$ 432.956,07	R\$ 432.956,07	100%	R\$ 0,00	0,00%
4570	R\$ 396.600,00	R\$ 396.600,00	100%	R\$ 0,00	0,00%
4600	R\$ 253.600,00	R\$ 253.600,00	100%	R\$ 0,00	0,00%
4211	R\$ 199.750,07	R\$ 199.750,07	100%	R\$ 0,00	0,00%
2457	R\$ 24.805,00	R\$ 24.805,00	100%	R\$ 0,00	0,00%

Tabela 4 - Percentual do Estágio de Pagamento

(conclusão)

Código	Empenhado	Realizado	%	Restos a Pagar	%
2471	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%	R\$ 0,00	0,00%
4152	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%	R\$ 0,00	0,00%
4194	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%	R\$ 0,00	0,00%
4204	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%	R\$ 0,00	0,00%
1193	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%	R\$ 0,00	0,00%
4780	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%	R\$ 0,00	0,00%
4471	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%	R\$ 0,00	0,00%
4219	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%	R\$ 0,00	0,00%
TOTAL	R\$ 597.083.734,67	R\$ 592.956.158,21	99,31%	R\$ 4.127.576,46	0,69%

Fonte: Sagres TCE. Adaptado pelo autor (2017).

De acordo com a tabela 4, os encargos com pessoal da ativa (4217), apresentam restos a pagar no total de R\$ 596.084,68, o que condiz com 0,11% do empenhado para essa ação. Relativo ao pagamento de vale refeição/alimentação e auxílio alimentação (4221), o total dos valores referentes à liquidação foi pago. Quanto à manutenção de serviços administrativos (4216) houve restos a pagar no valor de 35,35% dos empenhos, ou seja, R\$ 2.260.423,39.

Na atividade de policiamento ostensivo (2434) tem-se 47,89% dos empenhos registrados em restos a pagar, representado pelo montante de R\$ 1.270.144,39. Com relação aos reparos e a conservação de veículos (4209) e as despesas de exercícios anteriores (0703), houve o pagamento de todos os empenhos antes liquidados. Para a formação e especialização de policiais (4990), observa-se que uma pequena quantia no valor de R\$ 924,00 não foi paga, o que corresponde a 0,20% dos empenhos realizados.

Quanto a manutenção do centro de educação em João Pessoa (4569); a manutenção das unidades do comando regional I (4570); a manutenção das unidades do comando regional II (4600); os seguros e taxas de veículos (4211) e a atividade de modernização dos sistemas de inteligência e de análise criminal (2457), verificou-se que o total dos valores referentes à liquidação foi pago, demonstrando a capacidade de quitação das obrigações que foram estabelecidas pela pasta.

Por fim, a atividade de aquisição e manutenção de material bélico (2471); o reaparelhamento de unidade e subunidade dos quartéis da PM (4152); a

conservação, reforma e adaptação de imóveis (4194); a manutenção e conservação de aeronaves (4204); a construção e reforma de instalações físicas para a polícia militar (1193); os seguros e taxas de aeronaves (4780); a aquisição de semoventes e equipamentos de adestramento da polícia militar (4471) e os serviços de informatização (4219), não apresentaram nenhum pagamento, muito menos, restos a pagar, tendo em vista não existirem empenhos, bem como a liquidação deles.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

É no orçamento onde se é consolidado aquilo que se planeja arrecadar e a fixação das despesas a se realizar. Além disso, o orçamento é considerado um instrumento de planejamento onde a força do legislativo é caracterizada pela representação do povo a partir de um sistema de orçamento participativo. Vários motivos podem influenciar a gestão do orçamento, como por exemplo, a queda de arrecadação e o aumento da taxa de juros, o que leva ao gestor a se utilizar de retificações na proposta autorizada, seja ela por suplementação, por anulações parciais ou totais das dotações orçamentárias no curso do exercício.

Todavia, é necessário analisar a demasiada utilização desses mecanismos retificadores para não incidir na descaracterização do planejamento, o que leva a questionamentos quanto à capacidade do Estado de nortear suas políticas públicas. Ainda nessa fase de execução, são apresentados seus estágios que especificam o processo levando a total execução da despesa. Esses estágios contêm o empenho, a liquidação e o pagamento que devem ser cumpridos sem a exclusão ou alteração da ordem.

No que se refere à pesquisa elaborada, foi escolhido a Polícia Militar da Paraíba, escolha esta que se justifica pela sua relevância no orçamento do Estado, além de sua importância no contexto social como órgão representativo da segurança pública. A questão alusiva ao problema procurou evidenciar os resultados da gestão orçamentária da PMPB no exercício de 2016. Para isto, verificou-se em duas situações a execução do orçamento, através de uma análise vertical do que foi orçado e posteriormente o percentual de execução a partir dos estágios da despesa.

Foi evidenciado que inicialmente mais de 93 % do orçamento limita-se apenas a dispêndios com encargos com o pessoal da ativa e auxílio alimentação, o que leva ao questionamento se os recursos disponíveis para as demais ações administrativas estão sendo alocados de forma conveniente.

É importante enfatizar que para a atual pesquisa não houve achados referente aos valores do orçamento atualizado, isso exposto, a pesquisa utiliza o orçamento inicial para fazer a análise em relação aos valores empenhados. Dessa forma, constatou-se que mais de 97% dos empenhos são empregados nos encargos com pessoal da ativa e auxílio alimentação, pois houve suplementações para essas

ações, no entanto, as demais ações sofreram reduções parciais ou totais, esses excessos de reduções podem representar um mau planejamento da distribuição dos recursos.

No que tange a liquidação dos valores empenhados, ocorreu que quase 100% foi efetivado, ou seja, a contrapartida dos credores seguiu quase que fielmente os valores empenhados. O pagamento como a quitação das obrigações geradas apresentou-se bastante regular, tendo em vista menos de 1% ter sido registrado em restos a pagar, o que representa a capacidade de quitação das obrigações da pasta.

Ao fim da pesquisa, constatou-se que a PMPB necessita de uma maior atenção ao seu planejamento, devendo o órgão se atentar a uma maior supervisão e pesquisas que induzam a uma melhor execução, tendo em vista a sua importância elucidada na atual pesquisa, evitando assim uma má alocação dos recursos, o que pode influenciar na qualidade do serviço prestado à sociedade.

Recomenda-se para outras pesquisas uma análise da gestão orçamentária da PMPB ao longo dos anos, ou ainda, de outros órgãos da administração pública, com a finalidade de verificar a utilização dos recursos disponíveis para atender as demandas.

REFERÊNCIAS

ANGÉLICO, João. **Contabilidade pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ANDRADE, Maria Margarida de; **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BRASIL. Lei Complementar nº 101/2000, de 04 de maio de 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 10 fev. 2017.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> Acesso em: 16 de fev. 2017.

_____. Lei nº 4.320/64, de 17 de março de 1964. **Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320compilado.htm>. Acesso em: 8 fev. 2017.

_____. Decreto nº 825, de 28 de maio de 1993. **Estabelece normas para a programação e execução orçamentária e financeira dos orçamentos fiscal e da seguridade social, aprova quadro de cotas trimestrais de despesa para o Poder Executivo e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/Antigos/D0825.htm>. Acesso em: 18 mar. 2017.

_____. Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986. **Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d93872.htm>. Acesso em: 18 mar. 2017.

_____. Portaria Interministerial nº 163/2001. **Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências**. Disponível em: <<http://transparencia.pb.gov.br/orcamento/normas-orcamentarias/portarias/portaria-interministerial-n-o-163-de-4-de-maio-de-2001-atualizada>>. Acesso em: 18 mar. 2017.

_____. Portaria nº42, de 14 de abril de 1999. **Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I do § 1o do art. 2o e § 2o do art. 8o, ambos da Lei no 4.320, de 17 de março de 1964, estabelece os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais, e dá outras providências.** Disponível em:

<<http://transparencia.pb.gov.br/orcamento/normas-orcamentarias/portarias/portaria-no-42-de-14-de-abril-de-1999>>. Acesso em: 18 mar. 2017.

_____. Lei Complementar nº 87, de 02 de dezembro de 2008. **Dispõe sobre a organização estrutural e funcional da polícia militar do Estado da Paraíba e determina outras providências.** Disponível

em:<http://www.pm.pb.gov.br/arquivos/legislacao/Leis_Complementares/2008_DISP_OE_SOBRE_A_ORGANIZACAO_ESTRUTURAL_E_FUNCIONAL_DA_POLICIA_MILITAR_DO_ESTADO_DA_PARAIBA_E_DA_OUTRAS_PROVIDENCIAS_.pdf>. Acesso em: 18 mar. 2017.

CARVALHO, José Carlos Oliveira de; **Orçamento público: teoria e questões atuais comentadas.** 3.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

ESTADO. (Paraíba). Lei nº 10.633/16, de 18 de janeiro de 2016. **Estima a receita e fixa a despesa do Estado para o exercício financeiro de 2016 e dá outras providências.** Disponível em: <<http://paraiba.pb.gov.br/LOA-2016/ARQUIVOS/Orca/LEI10633.pdf>>. Acesso em: 15 abr. 2017.

FONSECA, J.J.S. **Metodologia da pesquisa científica.** Fortaleza: UEC, 2002. Apostila

GIACOMONI, James. **Orçamento público.** 15. ed. rev., amp. e atual. São Paulo: Atlas S.A, 2010.

GIACOMONI, James; PAGNUSSAT, José Luiz. **Planejamento e orçamento governamental;** coletânea/ 2 v. Brasília: ENAP, 2006. Disponível em:<<http://neci.fflch.usp.br/sites/neci.fflch.usp.br/files/Colet%C3%A2nea%20Planejamento%20e%20Or%C3%A7amento%20ENAP%20-%20O%20ciclo%20or%C3%A7ament%C3%A1rio.pdf>>. Acesso em: 16 de mar. 2017.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** São Paulo: Atlas, 1999.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública: teoria e prática.** 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PALUDO, Augustinho. **Orçamento Público, Administração Financeira e Orçamentária e Lei de Responsabilidade**. 3. ed. Ver. e atual. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Zulene Farias. **Contabilidade pública**: uma abordagem da administração financeira pública. 11. ed. rev., amp. e atual. São Paulo: Atlas, 2010.

REZENDE, Fernando. **Finanças públicas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

XEREZ, Sebastião Régis Dias. A evolução do orçamento público e seus instrumentos de planejamento. **Revista Científica Semana Acadêmica**. Fortaleza-CE, v.1, n.43, 2013.