

## GRUPO I - CLASSE V - Plenário

TC 033.142/2015-7

Natureza: Relatório de Levantamento

Interessado: Tribunal de Contas da União

Unidade: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão - MP

Sumário: RELATÓRIO DE LEVANTAMENTO. COMPARAÇÃO DAS BOAS PRÁTICAS ORÇAMENTÁRIAS ESTABELECIDAS POR INSTITUIÇÕES INTERNACIONAIS, COM AS PRÁTICAS ADOTADAS PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL BRASILEIRA. OPORTUNIDADES DE MELHORIA. RECOMENDAÇÕES AO MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO. CIÊNCIA À COMISSÃO MISTA DE PLANOS, ORÇAMENTOS PÚBLICOS E FISCALIZAÇÃO DO CONGRESSO NACIONAL E A OUTROS ÓRGÃOS INTERESSADOS. ARQUIVAMENTO.

## RELATÓRIO

Trata-se de levantamento realizado com o objetivo de comparar boas práticas orçamentárias estabelecidas por instituições internacionais com aquelas adotadas pela Administração Pública Federal no Brasil.

2. Transcrevo, a seguir, o conteúdo essencial do relatório das auditoras da Secretaria de Macroavaliação Governamental - Semag (peça 86), cuja proposta de encaminhamento teve a anuência dos seus dirigentes (peças 87 e 88):

*"I. INTRODUÇÃO**I.1. Contextualização*

1. *Trata-se de levantamento com o objetivo de comparar boas práticas orçamentárias estabelecidas por instituições internacionais, como a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e o Fundo Monetário Internacional (FMI), com as práticas adotadas pela Administração Pública Federal Brasileira.*

2. *Assim, o presente trabalho alinha-se ao esforço do TCU em atuar com ênfase em questões estruturantes da Administração Pública, a fim de fortalecer os mecanismos de governança e, por consequência, incrementar o desempenho de órgãos e entidades governamentais, além de reduzir o distanciamento entre estado e sociedade.*

3. *Nesse mesmo sentido, a OCDE, em parceria com o TCU e outras entidades de fiscalização superiores (EFS), vem desenvolvendo trabalho intitulado **Partnes for Good Governance: Mapping the Role of Supreme Audit Institutions** (Parceiros para Boa Governança: Mapeando o Papel das Entidades Fiscalizadoras Superiores). Em sua primeira fase, denominada Estrutura Analítica, publicada em 2014, o estudo explora como as EFS podem apoiar e promover a boa governança, de forma a contribuir para melhorar funções fundamentais do governo, por meio de opções em relação: à governança orçamentária; à política regulatória; ao centro de governo; e ao controle interno.*

4. *Boa governança, no contexto do setor público, pode ser entendida como a garantia de que os mecanismos de condução do ciclo das políticas, envolvendo a sua formulação, implementação, monitoramento e avaliação, estão funcionando eficaz, eficiente e economicamente e são sustentados por princípios mais amplos de governança, como os do estado de direito, da transparência, da integridade e da accountability (OCDE, 2014b).*

5. *Por sua vez, governança orçamentária, foco deste levantamento, refere-se a processos, leis, estruturas e instituições alocadas para garantir que o sistema orçamentário atenda a seus*

objetivos de forma sustentável e duradoura. É o processo de formulação do orçamento anual, supervisão de sua execução e garantia do seu alinhamento com os objetivos públicos, a fim de conferir êxito à disciplina fiscal e maior qualidade ao gasto e à ação governamental (OCDE, 2014a).

6. Portanto, o tema governança orçamentária assume destaque na atual conjuntura nacional: o baixo desempenho da ação governamental brasileira, a crescente insatisfação social quanto à capacidade de entrega do Estado e a recente deterioração da credibilidade fiscal, revelam um cenário propício à adoção de práticas voltadas à consolidação fiscal e à busca de maior qualidade do gasto público (BIJOS, 2014, p. 6).

7. O ciclo das políticas públicas deve se apoiar, entre outros, em uma boa governança orçamentária, visto que, incluindo a tradicional gestão das finanças públicas, ela é essencial para a implementação de programas e serviços que garantam a alocação de recursos às áreas para as quais foram autorizados, bem como para que sejam adequadamente empregados nesse contexto. Uma governança orçamentária saudável constitui um processo eficaz de um estado estratégico e aberto. (OCDE, 2014b, p. 59).

8. Em vista disso, a OCDE consolidou boas práticas orçamentárias em dez princípios registrados no documento **Recommendation of the Council on Budgetary Governance** (Recomendação da OCDE sobre Governança Orçamentária), publicado em fevereiro de 2015. De acordo com a Organização:

‘A recomendação fornece uma visão concisa de boas práticas em todo o espectro da atividade orçamentária, especificando em particular dez princípios de boa governança orçamentária, os quais dão orientações claras para a concepção, implementação e melhoraria dos sistemas orçamentários para enfrentar os desafios do futuro. A intenção geral é fornecer uma ferramenta de referência útil aos responsáveis por políticas públicas e profissionais de todo o mundo, e ajudar a assegurar que os recursos públicos sejam planejados, administrados e utilizados de forma eficaz para trazer um impacto positivo à vida dos cidadãos.’ (OCDE, 2015, p. 5)

9. Antes, porém, de tratar dos dez princípios da boa governança orçamentária, convém destacar que o presente trabalho adotará a distinção terminológica entre governança fiscal (**fiscal governance**) e governança orçamentária (**budgetary governance**) apresentada por Bijos.

10. Segundo esse autor, a governança fiscal tende a tratar o gasto público pela dimensão quantitativa (equilíbrio das contas públicas, resultado fiscal, etc.), enquanto a orçamentária foca na dimensão qualitativa (eficiência, eficácia e efetividade). Com efeito, os modelos de governança não operam de forma pura e as referidas dimensões mostram-se interdependentes, especialmente na governança orçamentária que, ‘em vez de tratar unicamente de um dos lados da moeda, preserva os elementos de governança fiscal, mais centrados no equilíbrio das contas públicas, e a eles adiciona a dimensão qualitativa do gasto público’. (BIJOS, 2014, p. 11).

11. O modelo de governança orçamentária aprovado pela OCDE adota justamente essa bidimensionalidade, combinando e integrando as dimensões quantitativa e qualitativa do gasto público, tendo em vista a atual faceta do orçamento governamental, na qual se conjuga a definição de políticas públicas prioritárias, a implementação de políticas fiscais, a definição de como os recursos serão obtidos e alocados e a prestação de contas à sociedade.

12. Assim, é preciso observar que a boa orçamentação apoia-se nos vários pilares da governança pública moderna: integridade, transparência, participação, **accountability** e uma abordagem estratégica para o planejamento e realização dos objetivos nacionais. Destarte, ‘orçamento é, portanto, uma pedra angular essencial na arquitetura de confiança entre os Estados e seus cidadãos’ (OCDE, 2014a, p. 1).

13. Os dez princípios da boa governança orçamentária especificados pela OCDE são (2015, p. 3):

a) **Orçamentação dentro de objetivos fiscais:** os orçamentos devem ser gerenciados dentro de limites de política fiscal claros, verossímeis e previsíveis;

- b) **Alinhamento com os planos estratégicos e prioridades de médio prazo:** os orçamentos devem estar estreitamente alinhados às prioridades estratégicas de médio prazo do governo;
- c) **Estrutura do orçamento de capital:** o orçamento de capital deve ser planejado com a finalidade de atender às necessidades de desenvolvimento nacional, de forma eficaz e coerente;
- d) **Transparência, abertura e acessibilidade:** os documentos e dados orçamentários devem ser abertos, transparentes e acessíveis;
- e) **Debate participativo, inclusivo e realista:** o debate sobre as escolhas orçamentárias deve ser inclusivo, participativo e realista;
- f) **Contabilidade global do orçamento:** o orçamento deve apresentar as finanças públicas de forma abrangente, precisa e confiável;
- g) **Execução eficaz do orçamento:** a execução orçamentária deve ser ativamente planejada, gerenciada e monitorada;
- h) **Desempenho, avaliação e valorização de recursos (AVR):** desempenho, avaliação e valorização dos recursos devem ser parte integrante do processo orçamentário;
- i) **Riscos fiscais e sustentabilidade:** a sustentabilidade de longo prazo e outros riscos fiscais devem ser identificados, avaliados e gerenciados de forma prudente; e
- j) **Qualidade, integridade e auditoria independente:** a integridade e a qualidade das previsões orçamentárias, do planejamento fiscal e da execução orçamentária, devem ser promovidas mediante rigorosa certificação de qualidade, incluindo a auditoria independente.

14. Cumpre destacar que, embora possuam alguns elementos em comum, não se deve confundir os dez princípios elencados pela OCDE com os princípios orçamentários clássicos (unidade, universalidade, anualidade, exclusividade, especificação, não vinculação das receitas, orçamento bruto e equilíbrio). Os primeiros consideram a orçamentação como um componente crítico da governança nacional e integrado a temas estruturantes da Administração Pública, como finanças e sustentabilidade. Por outro lado, os princípios tradicionais são essencialmente autorreferidos e focados em questões procedimentais. (SCHICK, 2014, p. 2).

15. Ademais, por serem resultado de um longo trabalho desenvolvido pela OCDE, inclusive em parceria com diversos países, os dez princípios da boa governança orçamentária merecem reconhecimento de sua relevância e validade, pois resultam da ‘reunião do que se tem consolidado, na história recente, como evolução do corpo de conhecimento e da prática orçamentária’. (BIJOS, 2014, p. 24).

16. O autor propõe, ainda, um agrupamento dos dez princípios da OCDE em quatro dimensões, que se complementam e reforçam: fiscal (princípios ‘a’, ‘f’ e ‘i’), programática (princípios ‘b’, ‘c’ e ‘h’), participativa (princípios ‘d’ e ‘e’) e de **accountability** (princípios ‘g’ e ‘j’). Esse agrupamento revela-se útil para demonstrar que:

‘...a dimensão fiscal dos novos princípios opera em benefício da sustentabilidade fiscal e a dimensão programática em favor da qualidade do gasto. Complementarmente, as dimensões participativa e de **accountability**, mais transversais, perpassam tanto os aspectos quantitativos como qualitativos do gasto público, em benefício de ambos. No globo, verifica-se o caráter exossomático desse novo corpo de princípios, os quais reforçam e promovem uma maior integração do processo orçamentário com seu ambiente externo.’ (BIJOS, 2014, p. 26).

17. Além dos princípios da boa governança orçamentária elencados pela OCDE, o presente levantamento também se subsidiará no Manual de Transparência Fiscal editado em 2007 pelo FMI, o qual estabelece como boas práticas para a transparência fiscal:

- a) **Definição clara de funções e responsabilidades:** (i) o centro de governo deve ser distinguido do resto do setor público e do resto da economia e, dentro do centro de

governo, as funções de política e de gestão devem ser bem definidas e divulgadas ao público; e (ii) a gestão das finanças públicas deve inscrever-se num quadro jurídico, regulatório e administrativo claro e aberto;

b) **Abertura dos processos orçamentários:** (i) a elaboração do orçamento deve seguir um cronograma pré-estabelecido e orientar-se por objetivos de política fiscal e macroeconômica bem definidos; e (ii) devem ser instituídos procedimentos claros de execução, monitoramento e declaração de dados orçamentários;

c) **Acesso público à informação:** (i) o público deve ser plenamente informado sobre as atividades fiscais passadas, presente e programadas e sobre os principais riscos fiscais; (ii) as informações fiscais devem ser apresentadas de uma forma que facilite a análise de política econômica e promova a responsabilização; e (iii) deve-se assumir o compromisso de divulgar as informações fiscais tempestivamente; e

d) **Garantias de integridade:** as informações fiscais devem satisfazer normas aceitas de qualidade de informações; (ii) as atividades fiscais devem seguir procedimentos internos de supervisão e salvaguarda; e (iii) as informações fiscais devem ser objeto de escrutínio externo.

18. Ressalta-se que há pontos de confluência entre os princípios da boa governança orçamentária especificados pela OCDE e as boas práticas para a transparência fiscal consignadas pelo FMI. E não poderia ser diferente, pois ‘a transparência fiscal é um dos principais componentes da boa governança e, esta, por sua vez, é fundamental para a consecução da estabilidade macroeconômica e do crescimento de alta qualidade’ (FMI, 2007, p. 8).

19. Portanto, ambos os documentos elencam práticas que visam aprimorar a forma pela qual as políticas públicas são formuladas, implementadas e avaliadas, no que se refere ao processo de orçamentação, o que, no caso brasileiro, perpassa pela elaboração, execução e monitoramento das leis previstas no art. 165 da Constituição Federal: plano plurianual; diretrizes orçamentárias; e orçamentos anuais. Em última instância, uma boa governança orçamentária contribui para que os recursos públicos sejam aplicados de forma a entregar o melhor resultado à sociedade.

## I.2. Objetivo e escopo

20. O levantamento é decorrente do Acórdão 2.820/2014-TCU-Plenário (TC 028.122/2014-3) e objetiva comparar as boas práticas orçamentárias estabelecidas pela OCDE e pelo FMI àquelas adotadas pela Administração Pública Federal, a fim de produzir e estruturar conhecimento sobre os processos de planejamento e orçamentação brasileiros, bem como identificar pontos passíveis de atenção e aperfeiçoamento.

21. O presente trabalho se ateve aos aspectos de alinhamento estratégico e aos processos de elaboração, execução, controle, monitoramento e avaliação das leis orçamentárias previstas no art. 165 da CF/1988, qual sejam: Plano Plurianual (PPA); Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO); e Lei Orçamentária Anual (LOA). Assim, envolveu tanto a Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos (SPI) e a Secretaria de Orçamento Federal (SOF), ambas vinculadas ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MP), quanto os órgãos setoriais do governo.

22. Em relação à LOA, a análise realizada se limitou aos orçamentos fiscal e da segurança social, excluindo-se, portanto, o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

23. Quanto aos princípios da boa governança orçamentária elencados pela OCDE, o princípio da ‘estrutura do orçamento de capital’ não fez parte do escopo deste levantamento, tendo em vista sua amplitude e complexidade de análise. Portanto, entende-se mais adequado que esse princípio seja objeto de trabalho específico.

24. O princípio da ‘contabilidade global do orçamento’ também não será tratado de forma particular, novamente em virtude de seu amplo espectro. Ressalta-se, porém, que esse princípio, por se referir a aspectos de abrangência, precisão e confiabilidade das finanças públicas, engloba algumas características que serão analisadas nos demais princípios.

25. Além desses, o princípio do ‘desempenho, avaliação e custo-benefício’ não será analisado em todas as suas facetas, uma vez que a análise de indicadores de desempenho exige, mesmo com seleção estatística, estudo também das políticas a que se referem. Assim, o levantamento restringiu-se a questões relacionadas à existência e à utilização desses instrumentos de monitoramento e avaliação no processo de planejamento e orçamentação. Contudo, entende-se pertinente a realização de trabalho específico sobre o assunto, bem assim que as secretarias temáticas do TCU realizem fiscalizações acerca da adequação e qualidade dos indicadores de desempenho das políticas públicas sob responsabilidade de sua clientela.

### I.3. Metodologia e limitações

26. Para realização desta fiscalização utilizou-se como principal base teórica o texto da OCDE, *Recommendation of the Council on Budgetary Governance*, publicado em fevereiro de 2015, o qual apresenta dez novos princípios que se tratam, na verdade, de regras para que os governos tenham boas práticas em termos de orçamentação.

27. Subsidiariamente ao texto da OCDE, utilizou-se o Manual de Transparência Fiscal elaborado pelo FMI em 2007, o qual traz regras e princípios que coadunam e complementam aqueles apresentados no trabalho elaborado pela OCDE.

28. O objetivo desta fiscalização é realizar uma análise comparativa entre os princípios propostos pela OCDE e a realidade do processo de elaboração e execução das leis orçamentárias, PPA, LDO e LOA, no Brasil.

29. Cabe ressaltar, como limitação, que os dez princípios elaborados pela OCDE envolvem uma enormidade de fatores relacionados ao orçamento, o que no caso do Brasil torna-se um escopo ainda maior, pelo fato de o art. 165 da Constituição Federal estabelecer em nosso sistema orçamentário três leis, PPA, LDO e LOA, tornando a análise comparativa do sistema orçamentário brasileiro em relação aos dez princípios propostos pela OCDE um processo bastante extenso, o qual exige disponibilização de força de trabalho que não foi possível mobilizar para esta fiscalização.

30. Dessa forma, em face das limitações apontadas, optou-se por analisar apenas os princípios da OCDE que tratam de i) orçamentação com objetivos fiscais; ii) alinhamento dos planos estratégicos de médio prazo com as prioridades do governo; iii) desempenho, avaliação e custo benefício; iv) qualidade, integridade e auditoria independente; v) transparência, abertura e acessibilidade; vi) debate participativo, inclusivo e realista; vii) riscos fiscais e sua sustentabilidade e viii) execução eficaz do orçamento. Deixou-se de analisar os princípios que tratam de i) quadro de orçamento de capital e ii) contabilidade global do orçamento, conforme explicitado anteriormente.

31. Com a finalidade de obter informações foram encaminhadas diligências aos órgãos setoriais constantes do quadro a seguir:

Quadro 1 - Órgãos Setoriais Diligenciados

1. Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA)
2. Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTI)
3. Ministério da Cultura (MinC)
4. Ministério da Defesa (MD)
5. Ministério da Educação (MEC)
6. Ministério da Fazenda (MF)
7. Ministério da Integração Nacional (MI)
8. Ministério da Justiça (MJ)
9. Ministério da Saúde (MS)
10. Ministério das Cidades (MCidades)
11. Ministério das Comunicações (MC)
12. Ministério das Mulheres, Igualdade Racial e Direitos Humanos (MMIRDH)
13. Ministério das Relações Exteriores (MRE)
14. Ministério das Minas e Energia (MME)
15. Ministério do Desenvolvimento Agrário (MDA)

16. Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome (MDS)
17. Ministério do Desenvolvimento Indústria e Comércio Exterior (MDIC)
18. Ministério do Esporte (ME)
19. Ministério do Meio Ambiente (MMA)
20. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MP)
21. Ministério do Trabalho e Emprego (MTE)
22. Ministério do Turismo (MTur)
23. Ministério dos Transportes (MT)

32. As diligências encaminhadas aos órgãos setoriais continham questionário que se encontra no Apêndice A deste relatório. Todos os órgãos setoriais diligenciados encaminharam respostas ao TCU, às quais encontram-se apensadas às peças de 49 a 50, de 54 a 68 e de 70 a 74 deste processo.

33. Ainda com a finalidade de obter evidências para fiscalização, foi encaminhada diligência à Secretaria de Orçamento Federal, por meio do Ofício de Requisição 24-530/2015-TCU/Semag, de 12/2/2016, peça 75, contendo o questionário do Apêndice B deste relatório, cuja resposta consta do Ofício 9951/2016/MP, de 29/2/2016, peça 84.

34. Também foi enviada diligência à Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos (SPI), por meio do Ofício de Requisição 25-530/2015-TCU/Semag, de 12/2/2016, peça 76, contendo o questionário do Apêndice C deste relatório, cuja resposta consta do Ofício 10061/2016-MP, de 29/2/2016, peça 85.

35. Além disso, foram realizadas reuniões técnicas com a SOF e a SPI, separadamente, e com os órgãos setoriais selecionados.

36. Dentre os órgãos que responderam ao questionário, foram selecionados aqueles que apresentaram as melhores e piores respostas aos itens de múltipla escolha do questionário constante do Apêndice A, e dois órgãos que apresentaram respostas medianas, de acordo com tabulação realizada pela equipe de fiscalização.

37. Com base nas respostas das diligências e nos resultados das reuniões, foi construída a Matriz de Achados constante do Apêndice D deste relatório, com base na qual foram elaboradas as conclusões constantes dos tópicos seguintes.

38. Este relatório é composto por oito partes: introdução; tópicos II, III e IV, denominados: ‘O orçamento e as prioridades estratégicas de médio prazo do Governo Federal estabelecidas no PPA’; ‘O processo de elaboração das leis orçamentárias e a política fiscal e macroeconômica do Governo’ e ‘Execução e monitoramento orçamentários e avaliação de resultados’, respectivamente; conclusão, proposta de encaminhamento, referencial teórico e apêndices.

## II. O ORÇAMENTO E AS PRIORIDADES ESTRATÉGICAS DE MÉDIO PRAZO DO GOVERNO FEDERAL ESTABELECIDAS NO PPA

39. Neste tópico, serão analisados assuntos relacionados ao princípio de boa governança orçamentária elaborado pela OCDE que trata do alinhamento dos planos estratégicos de médio prazo às prioridades do governo.

40. Esse princípio destaca a necessidade do desenvolvimento de uma dimensão de médio prazo mais forte que o processo tradicional de orçamentação, indo além do ciclo anual. Além disso, os planos de médio prazo devem organizar e estruturar as dotações orçamentárias de forma a corresponder de maneira mais realista aos objetivos nacionais.

41. Segundo a OCDE (2015), deve-se reconhecer a utilidade potencial de um quadro de despesas de médio prazo para a criação de uma base para o orçamento anual. Essa base deve: i) ter força real na definição de limites para as principais categorias de despesas para cada ano de um horizonte de médio prazo; ii) possuir completo alinhamento com as restrições orçamentárias top down acordadas pelo governo; iii) ser fundamentada em previsões realistas para as despesas da linha de base, incluindo descrição clara dos pressupostos fundamentais utilizados; iv) mostrar a correspondência entre as despesas e as etapas dos planos estratégicos nacionais; e v) incluir

incentivos institucionais suficientes e flexíveis para garantir que os limites de despesa sejam respeitados.

42. Nessa linha o FMI (2007, p. 51) ensina que, ‘é essencial que o orçamento anual seja elaborado e apresentado no contexto de um quadro macroeconômico quantitativo de médio prazo global e coerente’, pois, dessa forma, é possível avaliar os efeitos das políticas de médio prazo, bem como elaborar o orçamento de acordo com metas fiscais que sejam compatíveis com a estabilidade macroeconômica e com a sustentabilidade fiscal.

43. Destaque-se que a base para o orçamento anual de que trata a OCDE contribui para o enfrentamento do quadro de restrição fiscal por que passam vários de seus países membros. Essa abordagem é relevante, pois combate a lógica orçamentária incrementalista, em que as decisões sobre a alocação de recursos são tomadas a partir da execução do orçamento dos anos anteriores, sem considerar demais fatores, como variações nas políticas interna e externa. A partir desse entendimento de médio prazo, as despesas passam a ser definidas com base em fatores como decisões políticas e projeções macroeconômicas, por exemplo, e não apenas no que foi gasto no exercício anterior (OCDE, 2015).

44. Ainda segundo a OCDE (2015), as dotações orçamentárias presentes nos orçamentos anuais devem corresponder prontamente aos objetivos nacionais, mantendo-se uma estreita relação entre a autoridade orçamentária, que no caso do Brasil é representada pela Secretaria de Orçamento Federal (SOF) do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MP), e as outras instituições de centro de governo, considerando-se a interdependência existente entre o processo orçamentário e a execução das políticas públicas priorizadas pelo governo.

45. Deve-se, ainda, elaborar e implementar processos regulares de revisão das políticas e despesas existentes, com o objetivo de realizar ajustes necessários e obter informações que ajudem na definição de quais são as expectativas orçamentárias para os exercícios seguintes, considerando-se a evolução do governo como um todo.

46. Segundo Bijos (2014, p. 20), o desenvolvimento de uma dimensão de médio prazo corresponde à criação de estruturas de gastos de médio prazo ou medium-term expenditure frameworks (MTEF), que ‘são arranjos fiscais que, grosso modo, reforçam a capacidade de o governo ampliar seu horizonte orçamentário para além do tradicional calendário anual, com o objetivo de tornar a programação da despesa mais consistente e mais alinhada à política fiscal e às prioridades políticas de médio prazo’.

47. Além disso, Bijos (2014, p. 21) destaca que os efeitos de algumas decisões orçamentárias relevantes, como as relacionadas aos projetos de investimentos, podem ultrapassar o prazo de vigência do exercício financeiro e que, por este motivo, decisões orçamentárias desse tipo, deveriam constar de bases plurianuais, que pudesse deixar claras as consequências fiscais futuras delas resultantes. O autor deixa clara a importância dessas despesas também serem consignadas em bases anuais, defendendo que ‘o planejamento plurianual, fiscal e programático, representa uma base sólida sobre a qual se discutem as alocações anuais de recursos públicos’, devendo agregar valor à peça orçamentária, sendo necessário que os dois, orçamento anual e plano plurianual, existam de forma complementar e não de maneira estanque ou autônoma. Segundo Bijos (2014, p.27), ‘não basta que os orçamentos anuais sejam elaborados sob o manto da disciplina fiscal; é necessário, também, que traduzam o planejamento estratégico governamental’.

48. Buscando-se adequar a teoria aqui tratada à realidade brasileira, deve-se analisar as três leis orçamentárias previstas no art. 165 da Constituição Federal de 1988: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA). Segundo o texto constitucional, essas leis possuem papéis diferentes, mas complementares dentro do sistema orçamentário brasileiro.

49. A LOA tem seu conteúdo detalhado no parágrafo 5º do art. 165 da Constituição Federal, o qual dispõe que a lei orçamentária anual deverá compreender o orçamento fiscal, o orçamento de

investimentos e o orçamento da seguridade social, o que, na verdade, comporá um único documento orçamentário.

50. O parágrafo 2º do art. 165 da Constituição de 1988 estabelece que a LDO tem como principal papel orientar a elaboração da LOA, tendo ainda, quando for o caso, que dispor sobre alterações na legislação tributária e sobre a política de aplicação das agências oficiais de fomento. Com o advento da Lei Complementar 101/2000, os textos das LDOs trazem ainda as metas de superávit primário e nominal, além de regras sobre transferências, despesas com pessoal e encargos, dívida pública federal e Anexo de Riscos Fiscais.

51. O parágrafo 1º do art. 165 da Constituição de 1988 estabelece que ‘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’. Pode-se concluir que, segundo a Constituição Federal, o planejamento de médio prazo no Brasil é representado pelo PPA. O parágrafo 4º do texto constitucional determina, ainda, que os planos e programas nacionais, regionais e setoriais nele previstos deverão manter consonância com o PPA e deverão ser apreciados pelo Congresso Nacional, do que se pode depreender a necessidade de lei para aprovação desses planos.

52. O primeiro PPA foi elaborado em 1991 e, desde então, esse instrumento de planejamento passou por inúmeras modificações em sua estrutura. As duas principais alterações do modelo de PPA ocorreram em 2000 e em 2012. A partir de 2012, passou a vigorar o modelo atual, composto por programas temáticos, objetivos e iniciativas, tendo esta estrutura sofrido pequenas adequações para o PPA que vigorará no período 2016/2019.

53. Na estrutura de PPA em vigor, os programas temáticos são compostos pelos objetivos, indicadores, valor global dos programas e valor de referência. Os objetivos, por sua vez, possuem como atributos o órgão responsável, as metas e as iniciativas. O conceito de iniciativa foi alterado em relação ao PPA 2012/2015. Até 2015, as iniciativas eram o atributo que declarava a entrega de bens e serviços à sociedade, constituindo-se o elo entre planejamento e orçamento. A partir de 2016, as iniciativas passaram a representar uma declaração dos meios e mecanismos de gestão que viabilizam os objetivos e suas metas, não sendo mais responsáveis pelo elo entre planejamento e orçamento. Entende-se, dessa forma, que a ligação entre o PPA e a LOA passou a ser realizada por meio dos objetivos, o que, segundo os órgãos setoriais, pode dificultar a identificação das conexões entre planejamento e orçamento.

54. Quando questionada sobre o grau de alinhamento dos orçamentos anuais às prioridades estratégicas de médio prazo estabelecidas pelo governo no PPA, a SOF respondeu, por meio do Ofício 9951/2016/MP, de 29/2/2016, peça 84, que há um alto grau de alinhamento, haja vista todos os programas do PPA serem detalhados em ações orçamentárias na LOA. Deve-se observar, no entanto, que o alinhamento entre PPA e LOA não se restringe à simples reprodução dos programas temáticos do PPA na LOA, com seu respectivo detalhamento em ações. Este alinhamento está muito mais relacionado ao grau de execução desses programas durante o exercício, com a finalidade de alcançar as metas relacionadas aos seus objetivos.

55. Segundo a SPI, por meio do Ofício 10061/2016-MP, peça 85, não é possível afirmar que as disposições do PPA são integralmente observadas no momento de elaboração da lei orçamentária, pelo fato de os tempos dos dois instrumentos serem diferentes, e, mesmo com a necessidade de o PPA orientar a elaboração da LOA, a dinâmica e a complexidade dos cenários afetam os orçamentos, que são anuais, de uma forma que o PPA, que é quadrienal, não consegue antever. No entanto, a SPI afirma que existem mecanismos de revisão do Plano que permitem mantê-lo o mais próximo possível das condições reais, mesmo diante de grandes modificações durante seu período de vigência.

56. A questão temporal levantada pela SPI tem influenciado cada vez mais a capacidade de alinhamento dos orçamentos anuais ao PPA. O Plano é elaborado no primeiro ano do mandato presidencial, com base em parâmetros e projeções macroeconômicas sobre o comportamento dos principais indicadores econômicos, como Produto Interno Bruto (PIB) e inflação (IPCA). No entanto,

esses parâmetros têm sofrido grande variação no decorrer do exercício, que prejudicam sua capacidade predictiva dentro do próprio exercício, capacidade essa ainda mais prejudicada se considerado o universo de quatro anos do PPA.

57. No que se refere aos órgãos setoriais, quando questionados sobre em que medida consideram que houve discussão entre eles e a SPI sobre as políticas a serem tratadas no Plano, 96% responderam que sempre, ou quase sempre, suas políticas setoriais foram consideradas no momento da inclusão das políticas no PPA, o que está de acordo o disposto no parágrafo 4º do art. 165 da Constituição, que determina que esses planos deverão manter consonância com PPA, sendo indício de que as políticas presentes no PPA representam de fato as políticas públicas em execução no país.

58. Por outro lado, quando se faz a mesma análise sob a ótica do orçamento, questionando-se aos órgãos setoriais sobre em que medida a SOF discute com eles as políticas públicas do PPA a serem priorizadas na LOA de cada exercício, 58% dos órgãos setoriais afirmam que essa discussão ocorre sempre ou quase sempre, enquanto 42% dos órgãos afirmaram que essa discussão ocorre às vezes, quase nunca ou nunca.

59. Em reuniões com o TCU, os órgãos setoriais selecionados afirmaram que a discussão sobre as prioridades do PPA que devem constar na LOA esbarra em limitações orçamentárias, que são verificadas no momento em que os limites orçamentários são encaminhados a eles para elaboração de suas propostas orçamentárias. Os órgãos setoriais informaram que esses limites são definidos pela SOF com base nos orçamentos dos exercícios anteriores, ou seja, de forma incremental, e que a cada ano têm sido menores, em face das limitações orçamentárias enfrentadas pelo governo federal brasileiro.

60. Dessa forma, mesmo com um número expressivo de órgãos, 58%, afirmando que o conteúdo do PPA é considerado no momento da elaboração do PLOA, deve-se ter em mente que as políticas previstas no PPA não estão sendo priorizadas no momento de elaboração da LOA, por questões de limitações orçamentárias.

61. Além da limitação existente ainda no momento de elaboração da LOA, os setoriais já iniciam o exercício trabalhando com a possibilidade de grandes cortes nas dotações iniciais, por conta do contingenciamento ao qual têm sido submetidos.

62. Em 2016, os cortes no orçamento já tiveram início no próprio Decreto de Programação Orçamentária e Financeira, Decreto 8.670/2016, que autorizou empenhos apenas até março e numa proporção de 3/18 das despesas discricionárias constantes da LOA 2016, o que gerou uma limitação inicial para os ministérios de R\$ 146,6 bilhões, segundo o próprio governo. Essa limitação demonstra que nem mesmo a LOA, que deveria ser um planejamento anual, tem cumprido seu papel, em face das discrepâncias entre as previsões de receitas e fixação de despesas apresentadas nesse documento e as reais capacidades do governo.

63. A tabela a seguir apresenta os programas temáticos constantes do PPA 2012-2015, bem como os respectivos percentuais de execução nos orçamentos relativos aos quatro anos de vigência do Plano. Esse percentual de execução é o resultado da divisão dos valores liquidados pela dotação atualizada. Deve-se esclarecer que foram utilizados os valores liquidados devido ao grande volume de despesas que são empenhadas e não chegam a ser liquidadas, sendo inscritas e reinscritas em restos a pagar não processados ao término dos exercícios.

Tabela 1 - Execução Orçamentária Programas Temáticas PPA 2012-2015

Ano	2012	2013	2014	2015
Programa Temático	% Execução	% Execução	% Execução	% Execução
Agricultura Familiar	32,25%	18,55%	19,60%	66,92%
Agricultura Irrigada	18,67%	24,40%	37,08%	26,83%

<b>Ano</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
<b>Programa Temático</b>	<b>% Execução</b>	<b>% Execução</b>	<b>% Execução</b>	<b>% Execução</b>
<i>Agropecuária Sustentável, Abastecimento e Comercialização</i>	38,08%	37,36%	35,14%	54,00%
<i>Aperfeiçoamento do Sistema Único de Saúde (SUS)</i>	80,64%	83,41%	86,43%	83,46%
<i>Política para as Mulheres: Promoção da autonomia e Enfrentamento</i>	22,62%	16,74%	27,92%	22,50%
<i>Aviação Civil</i>	4,80%	21,90%	21,63%	9,93%
<i>Biodiversidade</i>	37,55%	54,76%	44,01%	59,17%
<i>Bolsa Família</i>	99,51%	99,50%	99,23%	97,45%
<i>Cidadania e Justiça</i>	54,56%	63,70%	71,04%	55,98%
<i>Ciência, Tecnologia e Inovação</i>	50,84%	61,65%	61,72%	47,68%
<i>Combustíveis</i>	91,01%	54,48%	46,08%	72,29%
<i>Comércio e Serviços</i>	26,34%	27,42%	51,64%	58,47%
<i>Comércio Exterior</i>	31,33%	30,35%	25,71%	24,16%
<i>Comunicações para o Desenvolvimento, a Inclusão e a Democracia</i>	47,15%	45,43%	49,74%	57,22%
<i>Conservação e Gestão de Recursos Hídricos</i>	41,68%	57,15%	50,75%	50,90%
<i>Cultura: Preservação, Promoção e Acesso</i>	15,03%	11,54%	12,60%	11,99%
<i>Defesa Agropecuária</i>	43,94%	42,07%	41,87%	29,36%
<i>Desenvolvimento Regional, Territorial Sustentável e Econômico</i>	1,75%	4,46%	9,32%	0,67%
<i>Educação Básica</i>	66,56%	66,59%	64,93%	60,57%
<i>Educação Profissional e Tecnológica</i>	44,53%	59,28%	67,60%	54,89%
<i>Educação Superior - Graduação, Ensino e Pesquisa</i>	50,62%	60,71%	66,24%	73,93%
<i>Energia Elétrica</i>	19,15%	65,76%	18,03%	65,07%
<i>Enfrentamento ao Racismo e Promoção da Igualdade Racial</i>	12,14%	22,27%	37,71%	10,76%
<i>Esporte e Grandes Eventos Esportivos</i>	5,18%	7,72%	23,50%	16,87%
<i>Florestas, Prevenção e controle do Desmatamento e dos Incêndios</i>	58,08%	63,24%	59,81%	51,59%

<b>Ano</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
<b>Programa Temático</b>	<b>% Execução</b>	<b>% Execução</b>	<b>% Execução</b>	<b>% Execução</b>
<i>Fortalecimento do sistema Único de Assistência Social (SUAS)</i>	97,19%	97,65%	97,71%	97,00%
<i>Democracia e Aperfeiçoamento da Gestão Pública</i>	35,22%	60,14%	47,89%	71,64%
<i>Gestão da Política Econômica e Estabilidade do Sistema Financeiro</i>	82,29%	72,81%	69,38%	71,27%
<i>Gestão de Riscos e Respostas a Desastres</i>	25,69%	36,58%	40,48%	40,18%
<i>Gestão Estratégica da Geologia, da Mineração e da Transformação</i>	51,32%	41,51%	45,30%	35,82%
<i>Inovações para a Agropecuária</i>	30,10%	35,93%	41,33%	40,92%
<i>Autonomia e Emancipação da Juventude</i>	16,45%	8,22%	4,86%	18,99%
<i>Licenciamento e Qualidade Ambiental</i>	42,74%	38,62%	35,81%	36,32%
<i>Mar, Zona Costeira e Antártida</i>	42,02%	46,99%	14,56%	11,49%
<i>Micro e Pequenas Empresas</i>	22,39%	6,00%	38,12%	32,81%
<i>Mobilidade Urbana e Trânsito</i>	11,26%	18,94%	24,02%	4,62%
<i>Moradia Digna</i>	16,45%	42,62%	64,71%	61,21%
<i>Mudanças Climáticas</i>	5,48%	4,91%	4,55%	4,94%
<i>Oferta de Água</i>	12,35%	35,46%	36,25%	25,57%
<i>Pesca e Aquicultura</i>	11,98%	7,42%	7,10%	2,89%
<i>Petróleo e Gás</i>	23,75%	33,72%	49,38%	25,08%
<i>Planejamento Urbano</i>	0,36%	0,10%	0,11%	0,24%
<i>Desenvolvimento Produtivo</i>	69,94%	78,36%	88,55%	74,39%
<i>Política Espacial</i>	43,36%	36,81%	25,70%	22,15%
<i>Política Externa</i>	79,06%	84,60%	86,75%	88,39%
<i>Política Nacional de Defesa</i>	44,80%	54,43%	59,02%	47,13%
<i>Política Nuclear</i>	56,16%	62,72%	60,04%	54,38%
<i>Coordenação de Políticas de Prevenção, Atenção e Reinserção</i>	2,37%	2,61%	6,19%	5,10%
<i>Previdência Social</i>	99,65%	99,51%	99,74%	99,89%
<i>Promoção dos Direitos de Crianças e Adolescentes</i>	61,10%	40,20%	13,47%	5,32%
<i>Promoção dos Direitos de Pessoas com Deficiência</i>	8,51%	8,88%	14,76%	19,93%

Ano	2012	2013	2014	2015
Programa Temático	% Execução	% Execução	% Execução	% Execução
Promoção e Defesa dos Direitos Humanos	33,97%	38,54%	45,36%	23,24%
Proteção e Promoção dos Direitos dos Povos Indígenas	70,18%	74,58%	79,19%	76,75%
Reforma Agrária e Ordenamento da Estrutura Fundiária	19,85%	17,62%	28,48%	12,61%
Resíduos Sólidos	12,54%	5,76%	10,64%	4,96%
Saneamento Básico	20,38%	14,30%	14,39%	9,83%
Segurança Alimentar e Nutricional	40,86%	28,00%	34,48%	35,00%
Segurança Pública com Cidadania	22,78%	29,98%	29,68%	27,80%
Trabalho, Emprego e Renda	97,09%	95,93%	96,45%	94,45%
Transporte Ferroviário	15,94%	56,12%	61,27%	62,47%
Transporte Hidroviário	3,02%	22,03%	11,51%	12,66%
Transporte Marítimo	12,66%	4,26%	8,22%	2,58%
Transporte Rodoviário	22,25%	27,00%	34,96%	26,01%
Turismo	5,56%	4,59%	7,87%	3,81%

Fonte: Siafi

<sup>1</sup> O percentual de execução dos programas foi calculado pela divisão do total de valores liquidados pela dotação atualizada

64. Observa-se que programas temáticos como Desenvolvimento Regional, Territorial Sustentável e Economia; Mudanças Climáticas; Planejamento Urbano e Turismo obtiverem execução muito baixa no período, inferior a 10% da dotação atualizada, chegando em alguns programas, como o caso do Programa Temático Planejamento Urbano, a se ter execução inferior a 1%. Os baixos percentuais de execução devem-se a diversos fatores, como o contingenciamento efetuado pelo Poder Executivo, falta de capacidade técnica dos órgãos para executar as políticas, ocorrência de fatores limitantes não previstos no momento em que se pensou a política, entre outros. No entanto, o que se coloca aqui é que, mesmo que houvesse uma reprodução de todas as políticas previstas no PPA, com seus respectivos valores globais, não seria possível afirmar, salvo poucas exceções, que a LOA reflete o planejamento de médio prazo do governo, em face das dificuldades enfrentadas pelos órgãos no momento de executar as políticas.

65. A equipe de fiscalização buscou comparar os valores globais atualizados dos programas temáticos do PPA, constantes do Anexo I da Lei do PPA 2012-2015, Lei 12.593/2012, aos valores executados nesses mesmos programas no período de validade do Plano, de 2012 a 2015. No entanto, verificou-se que os valores globais dos programas do PPA são atualizados ano a ano de acordo com os valores das dotações atualizadas a eles destinadas nas respectivas LOAs. Ou seja, em vez de o PPA balizar a elaboração das LOAs, as dotações atualizadas das leis orçamentárias é que têm alimentado o processo de revisão do PPA, o que retirar do Plano qualquer característica de instrumento de planejamento, já que os valores globais dos programas temáticos, que deveriam orientar a

*distribuição de recursos na LOA, com vistas ao atendimento das metas estabelecidas no PPA, não são utilizados como parâmetro para elaboração da lei orçamentária.*

66. *Dessa forma, com base nos argumentos aqui tratados, pode-se concluir que o PPA não funciona como um plano de médio prazo para a Administração Pública Federal, conforme preconizado na Constituição Federal. Apesar de ser um instrumento com peso constitucional, o PPA tem sido elaborado muito mais com o intuito de cumprir determinação constitucional, do que de orientar os órgãos, como um planejamento de médio prazo, na elaboração de seus orçamentos e planejamentos anuais. Deve-se ressaltar que a citada ineficiência do PPA, como plano de médio prazo orientador da Administração Pública Federal, tem como uma de suas causas a falta de diálogo entre planejamento e orçamento.*

67. *A ausência de cultura de planejamento no Brasil e a necessidade de resolver problemas imediatos em detrimento de planejamento das ações futuras têm impedido o desenvolvimento do PPA como um plano norteador da administração pública brasileira.*

68. *A Lei 10.180/2001 instituiu o sistema de planejamento e orçamento federal, tendo estabelecido que o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão é o órgão central do sistema. O MP exerce seu papel de órgão central de orçamento e planejamento por meio de suas duas secretarias, SOF, na parte orçamentária, e SPI, na parte de planejamento e investimentos estratégicos. Apesar de comporem a estrutura do mesmo ministério, observa-se que essas duas secretarias, SOF e SPI, exercem suas competências de maneira estanque e dissociada uma da outra. Essa ausência de diálogo merece destaque, pois tem sido umas das principais causas da ausência de conexão entre planejamento e orçamento.*

69. *Verificou-se que inexiste coordenação no sentido de garantir o diálogo e a troca de informações entre as duas secretarias. Essa coordenação poderia ser exercida por um terceiro ator, como por exemplo a Secretaria Executiva do MP, com o objetivo de manter o equilíbrio e o alinhamento nas discussões entre planejamento e orçamento. Observa-se que, apesar de comporem o mesmo ministério, as duas secretarias executam suas funções sem nenhum alinhamento entre seus produtos. Decorre dessa falta de diálogo, um projeto de lei do PPA e um projeto de lei da LOA com valores globais, dotações e metas incompatíveis.*

70. *A ausência de coordenação entre SOF e SPI foi verificada tanto durante as reuniões realizadas entre a equipe de fiscalização e as duas secretarias, separadamente, quanto por meio das respostas dessas secretarias aos questionários do TCU encaminhados por meio dos ofícios de requisição. Entre os órgãos setoriais entrevistados também foi unânime a constatação da necessidade de que houvesse mais diálogo entre a SOF e a SPI. Esse distanciamento entre as duas secretarias foi apontado pelos órgãos setoriais como uma das principais causas para o atual distanciamento entre planejamento e orçamento.*

71. *Dessa forma, pode-se concluir que, apesar de existir dispositivo constitucional que determina a elaboração de um plano plurianual, com a função de desempenhar o papel de planejamento de médio prazo do governo federal, e de que esse plano seja elaborado pelo Poder Executivo Federal com periodicidade quadrienal, ainda não é possível afirmar que existe no Brasil alinhamento dos planos estratégicos de médio prazo às prioridades do governo, conforme disposto no princípio elaborado pela OCDE, pelo fato de o PPA não desempenhar, para a administração pública brasileira em nível federal, o papel de um plano de médio prazo.*

### **III. O PROCESSO DE ELABORAÇÃO DAS LEIS ORÇAMENTÁRIAS E A POLÍTICA FISCAL E MACROECONÔMICA DO GOVERNO**

72. *Neste tópico, serão analisados os seguintes princípios de boa governança orçamentária da OCDE: i) gerenciar os orçamentos com limites claros, credíveis e previsíveis em matéria de política fiscal; ii) garantir um debate inclusivo, participativo e realista sobre as decisões tomadas no orçamento; e iii) identificar, avaliar e gerenciar com prudência a sustentabilidade a longo prazo e outros riscos fiscais.*

73. Ao tratar do gerenciamento dos orçamentos com limites claros, credíveis e previsíveis em matéria de política fiscal, a OCDE indica a necessidade de se perseguir uma política fiscal sólida e sustentável, com regras fiscais claras e verificáveis e com objetivos políticos que tornem mais fácil para a sociedade compreender e antecipar o curso da política fiscal do governo ao longo do ciclo econômico e orçamentário. Esse princípio trata também da aplicação de uma gestão top-down, com a finalidade de alinhar a política com os recursos para cada ano de um horizonte orçamentário de médio prazo, com a fixação de metas orçamentárias globais para cada ano, objetivando garantir que as receitas previstas e as despesas fixadas sejam consistentes e compatíveis com os recursos disponíveis (OCDE, 2015).

74. O princípio que se refere ao debate participativo, inclusivo e realista do orçamento, confunde-se, em alguma medida, com o princípio, também da OCDE, que trata da transparência, abertura e acessibilidade, já que, para se garantir que ocorra o debate das decisões orçamentárias como proposto, é necessário que as informações orçamentárias sejam disponibilizadas de forma transparente e acessível. Disponibilizar as informações orçamentárias de forma transparente e acessível significa disponibilizar relatórios orçamentários claros e factuais, que possam informar os estágios chave da formulação das políticas, bem como de sua implementação e revisão, além de apresentar informações orçamentárias em formato comparável, que proporcionem instrumentos para discussão e debate sobre as escolhas políticas (OCDE, 2015).

75. Um debate participativo e realista sobre orçamento envolve oferecer oportunidades para o Congresso Nacional, suas comissões, os cidadãos e as organizações da sociedade civil se envolverem em todas as fases do processo orçamentário, discutindo as prioridades e as metas a serem perseguidas.

76. O princípio ‘identificar, avaliar e gerenciar com prudência a sustentabilidade a longo prazo e outros riscos fiscais’ refere-se à aplicação de mecanismos para promover a resiliência dos planos orçamentários e para mitigar o impacto potencial dos riscos fiscais, promovendo o desenvolvimento estável das finanças públicas. Esse princípio inclui ainda a identificação, classificação e quantificação dos riscos fiscais, incluindo passivos contingentes, com a finalidade de mitigar possíveis eventos capazes de gerar esses riscos (OCDE, 2015).

77. O processo de elaboração das três leis orçamentárias PPA, LDO e LOA é coordenado pela SPI, no caso do PPA, e pela SOF, no caso da LDO e da LOA. A questão temporal existente entre a elaboração dessas três leis merece ser analisada. O parágrafo 2º do art. 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) dispõe sobre os prazos de encaminhamento dos projetos de lei do PPA, LDO e LOA ao Congresso Nacional bem como de sua vigência, conforme transcrito a seguir:

‘Art. 35...

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

I - o projeto do plano plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa;

II - o projeto de lei de diretrizes orçamentárias será encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa;

III - o projeto de lei orçamentária da União será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.’

78. Destaque-se que os prazos estabelecidos no ADCT para envio dos três projetos de lei ao Congresso Nacional não possibilitam tempo hábil para que haja compatibilização de seus conteúdos, em especial entre o PPA e a LOA, no primeiro ano de vigência do PPA. Dessa forma, a própria Constituição Federal, no ADCT, impede a perfeita integração entre o planejamento e o orçamento.

Deve-se ressaltar que o § 9º do art. 165 da Constituição Federal determina que seja elaborada uma lei complementar que, entre outros assuntos, trate desses prazos, no entanto, esta lei ainda não existe.

79. Nos subtópicos seguintes são tratados aspectos relacionados a cada uma das três leis orçamentárias previstas no art. 165 da Constituição Federal de 1988, bem como a adequação dessas leis aos seguintes princípios orçamentários da OCDE: i) gerenciar os orçamentos com limites claros, credíveis e previsíveis em matéria de política fiscal; ii) garantir um debate inclusivo, participativo e realista sobre as decisões tomadas no orçamento; e iii) identificar, avaliar e gerenciar com prudência a sustentabilidade a longo prazo e outros riscos fiscais.

### III.1. PPA

80. A elaboração do PPA é disciplinada pelo parágrafo 1º do art. 165 da Constituição Federal, conforme já tratado neste relatório. A decisão sobre seu conteúdo parte do plano de governo do Presidente da República que tomou posse no exercício anterior ao do início de sua vigência, de onde devem partir as orientações estratégicas e as diretrizes de governo para cada setor da Administração Pública para construção, no caso do PPA 2016-2019, dos programas temáticos que orientarão a ação do governo.

81. Paralelamente à definição das diretrizes estratégicas do governo, deve ser projetado o cenário fiscal em que essas políticas serão implementadas, de forma a dimensionar a disponibilidade de recursos orçamentários para a consecução dos programas temáticos. Essa necessidade de adequar o PPA a um cenário fiscal vai ao encontro do princípio da OCDE que trata do gerenciamento dos orçamentos com limites claros, credíveis e previsíveis em matéria de política fiscal.

82. No que se refere aos parâmetros macroeconômicos utilizados na elaboração do PPA, observou-se que as variações sofridas na economia do Brasil e do mundo nos últimos exercícios têm feito com que os parâmetros inicialmente definidos para a elaboração da Plano não se concretizem durante os quatro anos de sua vigência. A Tabela 2 a seguir apresenta os valores de Produto Interno Bruto (PIB) e Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), projetados e reais para o período do PPA 2012-2015:

Tabela 2 - PIB e IPCA projetados e reais período PPA 2012-2015

Ano	PIB Projetado	PIB Real	IPCA Projetado	IPCA Real
2012	5,0	1,9	4,8	5,8
2013	5,5	3,0	4,5	5,9
2014	5,5	0,1	4,5	6,4
2015	5,5	-3,8	4,5	10,7

Fonte: Mensagem Presidencial PPA 2012-2015, IBGE e Banco Central

83. Verifica-se na Tabela 2 que a diferença entre os parâmetros macroeconômicos projetados e os valores que de fato se concretizaram foi bastante significativa, o que demonstra que não se tratou apenas de erro comum à atividade preditiva, mas de falta de qualidade na construção do cenário para definição desses parâmetros. Em 2012, primeiro ano do PPA, o PIB apurado foi 62% menor que o projetado, no que se refere ao IPCA, a inflação foi 20,8% maior que a projetada. Ressalte-se que, no primeiro ano do Plano, existe a proximidade temporal entre a elaboração dos parâmetros e sua concretização, o que, pelo menos em tese, deveria contribuir para que as projeções fossem mais próximas da realidade.

84. Em 2015, último ano do Plano, o PIB foi 169% menor que o projetado para o período e o IPCA apurado foi 137,8% maior que o projetado, ou seja, pode-se concluir que as projeções macroeconômicas realizadas no momento da elaboração do PPA, que constaram da Mensagem Presidencial que o acompanhou, estavam totalmente distanciadas da realidade e, mesmo com todas as alterações sofridas na economia brasileira e mundial.

85. Dessa forma, não é possível falar em planejamento com limites claros, credíveis e previsíveis com um Plano elaborado com base em um cenário econômico tão distante da realidade. Os valores globais dos programas temáticos foram elaborados com base nesse cenário irreal, bem como as metas estabelecidas para os objetivos desses programas. Também foi com base nesse cenário que

se estimou as receitas que seriam utilizadas como fontes das dotações orçamentárias que possibilitariam a execução do PPA.

86. A tabela a seguir apresenta os parâmetros macroeconômicos utilizados para a elaboração do PPA 2016-2019.

Tabela 3 - PPA 2016-2019 - Cenário Macroeconômico de Referência

	2016	2017	2018	2019
<b>PIB</b>	0,20	1,70	2,00	2,50
<b>IPCA</b>	5,40	4,50	4,50	4,50

Fonte: Mensagem Presidencial PPA 2016-2019

87. Com relação aos parâmetros macroeconômicos utilizados para a elaboração do PPA 2016-2019, ainda não é possível fazer uma análise de compatibilidade entre os valores previstos e os realizados, já que o Plano entrou em vigor em janeiro deste ano. Porém, os relatórios de mercado preparados pela Focus, com atualização até 21 de março de 2016, apontam, para 2016, PIB e inflação de -3,6% e 7,43%, respectivamente, e, para 2017, PIB e inflação de 0,44% e 6%, respectivamente. Dessa forma, é possível afirmar, com base nos dados da Focus, que as projeções para elaboração do PPA 2016-2019 continuam otimistas e com grande probabilidade de não se concretizarem, o que pode comprometer o andamento das políticas formuladas com base nesses parâmetros.

88. A próxima discussão no processo de elaboração do PPA é sobre o debate inclusivo participativo e realista de seu conteúdo. O primeiro PPA a tratar da participação social como uma estratégia para elaboração e gestão do plano foi o PPA 2004-2007, tendo sido realizados eventos em todos os estados e no Distrito Federal, com o intuito de possibilitar sobretudo a participação da sociedade organizada. Nos PPAs 2008-2011 e 2012-2015 a participação social continuou, mas em segundo plano, tendo este tópico voltado à discussão principal no PPA 2016-2019.

89. Segundo a SPI, Ofício 10061/2016-MP, de 29/2/2016 (peça 85), a participação social na elaboração do PPA 2016-2019 se deu principalmente por meio da participação dos Fóruns Interconselhos. Essa participação ocorreu nas discussões das diretrizes estratégicas que orientariam seu conteúdo. Inicialmente foram propostas dezoito diretrizes estratégicas pelo Ministério do Planejamento, o que depois das discussões culminou em outras 25 diretrizes.

90. Esse conjunto de diretrizes foi utilizado para nortear as discussões sobre o conteúdo dos programas temáticos do PPA 2016-2019, tendo a lista final desses programas sido encaminhada a todos os integrantes do processo de forma a homogeneizar o conhecimento e a base de partida para as discussões sobre as políticas públicas.

91. No que se refere à participação do Congresso Nacional no processo de elaboração do PPA 2016-2019, a SPI afirmou, durante reunião com o TCU, que essa participação se deu por meio de reuniões em que foram discutidas possibilidades de ajustes e melhorias no Plano, e que foi uma participação muito efetiva.

92. Após reuniões com órgãos setoriais selecionados e com a SPI, verificou-se que, na elaboração do PPA 2016-2019, a participação social não se deu em todos os órgãos setoriais de forma igual, por questões de estruturação dos próprios órgãos. Essa participação social só se deu naqueles órgãos que integravam os Fóruns Interconselhos, o que, nesse primeiro momento do PPA, possibilitou as discussões.

93. Dessa forma, pode-se afirmar que, pelo menos em parte, houve participação social e do Congresso Nacional de forma efetiva nas discussões das políticas a serem incluídas no PPA, de modo a garantir um debate inclusivo, participativo e realista sobre as decisões tomadas no âmbito desse processo de planejamento.

94. No que se refere à identificação, avaliação e gerenciamento de riscos fiscais, esse processo não é realizado no PPA, ele tem início na LDO, por meio do Anexo de Risco Fiscais, conforme será discutido adiante.

### III.2. LDO

95. A elaboração da LDO é determinada pelo parágrafo 2º do art. 165 da Constituição Federal, conforme já tratado neste relatório. A principal função desta lei é estabelecer as diretrizes para elaboração da LOA, devendo seu projeto de lei ser encaminhado ao Congresso Nacional até 15 de abril do ano anterior ao da vigência da LOA a que se refere. Sua aprovação deverá ocorrer até 30 de junho desse mesmo ano, sob pena de o Congresso Nacional não poder entrar em recesso. Ainda segundo a Constituição de 1988, a LDO também deve dispor sobre alterações na legislação tributária e sobre a política de aplicação das agências oficiais de fomento.

96. A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei Complementar 101/2000, trata da LDO em seu art. 4º. Segundo esse artigo, a LDO também deverá dispor sobre o equilíbrio entre receitas e despesas; sobre critérios e formas de limitação de empenhos; normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos e demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas. Observa-se que a LRF estabeleceu para a LDO uma série de responsabilidades relacionadas à observância e ao controle da gestão fiscal.

97. O parágrafo 1º do art. 4º da LRF dispõe que deverá integrar o projeto de LDO o Anexo de Metas Fiscais, onde ‘serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultado nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes’.

98. Conforme consta do parágrafo 2º desse mesmo artigo, o referido Anexo deverá conter:

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

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

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

IV - avaliação da situação financeira e atuarial:

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

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

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

99. As LDOs têm estabelecido em seus textos metas de resultado primário e nominal a serem obtidas aos términos dos exercícios. Ressalte-se, porém, que, nos exercícios de 2014 e 2015, o Poder Executivo, por meio do processo legislativo, promoveu modificações nos textos das respectivas LDOs no sentido de alterar as metas de superávit primário e nominal inicialmente estabelecidas. Entende-se que, segundo os princípios que regem a disciplina fiscal, estabelecidos na LRF, a meta de resultado primário estabelecida na LDO sinaliza o esforço do governo no sentido de impedir que a dívida pública cresça. O comportamento do governo nos dois últimos exercícios, ao contrário do esperado, contribuiu para o crescimento da dívida líquida do setor público no período, o que também vai contra o princípio da OCDE que trata do gerenciamento dos orçamentos com limites claros, credíveis e previsíveis em matéria de política fiscal.

100. A LDO, conforme determina o parágrafo 3º do art. 4º da LRF, também deverá conter um Anexo de Riscos Fiscais, ‘onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem’. Esta determinação da LRF se coaduna com o princípio da OCDE que trata da identificação, avaliação e gerenciamento com prudência da sustentabilidade a longo prazo dos riscos fiscais.

101. Para a elaboração do Anexo de Riscos Fiscais são considerados eventos que podem afetar o orçamento, sendo esses eventos originários de situações decorrentes de obrigações específicas do

governo, estabelecidas por lei ou contrato, as quais o governo deve legalmente atender, mas cuja ocorrência é incerta. Esses riscos podem ser classificados em duas categorias: riscos orçamentários e riscos da dívida.

102. Segundo o manual de elaboração do Anexo de Riscos Fiscais, os riscos orçamentários referem-se à possibilidade de as receitas e despesas previstas não se realizarem durante a execução do orçamento e os riscos da dívida referem-se a possíveis ocorrências, externas à administração, que em se efetivando resultarão em aumento do estoque da dívida pública. No caso dos riscos da dívida, esses são verificados a partir de dois eventos: os decorrentes de fatos como a variação das taxas de juros e de câmbio em títulos vincendos; e os passivos contingentes que representam dívidas cuja existência deriva de fatores imprevisíveis, tais como resultados dos julgamentos de processos judiciais.

103. Segundo a SOF, Ofício 9951/2016-MP (peça 84), o Anexo de Riscos Fiscais também avalia a situação financeira e atuarial dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos, do Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT) e dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial. Ainda na opinião da SOF, tais previsões mitigam os riscos fiscais e alinham o processo orçamentário brasileiro aos princípios de boa governança da OCDE.

104. A elaboração anual do Anexo de Riscos Fiscais, como anexo da LDO, demonstra que, pelo menos em parte, o princípio da OCDE que trata da identificação, avaliação e gerenciamento com prudência da sustentabilidade a longo prazo dos riscos fiscais tem sido observado.

105. O Tribunal de Contas da União realizou fiscalizações que trataram, em seus relatórios, de assuntos relacionados ao Anexo de Riscos Fiscais e que deram origem aos Acórdãos 720/2005-TCU-Plenário, 3.252/2011-TCU-Plenário, 223/2013-TCU-Plenário, 1.223/2014-TCU-Plenário e 3.013/2014-TCU-Plenário. Esses acórdãos tiveram como principais achados: i) necessidade de realização de encontros entre a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), o Banco Central do Brasil (Bacen) e o MP com o objetivo de esclarecer todos os procedimentos necessários à identificação e mensuração, em tempo hábil dos riscos fiscais, independentemente de sua natureza ou origem; ii) necessidade de incluir, no texto do Anexo de Riscos Fiscais, comparações e/ou avaliações entre as previsões relativas aos riscos fiscais inseridas no referido anexo e os valores efetivamente observados durante o exercício, evidenciando os fatores que condicionaram eventuais disparidades; iii) necessidade de melhorar a qualidade da informação apresentada nas tabelas e séries históricas publicadas pelo Bacen, referentes aos ajustes patrimoniais efetuados sobre as variações do estoque da Dívida Líquida do Setor Público; iv) necessidade de melhoria, nos órgãos, do quadro de recursos humanos envolvidos na elaboração desse anexo; e v) determinação para que o MF e o MP informassem o valor do impacto fiscal das ações judiciais de natureza previdenciária e não previdenciária do referido anexo.

106. Esses achados resultaram em determinações e recomendações que ou já foram cumpridas ou estão em fase de cumprimento.

107. Além do Anexo de Riscos Fiscais, não foi verificado nenhum outro instrumento institucionalizado de gerenciamento de riscos no processo orçamentário. No que se refere ao processo de elaboração do orçamento, o TC 020.905/2014-9, que deu origem ao Acórdão 927/2015-Plenário-TCU, tratou dos riscos relacionados ao processo. Assim, observa-se que o princípio em tela é observado apenas em parte.

### III.3. LOA

108. O parágrafo 5º do art. 165 da Constituição Federal estabelece que os orçamentos fiscal, de investimento e da seguridade social deverão estar contidos num único documento na forma da lei orçamentária anual (LOA), em atendimento ao princípio da unidade orçamentária. O projeto de LOA (PLOA) deve ser encaminhado ao Congresso Nacional até 31 de agosto, devendo ser aprovado até 22 de dezembro, para ter vigência a partir de 1º de janeiro do exercício seguinte.

109. A lei orçamentária anual é elaborada pelo Poder Executivo com o objetivo de estimar receitas e fixar despesas do governo para o exercício subsequente, sendo instrumento que visa concretizar os objetivos e as metas propostas no PPA, segundo as diretrizes da LDO.

110. Segundo as últimas LDOs, o PLOA deve conter texto da lei; quadros orçamentários consolidados; anexos dos orçamentos fiscal e da seguridade social, contendo receitas e despesas; discriminação da legislação da receita e despesa e anexo do orçamento de investimento.

111. O marco regulatório relacionado ao processo de elaboração do PLOA é bastante amplo, compreendendo desde artigos da Constituição Federal de 1988, da Lei 4.320/1964, da LRF, da LDO/2016, do PPA 2016-2019, até decretos e portarias que tratam do tema.

112. Para subsidiar o processo de elaboração do PLOA, foi criado o Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop). Esse sistema informatizado foi elaborado em parceria pela SOF, SPI e Departamento de Coordenação e Governança das Empresas Estatais (Dest) e deve servir como ferramenta para dar suporte aos processos de planejamento e orçamento do Governo Federal.

113. Deve-se observar que, no Brasil, existe o esforço em implantar-se uma estrutura top down para elaboração do orçamento, ou seja, uma estrutura onde haja um ambiente fiscal baseado em normas e com objetivos fiscais claros estabelecidos pelo governo, o que coaduna perfeitamente com o princípio da OCDE que trata do gerenciamento dos orçamentos com limites claros, credíveis e previsíveis em matéria de política fiscal. No entanto, a estrutura orçamentária brasileira encontra barreiras, tanto no sistema legal que o sustenta, quanto na produção de informações que o alimentam.

114. Ressalte-se que, embora o processo de elaboração da LOA siga a um processo formal, vinculado a uma série de determinações constitucionais e legais, ainda não há, como já tratado neste relatório, regulamentação do parágrafo 9º do art. 165 da Constituição Federal, que estabelece a competência da lei complementar para dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do PPA, da LDO e da LOA.

115. A regulamentação desse dispositivo constitucional é importante no sentido de proporcionar maior clareza aos instrumentos de planejamento e orçamento previstos na Constituição Federal, bem como da relação entre eles. Dessa forma, a ausência de regulamentação do dispositivo constitucional tem gerado lacunas que afetam a gestão das finanças públicas e comprometem a integração entre os processos de planejamento e orçamento.

116. No que se refere à estimativa das receitas e à fixação das despesas realizada na LOA, esta atividade é realizada de forma incremental, com base em parâmetros macroeconômicos elaborados pela Secretaria de Política Econômica (SPE) do Ministério da Fazenda (MF). A tabela a seguir apresenta as projeções e atualizações dos parâmetros utilizados pelo Poder Executivo no exercício de 2015 para as estimativas de receitas e fixação de despesas.

Tabela 4 - Projeções Parâmetros 2015

Parâmetros	Avaliação 2º bimestre	Avaliação 3º bimestre	Avaliação 4º bimestre	Avaliação 5º bimestre
PIB %	-1,20	-1,49	-2,44	-3,10
IPCA Acum (%)	8,26	9,00	9,29	9,99

Fonte: Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias 2º, 3º, 4º e 5º bimestres 2015

117. Observa-se que, mesmo após as avaliações bimestrais, o Poder Executivo Federal não foi totalmente eficaz em sua atividade de estimar os valores reais dos parâmetros macroeconômicos do exercício, já que em 2015 o PIB sofreu uma queda de 3,8% e a inflação chegou a 10,7%.

118. Segundo o relatório que resultou no Acórdão 1.723/2015-TCU-Plenário, que analisou comparativamente a grade de parâmetros elaborada pela SPE, utilizada pelo Poder Executivo Federal na estimativa de receitas, as previsões elaboradas pelo mercado nos exercícios de 2011, 2012 e 2013 tem se mostrado com melhor poder preditivo na elaboração desse conjunto de previsões de PIB, IPCA, taxa de câmbio e Selic do que as previsões do governo.

119. No que se refere ao estabelecimento de metas de resultado nominal e primário, as alterações nessas metas, ocorridas por iniciativa do Poder Executivo, no mês de dezembro dos exercícios de 2014 e 2015, com a finalidade de ajustá-las aos gastos do governo, subvertem a lógica contida nos princípios da OCDE e na própria LRF. Em um ambiente de governança fiscal responsável, os gastos do governo deveriam se adequar às metas, não o contrário, de forma que resta patente que não houve preocupação do Governo Federal, nos últimos anos, com o equilíbrio fiscal consagrado na legislação pátria desde 2000, com a aprovação da LRF.

120. Dessa forma, assim como acontece na elaboração do PPA, pode-se concluir que o princípio da OCDE que trata do gerenciamento do orçamento com limites claros e previsíveis em matéria de política fiscal não vem sendo observado no processo de elaboração na lei orçamentária anual.

121. No que se refere à garantia de um debate inclusivo, participativo e realista sobre as decisões tomadas no orçamento, a SOF, por meio do Ofício 9951/2016-MP, de 29/2/2016 (peça 84), informou que existe um debate institucionalizado no Parlamento em torno das finanças públicas. Além disso, segundo a SOF, a participação social é utilizada pelo governo por meio de diversas interfaces, como as conferências, conselhos, ouvidorias, consultas públicas, audiências públicas, entre outros.

122. No que concerne especificamente ao orçamento federal, a SOF informou que o processo de elaboração do orçamento é plural, pois conta com a participação de todos os ministérios, e que vários órgãos possuem mecanismos próprios de participação, como conselhos e comissões multipartes. Esses órgãos também realizam audiências públicas sobre os projetos de lei associados ao orçamento, sendo que a transparência é privilegiada com o objetivo de aprimorar as contribuições das pessoas e organizações.

123. Os órgãos setoriais, quando questionados sobre em que medida consideravam seu processo orçamentário participativo, no que se refere à participação do Congresso Nacional e da sociedade, responderam que, em 44% dos casos, sempre ou quase sempre consideram esse processo participativo, no entanto, 56% dos órgãos responderam que consideram que o processo nunca, quase nunca ou às vezes é participativo.

124. Em reuniões com os órgãos setoriais, observou-se que muitos deles não consideram o processo participativo no que se refere à definição dos limites orçamentários, já que esses limites já chegam da SOF definidos, possuindo os órgãos setoriais pouco ou nenhum poder de alterá-los.

125. Os órgãos setoriais também não podem discutir com a SOF os valores a serem contingenciados. Nos últimos exercícios, os percentuais de contingenciamento a que esses órgãos têm sido submetidos, por meio dos decretos de contingenciamento, têm comprometido significativamente a execução das políticas públicas. No entanto, os valores a serem contingenciados são definidos pelo Poder Executivo, não restando possibilidade de discussão para os órgãos setoriais.

126. Destaque-se que, após a definição dos valores a serem contingenciados, cabe aos setoriais definir sobre quais ações o contingenciamento deverá recair. O gestor deve decidir sobre a melhor forma de efetuar a limitação de empenhos, gerando a menor perda possível para as políticas públicas envolvidas.

127. No exercício de 2015, a LOA/2015 foi aprovada em 20/4/2015, o que fez com que o decreto de programação orçamentária e financeira, Decreto 8.456/2015, fosse aprovado apenas em 22/5/2015, já com um contingenciamento de R\$ 69,9 bilhões, em atendimento ao art. 9º da LRF, em virtude de uma frustração na estimativa de receita de R\$ 65,1 bilhões e um acréscimo nas despesas obrigatórias de R\$ 4,8 bilhões, nos primeiros meses do ano. Nesse mesmo exercício, os órgãos do Poder Executivo Federal sofreram mais dois contingenciamentos de R\$ 8,47 bilhões, Decreto 8.480/2015, e R\$ 10,7 bilhões, Decreto 8.580/2015.

128. No exercício de 2016, o decreto de programação orçamentária e financeira, Decreto 8.670/2016, autorizou os limites de gastos do governo somente até março de 2016, mas já sinalizou que haverá corte nos gastos, pois autorizou empenhos até março na proporção de apenas 3/18 das despesas discricionárias constantes da LOA, conforme já tratado neste relatório.

129. Deve-se deixar claro que os contingenciamentos devem ser realizados em cumprimento à determinação contida no art. 9º da LRF, cabendo a este Tribunal zelar pela observação desse dispositivo legal. No entanto, a existência do contingenciamento em valores tão significativos e em seguidos exercícios comprova a incapacidade do governo federal de planejar-se. O Poder Executivo não consegue se planejar nem mesmo para o período de um exercício, o que deveria ser realizado por meio da lei orçamentária anual.

130. Merece destaque uma das irregularidades que levou ao Parecer Prévio com indicativo pela rejeição das Contas do Governo da Presidente da República relativas ao exercício de 2014, Acórdão 2.461/2015-TCU-Plenário, que tratou de inobservância ao princípio da legalidade, previsto no art. 37, *caput*, da Constituição Federal, dos pressupostos do planejamento, da transparéncia e da gestão fiscal responsável, previstos no parágrafo 1º do art. 1º da LRF; bem como dos arts. 9º da LRF e 51 da Lei 12.919/2013, em face da ausência de contingenciamento de despesas discricionárias da União no montante de pelo menos R\$ 28,54 bilhões, na ocasião em que foi editado o Decreto 8.367/2014.

131. Observa-se que as dotações estabelecidas na LOA são fixadas em um contexto tão distante da realidade, com base em fontes de receitas não realizáveis, que o próprio Poder Executivo tem dificuldade de, em face da frustração dessas receitas ou do aumento de despesas obrigatórias, realizar o contingenciamento determinado pelo art. 9º da LRF.

132. Verifica-se que falta de planejamento tem comprometido a execução das políticas públicas elaboradas e priorizadas pelo governo, comprometendo, ainda, a entrega de bens e serviços de qualidade aos cidadãos.

133. Dessa forma, a despeito de a SOF e de parte dos órgãos setoriais afirmarem que existe um processo orçamentário participativo e realista, em que as decisões em matéria de orçamento são discutidas e planejadas, conclui-se desse trabalho que parte importante do orçamento, o planejamento sobre a adequada alocação dos recursos entre os órgãos setoriais, não é realizado adequadamente, não sendo possível afirmar que o princípio da OCDE que trata da realização de um processo orçamentário participativo e realista sobre as decisões tomadas no orçamento é observado no Brasil.

134. No que se refere à identificação, avaliação e gerenciamento com prudência da sustentabilidade a longo prazo dos riscos fiscais no Brasil, conforme já tratado neste relatório, ela é garantida, em parte, pelo Anexo de Riscos Fiscais, cuja elaboração como anexo da LDO é determinada pelo parágrafo 3º do art. 4º da LRF.

135. A SOF, quando questionada sobre o gerenciamento com prudência da sustentabilidade a longo prazo dos riscos fiscais, citou, por meio do Ofício 9951/2016-MP (peça 84), apenas o Anexo de Riscos Fiscais da LDO, não tendo tratado de outro instrumento institucionalizado de mitigação dos riscos do processo orçamentário. Dessa forma, não é possível afirmar que existem outros instrumentos de mitigação dos riscos orçamentários além do Anexo de Riscos Fiscais, o que corrobora o fato de que o princípio da OCDE que trata da identificação, avaliação e gerenciamento com prudência da sustentabilidade a longo prazo dos riscos fiscais é atendido apenas em parte no Brasil.

#### IV. EXECUÇÃO E MONITORAMENTO ORÇAMENTÁRIOS E AVALIAÇÃO DE RESULTADOS

136. Com enfoque em questões relacionadas à execução e monitoramento orçamentários e avaliação de resultados, neste tópico serão analisados os seguintes princípios da boa governança orçamentária da OCDE: i) qualidade e integridade das previsões e da execução orçamentárias; ii) execução eficaz do orçamento; iii) desempenho, avaliação e custo-benefício; e iv) transparéncia, abertura e acessibilidade dos dados orçamentários.

137. O primeiro princípio relaciona-se à credibilidade do orçamento nacional, promovida por meio de investimento contínuo em capacitação do corpo técnico, da objetividade profissional da previsão econômica e da garantia rigorosa de qualidade certificada por auditorias internas e externas. No caso, o enfoque recai sobre a precisão e probidade das contas públicas anuais, eficácia dos sistemas de gestão de finanças públicas e qualidade da estrutura nacional de governança

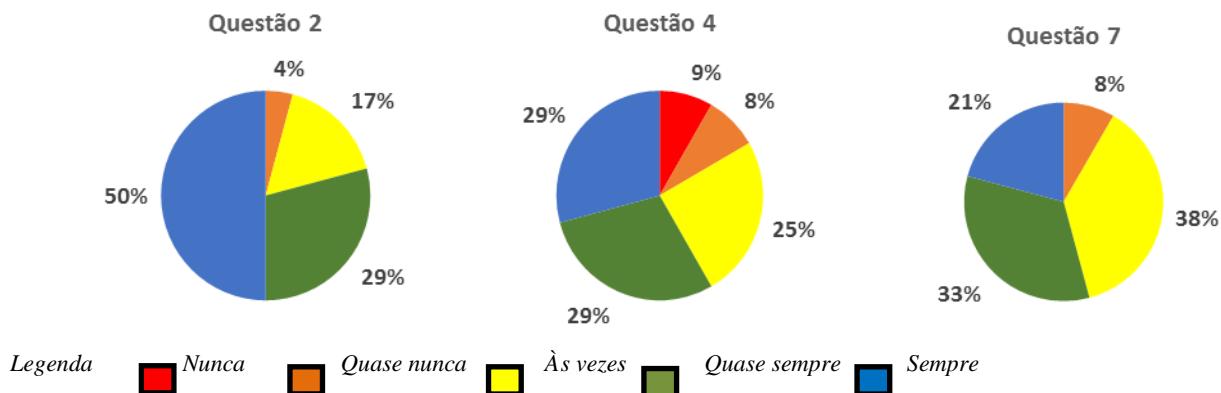
orçamentária, na sua atividade de promover ótima alocação, implementação, avaliação e revisão de recursos.

138. Já o princípio da execução eficaz assevera que a execução orçamentária deve ser ativamente planejada, gerenciada e monitorada, bem como possuir mecanismos efetivamente estabelecidos para gerar e colher informações de qualidade sobre o desempenho nessa fase de execução. Procura-se, portanto, avaliar se os recursos estão sendo alocados, de modo econômico e eficiente, nas áreas autorizadas pelo Congresso Nacional e se são utilizados com vistas a alcançar os objetivos definidos. Para tanto, o monitoramento da execução orçamentária é fundamental, assim como a geração de informações úteis para apoiar o processo de elaboração de relatórios e avaliação do desempenho.

139. A partir desse enfoque, o questionário encaminhado aos órgãos setoriais apresentou, dentre outras, as perguntas elencadas abaixo. Em seguida, encontram-se os gráficos relativos às respostas obtidas, na Figura 1.

- a) Questão 2 - Em que medida o PPA é utilizado como parâmetro para definição das despesas que serão incluídas na LOA?
- b) Questão 4 – Em que medida o MP, em especial a SOF, discute com esse órgão as políticas públicas do PPA a serem priorizadas na LOA de determinado exercício?; e
- c) Questão 7 – Em que medida esse órgão considera seu processo orçamentário realista, no sentido de refletir as reais necessidades do órgão e as políticas previstas para ele no PPA?

Figura 1 - Gráficos questões encaminhadas órgãos setoriais



#### IV.1. Execução Orçamentária

140. Relativamente à questão 2, que versa sobre a utilização do PPA como parâmetro para definição das despesas incluídas na LOA, verifica-se que apenas 21% dos órgãos afirmaram que essa coerência ocorre quase nunca ou às vezes. Porém, é importantíssimo destacar que, com base nas entrevistas, os órgãos setoriais selecionados declararam que o PPA tem papel meramente indicativo e/ou burocrático, pois o planejamento realizado pelos órgãos setoriais, na prática, ocorre por meio da LOA.

141. Mais gravosamente, os setoriais entrevistados afirmaram que somente após a liberação dos limites orçamentários e financeiros é possível saber aquilo que será passível de execução durante o exercício, tamanho o distanciamento entre o previsto na LOA e os limites disponibilizados pela SOF.

142. Assim, há uma inversão lógica nessa prática: os limites liberados pela SOF determinam aquilo que será possível executar da LOA e, por conseguinte, as políticas do PPA que serão implementadas. Em síntese, o PPA tornou-se um painel de políticas, um conjunto de intenções declaradas pelo Governo, pois a formulação parece não considerar, sequer no médio prazo, a viabilidade real de implementação.

143. A esse respeito, a SOF, conforme já tratado neste relatório, entende que o grau de alinhamento entre os orçamentos anuais e o planejamento de médio prazo (PPA) é alto, uma vez que: i) todos os programas do PPA são observados no PLOA e possuem codificação idêntica; ii) todos os

programas do PPA são detalhados em ações orçamentárias na LOA; e iii) a vinculação das ações aos programas permite tratamento detalhado dos dados, viabilizando o acompanhamento a partir da vários recortes e auxiliando a identificação entre prioridades e orçamento (peça 84, p. 6-7).

144. Como já tratado, as atividades de planejamento, acompanhamento e execução do plano e orçamento estão inseridas em um ambiente institucional composto pela SPI, coordenadora da elaboração e gestão do plano, e pela SOF, coordenadora do processo orçamentário, ambas pertencentes à estrutura do MP. Atualmente, a falta de diálogo e articulação entre essas secretarias é o principal entrave à fluidez dos processos de planejamento e orçamento. Tal fragmentação institucional ocasiona falta de conexão – teórica, mas principalmente prática – entre essas atividades e, por consequência, execução insatisfatória das políticas públicas planejadas.

145. O ciclo das políticas públicas e o sistema orçamentário são processos interdependentes, uma vez que as políticas se materializam por meio dos orçamentos e estes, por sua vez, constituem-se ferramenta para que os objetivos das políticas sejam alcançados.

146. Política pública pode ser entendida como uma ‘mobilização político-administrativa para articular e alocar recursos e esforços para tentar solucionar dado problema coletivo’ (PROCOPIUCK, 2013). Por seu turno, ciclo de políticas públicas são as etapas do processo político-administrativo: ‘percepção e definição de problemas, formação de agenda, elaboração de programas e decisão, implementação de políticas e, finalmente, a avaliação de políticas e a eventual correção da ação’ (FREY, 2000) (Referencial para Avaliação de Governança em Políticas Públicas, TCU, 2014, p. 21).

147. Esse aparenta ser o principal equívoco do modelo adotado a partir do PPA 2012-2015: dissociação institucional e metodológica do plano e orçamento. Se a crítica ao modelo anterior centrava-se numa sobreposição excessiva, a dissociação total parece não ter sido a melhor solução.

148. Um dos órgãos setoriais entrevistados expôs que, no momento do planejamento, a SPI não se atém a considerar futuras limitações de viés orçamentário. Por outro lado – por ocasião da elaboração da LOA e, mormente, sua respectiva execução – a SOF não se ocupa com o fato de questões orçamentárias impactarem o planejamento. Como ponto comum, os setoriais relataram que SPI e SOF trabalham como se suas atividades fossem independentes. Obviamente, não o são.

149. De acordo com o processo descrito pela SOF (peça 84), percebe-se que somente no caso dos órgãos setoriais proporem criação ou modificação de ações que envolvam novas estruturas do PPA, aquela secretaria empreende uma análise conjunta com a SPI (peça 85, p. 11).

150. Sobre a discussão das políticas do PPA a serem priorizadas na LOA, questão 4, nota-se pulverização das respostas recebidas dos órgãos setoriais, sendo que 17% relataram que nunca ou quase nunca discutem esse tema com a SOF, enquanto 58% afirmaram que a discussão ocorre sempre ou quase sempre.

151. Mais uma vez, a partir das entrevistas, constatou-se uma realidade distinta daquela que se poderia supor a partir das respostas recebidas, uma vez que os setoriais são livres para distribuir seu referencial monetário (teto orçamentário disponibilizado aos órgãos setoriais) entre as ações de sua responsabilidade, bem como decidir onde alocar eventual contingenciamento que lhes caiba. Logo, a discussão travada entre eles e a SOF traduz-se, na verdade, em uma disputa por mais recursos e não, necessariamente, sobre prioridades governamentais. Ressalta-se que, nessa fase, não há sequer participação da SPI.

152. A propósito, a falta de clareza em relação às prioridades do Governo Federal é tema recorrente em trabalhos do TCU. O mais recente, referente a levantamento com objetivo de conhecer a LDO 2014, resultou em recomendação, exarada por meio do Acórdão 214/2016-TCU-Plenário, à SOF e à Casa Civil de seguinte teor:

‘1.6.1. Recomendar à Secretaria de Orçamento Federal, com base no art. 20 do Anexo I do Decreto 8.189/2014 e no art. 8º da Lei 10.180/2001, e à Casa Civil da Presidência da República, com fulcro na Lei 10.683/2003, art. 2º, inciso I, que, em conjunto, apresentem análise a respeito das oportunidades de melhoria quanto à definição de metas e

*prioridades nas leis de diretrizes orçamentárias, para fins de orientar a elaboração dos orçamentos anuais e permitir o acompanhamento e o monitoramento pelos controles externo e social, considerando as limitações identificadas em sucessivos Relatórios e Pareceres Prévios das Contas de Governo acerca da indefinição ou adoção de metas e prioridades genéricas para a administração pública federal, encaminhando o resultado ao Tribunal no prazo de noventa dias.'*

153. *Em continuação, a questão 7 buscou mensurar a percepção dos órgãos acerca do realismo do seu processo orçamentário, no sentido de refletir suas reais necessidades e as políticas previstas no PPA. Conquanto 54% dos respondentes tenham entendido que esse realismo acontece sempre ou quase sempre, 46% indicaram que ‘quase nunca’ ou apenas ‘às vezes’ isso ocorre.*

154. *Na verdade, a fase de entrevista demonstrou, conforme ocorreu nas outras questões, que os setoriais, mesmo aqueles que responderam positivamente ao questionário, ressentem-se da falta de realismo, especialmente na fase de planejamento. Eles relataram que os recursos disponibilizados na LOA, por vezes, ficam abaixo de suas necessidades e – por serem inferiores ao planejado no PPA e, inclusive, ao previsto na LOA – prejudicam a execução de suas políticas finalísticas.*

155. *Questionada se o impacto de eventuais medidas orçamentárias, seja em relação a receitas ou despesas, é de alguma forma apresentado e explicado aos stakeholders, a SOF esclareceu que os referenciais monetários são estabelecidos a partir da definição de macrodiretrizes (avaliação de parâmetros macroeconômicos, estimativas de receitas e de despesas de caráter obrigatório e continuado, metas fiscais e demais prioridades e metas definidas na LDO). Com base nessas macrodiretrizes e em um cenário fiscal de referência, determinado por meio da estimativa da necessidade de financiamento do Governo Central, há a definição do referencial monetário para balizar a elaboração das propostas orçamentárias pelos órgãos (peça 84, p. 10-11 e 20).*

156. *Assim, corroborando as constatações dos tópicos II e III, infere-se que a falta de interlocução entre SPI e SOF contribui para que o processo orçamentário não seja realista e capaz de refletir adequadamente as políticas consignadas no PPA, situação que, além de desestimular a cultura do planejamento, interfere no grau de eficiência e eficácia das intervenções governamentais. Como já dito, o desejado alinhamento entre os instrumentos está relacionado ao grau de execução dos programas durante o exercício, com a finalidade de alcançar as metas relacionadas aos objetivos.*

157. *Não se está aqui a criticar a imposição da limitação de empenho e movimentação financeira pelo Poder Executivo aos órgãos setoriais, instrumento legítimo criado pela LRF e essencial para controle das finanças públicas. Contudo, consoante explorado no tópico III, a inadequação dos parâmetros macroeconômicos, os quais subsidiam o planejamento e a elaboração das leis orçamentárias no Brasil, resulta na elaboração de leis com previsões e metas distorcidas da realidade, implicando sucessivos contingenciamentos, inclusive já no início do exercício financeiro. Tal prática, além de revelar problemas na condução da política fiscal do país, prejudica sobremaneira o planejamento e a implementação das políticas programadas. Portanto, não há como corroborar a manifestação da SPI de que a compatibilidade entre o PPA, LDO e LOA ‘pode ser observada nas estruturas e nos fundamentos macroeconômicos, nos projetos de lei encaminhados ao congresso nacional’ (peça 85, p. 2-3).*

158. *Questionada em relação à existência de prestação de contas dos recursos recebidos na LOA, não contingenciados e, ainda assim, não executados, a SOF esclareceu que os setoriais prestam essas informações nos relatórios que fazem leituras do orçamento, como relatório do PPA, prestação de contas da Presidente da República e os relatórios de gestão dos órgãos. Adicionalmente, apresentou três quadros demonstrando que a média de execução do limite final de empenho dos órgãos (relação entre o valor empenhado e os limites finais de cada órgão), nos últimos três anos, é alta: 96,73% em 2013; 97,81% em 2014; e 99,76% em 2015 (peça 85, p. 23-26).*

159. *Entretanto, em que pesa a excelência na execução demonstrada pela SOF, outras questões precisam ser levantadas. A tabela a seguir compara a dotação atualizada da LOA – recurso planejado para a consecução das ações do orçamento acrescido das alterações orçamentárias havidas no*

decorrer do exercício – com a despesa empenhada, liquidada e inscrita em restos a pagar não processados nos anos de 2013 a 2015, relativamente às despesas discricionárias (primária discricionária, primária sem impacto fiscal e discricionária decorrente de emenda individual) e obrigatórias sujeitas à programação orçamentária e financeira, conforme informações dos decretos 7.995/2013, 8.197/2014 e 8.456/2015 e respectivas alterações:

Tabela 5 - Despesa empenhada, liquidada e inscrita em restos a pagar não processados, em relação à dotação atualizada – Despesas sujeitas à programação orçamentária e financeira – OFSS

Exercício	% Execução - Despesas Empenhadas	% Execução - Despesas Liquidadas	% Execução por Inscrição em Restos a Pagar Não-Processados
2013	86	61	25
2014	86	67	19
2015	78	64	14
<b>Média</b>	<b>83</b>	<b>64</b>	<b>19</b>

Fonte: Apêndice I, Siafi Gerencial e Tesouro Gerencial

160. Assim, já desconsideradas as despesas de execução realmente obrigatória, verifica-se que, nos três anos em análise, a taxa média de empenho das despesas sujeitas à programação orçamentária e financeira foi de 83%. Por outro lado, a liquidação média atingiu somente 64% da dotação atualizada. Portanto, nos últimos três exercícios, cerca de 17% do orçamento planejado, no que se refere às despesas sujeitas à limitação orçamentária e financeira, deixou de ser executado e mais 19% foi inscrito em restos a pagar não processados.

161. Ainda considerando as informações da SOF de que os limites foram quase que totalmente empenhados, há de se ressaltar que 23% da despesa empenhada foi executada por meio da inscrição em restos a pagar não-processados, o que representa R\$ 185,5 bilhões, conforme Tabela 6 a seguir. Registre-se que os restos a pagar referem-se a despesas empenhadas e não pagas até 31/12 (art. 36 da Lei 4.320/1964). No caso dos restos a pagar não-processados, não houve pagamento porque sequer a despesa foi liquidada, ou seja, o objeto ou serviço não foi entregue ou prestado, de forma que não se constituiu o direito adquirido pelo credor. Quanto ao montante de empenhos, tem-se que, na média do período, 77% foi liquidado no exercício.

Tabela 6 - Despesa empenhada segregada em liquidada e inscrita em restos a pagar não processados – Despesas sujeitas à programação orçamentária e financeira – OFSS

Ano	Despesa Empenhada	Despesa Liquidada		Despesa Inscrita em Restos a Pagar Não-Processados	
		Valor R\$	Valor R\$	%	Valor R\$
2013	263.678.132.508	186.412.234.920	71	77.265.897.589	29
2014	270.384.993.254	210.393.465.847	78	59.991.527.407	22
2015	262.202.652.046	213.960.389.790	82	48.242.262.257	18
<b>Total</b>	<b>796.265.777.808</b>	<b>610.766.090.557</b>	<b>77</b>	<b>185.499.687.253</b>	<b>23</b>

Fonte: Apêndice I, Siafi Gerencial e Tesouro Gerencial

162. Além do exposto, algumas situações específicas chamam a atenção pelo baixo grau de execução, como o caso dos ministérios relacionados na Tabela 7. Assim, não parece ser possível afirmar que há alto grau de alinhamento entre plano e orçamento, na medida em que as execuções distam tão fortemente do que foi planejado na LOA. Mesmo que todos os programas do PPA estejam detalhados em ações na lei orçamentária, como afirmam SPI e SOF, tais ações são implementadas de forma deficiente.

Tabela 7 – Despesa empenhada, liquidada e inscrita em restos a pagar não processados – Despesas sujeitas à programação orçamentária e financeira – OFSS

<b>Órgão Superior</b>	% Despesa Empenhada/ Dotação Atualizada			% Despesa Liquidada / Despesa Empenhada			% Despesa Inscrita em RPNP/ Despesa Empenhada		
	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
<i>Ministério da Pesca e Aquicultura</i>	27	45	17	32	47	59	68	53	41
<i>Ministério do Esporte</i>	51	59	59	16	33	32	84	67	68
<i>Ministério do Turismo</i>	60	50	29	9	25	23	91	75	77
<i>Ministério da Cultura</i>	61	57	61	39	52	57	61	48	44
<i>Ministério da Integração Nacional</i>	65	62	56	49	49	55	51	51	45

*Fonte: Apêndice I, Siafi Gerencial e Tesouro Gerencial*

163. O fato de um setorial executar metade de seu orçamento e, ainda, por meio da inscrição de 84% da despesa empenhada em restos a pagar não processados, caso do Ministério do Esporte em 2013, não pode ser atribuído somente a mudanças inesperadas no cenário econômico e ao elevado grau de incerteza que envolve as atividades de realizar estimativas, fazer previsões e projetar resultados (peça 84, p. 2).

164. Importante registrar que um dos setoriais entrevistados mencionou que os limites financeiros liberados geralmente são inferiores aos orçamentários, consoante verifica-se nos decretos de programação orçamentária e financeira 8.197/2014 e 8.456/2015. Esse descompasso, entre outros fatores, contribui para o aumento do estoque de restos a pagar e a disputa pelos já escassos recursos financeiros disponibilizados no exercício seguinte.

165. Assim, não há como corroborar a manifestação da SPI de que a compatibilidade entre o PPA, LDO e LOA ‘pode ser observada nas estruturas e nos fundamentos macroeconômicos, nos projetos de lei encaminhados ao congresso nacional’ (peça 85, p. 2-3). Não há dúvidas de que o processo de planejamento, como um todo carece de aperfeiçoamento, pois o Poder Executivo vem demonstrando que não consegue se planejar nem mesmo para o período de um exercício, caso da LOA, como já assinalado anteriormente. Mais que um princípio da OCDE, a necessidade de compatibilidade entre os instrumentos de planejamento e orçamento é exigência do art. 5º da LRF.

166. Cabe menção, também, à execução das ações relativas ao Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), um dos principais instrumentos de intervenção do Governo Federal voltado para o crescimento econômico e melhoria das condições sociais do país. Nem mesmo essas ações, consideradas como prioritárias pelas LDOs do período, apresentaram maior coerência e consistência entre planejamento e execução, consoante Tabela 8 a seguir:

*Tabela 8 – Despesa Empenhada segregada em Liquidada e Inscrita Restos a Pagar Não-Processadas – PAC – OFSS (R\$ bilhões)*

<b>Ano</b>	<b>Valor da Dotação Atualizada</b>	<b>Despesa Empenhada</b>		<b>Despesa Liquidada</b>		<b>Despesa Inscrita em Restos a Pagar Não-Processados</b>	
		<b>Valor</b>	<b>%</b>	<b>Valor</b>	<b>%</b>	<b>Valor</b>	<b>%</b>
2013	66,9	63,1	94,3	21,9	34,7	41,2	65,3
2014	62	53,6	86,5	28,1	52,4	25,5	47,6
2015	67,3	42,1	62,6	27,1	64,5	14,9	35,5

*Fonte: Contas de Governo (2013 e 2014) e Tesouro Gerencial (2015)*

167. Diante dos problemas relatados, considera-se que ainda não há aderência aos princípios da ‘qualidade e integridade das previsões e da execução orçamentárias’ e da ‘execução eficaz do orçamento’ no Poder Executivo Federal, devido à falta de coerência entre planejamento e orçamento e à incapacidade da Administração de realizar previsões consistentes e íntegras, o que resulta na

*imposição de altas restrições orçamentárias e financeiras aos órgãos setoriais, prejuízo à execução eficaz e eficiente das ações da LOA e, consequentemente, à implementação dos programas do PPA.*

168. *Observa-se que o processo de previsão de indicadores macroeconômicos utilizados para elaboração da LOA e seus possíveis efeitos sobre a execução orçamentária e as finanças públicas foram objeto de Levantamento realizado em 2014 pela Semag (TC 020.367/2014-7), que resultou em recomendação de aperfeiçoamento dessa sistemática ao MF e MP, por meio do Acórdão 1.723/2015-TCU-Plenário.*

169. *Além disso, há previsão de fiscalização, a ser realizada pela Semag, com o objetivo de avaliar a metodologia de cálculo e a consistência da previsão de receitas e da fixação de despesas no PLOA. Por essa razão, deixa-se de efetuar recomendações específicas acerca dos achados identificados neste subtópico.*

#### **IV.2. Monitoramento e Avaliação de Resultados**

170. *Outro ponto a ser tratado no presente tópico diz respeito ao monitoramento da execução orçamentária e avaliação de resultados. Retomando o conceito de governança orçamentária – processo de formulação do orçamento anual, supervisão de sua execução e garantia do seu alinhamento com os objetivos públicos, a fim de conferir êxito à disciplina fiscal e maior qualidade ao gasto e à ação governamental – verifica-se que a etapa de supervisão da execução do orçamento é indispensável para que a orçamentação cumpra seu papel e entregue o melhor resultado à sociedade.*

171. *Contudo, as práticas de monitoramento e avaliação não podem ter um fim em si mesmas. As informações produzidas precisam retroalimentar o ciclo, a fim de tornar possível auferir se os mecanismos de implementação das políticas públicas estão funcionando de forma eficaz, eficiente e econômica.*

172. *O papel precípua de avaliar resultados é do gestor público, uma vez que ‘subsidia o planejamento e formulação de uma intervenção, o acompanhamento de sua implementação, os consequentes ajustes e até as decisões sobre sua manutenção, aperfeiçoamento, mudança ou interrupção’. Portanto, não se vislumbra uma boa governança orçamentária sem a existência de um adequado sistema de monitoramento e avaliação (RUA, 2004, p. 2).*

173. *Embora semelhantes e complementares, ressalta-se que as atividades de monitoramento e avaliação são distintas, especialmente no contexto em que se aplicam. Conforme definido pela OCDE, monitoramento (**monitoring**) é um processo contínuo e sistemático de coleta de informações, que se utiliza de indicadores previamente definidos para fornecer aos gestores e aos **stakeholders** de uma intervenção em curso elementos sobre os progressos realizados, os objetivos atingidos e os recursos afetados. Já a avaliação (**evaluation**) é a apreciação sistemática e objetiva de um projeto, programa ou política, em curso ou terminado, quanto à sua concepção, execução e resultados, com o propósito de determinar a pertinência e o grau de cumprimento dos objetivos, a eficiência em matéria de desenvolvimento, a eficácia, o impacto e a sustentabilidade (OCDE, 2002).*

174. *Na prática, como esclarecem Cohen e Franco (2008, p. 77), o monitoramento é uma atividade gerencial interna, que se realiza durante o período de execução e operação, com foco em assegurar a consubstanciação das metas estabelecidas e que as ações progridam de acordo com o plano traçado. Já a avaliação pode ser realizada antes, durante ou após a implementação do projeto, contudo seu foco reside no impacto, ou seja, a avaliação se ocupa com o modo, em que medida e por qual razão pessoas foram beneficiadas.*

175. *No âmbito do MP, verifica-se, com base no Decreto 7.866/2012, o qual regulamentou o PPA 2012-2015, que o monitoramento é compreendido como atividade estruturada a partir da implementação de cada programa e orientado para o alcance das metas; incide sobre os indicadores, objetivos, metas e iniciativas dos programas temáticos; e possibilita a produção, organização e interpretação de informações, ampliando os conhecimentos sobre a implementação das políticas públicas (arts. 4º a 6º). No que concerne à avaliação, o art. 7º dispõe que ‘consiste na análise das políticas públicas e dos Programas com seus respectivos atributos, e fornece subsídios para eventuais*

ajustes em sua formulação e implementação'. Observa-se que o decreto regulamentador do PPA 2016-2019 ainda não foi publicado.

176. Percebe-se que o entendimento do MP está em consonância com a doutrina mencionada. Além disso, a partir do PPA 2012-2015, as informações acerca do monitoramento e avaliação do plano deixaram de constar no Sistema de Informações Gerenciais e de Planejamento (Sigplan) e passaram a ser incluídas em um módulo específico desenvolvido no Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop).

177. O Siop atualmente concentra os processos de planejamento e orçamento do Governo Federal, a saber: elaboração do projeto de lei (PLPPA) e revisão do PPA; elaboração do projeto de lei da LDO (PLDO); elaboração do projeto de lei da LOA (PLOA); alterações orçamentárias (ajustes no decorrer da execução do orçamento); acompanhamento do registro físico das ações orçamentárias da União; e acompanhamento da execução orçamentária das empresas estatais.

178. Cabe ressaltar que o registro, acompanhamento e controle da execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil dos recursos consignados no Orçamento Fiscal e da Seguridade Social se dá por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi). Assim, no Siop realiza-se apenas o registro e acompanhamento físico-financeiro dessas ações.

179. Como já retratado no tópico II deste relatório, o atual PPA 2016-2019 (Lei 13.249/2016) orienta a atuação governamental por meio de programas temáticos, os quais expressam e orientam a ação governamental para a entrega de bens e serviços à sociedade. Cada programa temático é composto por: (i) objetivo: que expressa as escolhas de políticas públicas para alcance dos resultados almejados pela intervenção governamental e tem órgão responsável, meta e iniciativa como atributos; e (ii) indicador: referência que permite identificar e aferir, periodicamente, aspectos relacionados a um programa, auxiliando a avaliação de resultados. No tocante aos objetivos, importante ressaltar que as metas registram apenas o resultado do primeiro ano e o almejado ao final do período, ou seja, não são estipuladas metas anuais.

180. O art. 11 da Lei do PPA 2016-2019 registra que sua gestão consiste na articulação dos meios necessários para viabilizar o alcance dos objetivos e das metas e busca o aperfeiçoamento dos mecanismos de monitoramento, avaliação e revisão do Plano. Já o art. 12 dispõe que essa gestão observará 'os princípios da publicidade, eficiência, imparcialidade, economicidade e efetividade e compreenderá a implementação, o monitoramento, a avaliação e a revisão do Plano'.

181. O PPA anterior, relativo ao período de 2012-2015 (Lei 12.593/2012), apresentava seção específica para tratar do monitoramento e avaliação (arts. 16 a 18). Por seu turno, o PPA 2016-2019, embora tenha suprimido essa seção, manteve o monitoramento, avaliação e revisão do plano como etapas fundamentais a sua gestão, consoante destacado no parágrafo anterior. A esse respeito, a SPI esclareceu que não vislumbra prejuízo na exclusão da seção e que todo o conteúdo necessário será detalhado nos demais normativos, decreto de gestão e portaria, de forma a uniformizar o entendimento acerca da temática e possibilitar a pactuação e cooperação de todos os atores envolvidos do processo (peça 85, p. 11).

182. Em ambos os planos consta, ainda, a obrigatoriedade do Poder Executivo: i) manter sistema de informação para apoio à gestão, o qual deverá ser atualizado e abranger a execução financeira dos programas e iniciativas, o alcance das metas e o acompanhamento dos indicadores do plano; ii) disponibilizar de forma estruturada e organizada na internet informação sobre a implementação e o acompanhamento do PPA; iii) encaminhar ao Congresso Nacional relatório anual de avaliação do plano. Todavia, o PPA 2016-2019 acrescentou que o Poder Executivo adotará, em conjunto com representantes da sociedade civil, mecanismos de participação social nas etapas do ciclo de gestão do plano.

183. Segundo o Guia de Monitoramento PPA 2012-2015 (MP, p. 10-11):

'(...) monitoramento não é fim em si mesmo, nem tampouco se confunde com atividades de cobrança por execução física e financeira das ações do orçamento, ou com atividades de controle procedural dessas ações (...) é, antes de tudo, fonte de aprendizado sobre a

*realidade de implementação e execução das políticas públicas, que visa - por suposto - a produção de informações tempestivas para o processo complexo de tomada de decisões por parte das instâncias deliberativas de governo'.*

184. Ainda conforme o guia acima, o monitoramento visa contribuir para a implementação das metas declaradas no PPA e subsidiar a tomada de decisão, envolvendo atividades periódicas de a) apuração dos indicadores dos programas temáticos; b) análise situacional dos objetivos de cada programa; c) averiguação do alcance das metas declaradas no Plano; e d) análise situacional dos empreendimentos individualizados como iniciativas (MP, p. 13).

185. Sobre o tema, a SPI informou (peça 85) que: i) as metas do PPA declaram as entregas a serem feitas para o atingimento das declarações feitas na mensagem que encaminhou o Plano ao Congresso Nacional (peça 85, p. 6); ii) há certa tensão entre a natureza jurídica e a necessidade de se conferir maior flexibilidade ao PPA para que haja aderência com a realidade da implementação das políticas (p. 6); iii) os indicadores do PPA foram revistos com base no Guia de Orientações para Elaboração do PPA 2016-2019 para que dialogassem com os objetivos propostos e se tornassem ferramenta útil no processo de avaliação dos programas (p. 6-7); iv) indicadores relacionados a programas com competência concorrente dos entes são problemáticas, pois estão relacionados com entregas que extrapolam a gestão da União (p. 7); e v) estão previstas alterações nos processos de monitoramento e avaliação do PPA agregando componentes como maior participação social, diálogo constante com ministérios a respeito dos processos e seus resultados e aumento da integração do achado com o processo alocativo do orçamento, tudo a fim de tornar o monitoramento mais efetivo ao vislumbrar mecanismos que tratem a informação ao ponto de identificar questões para o aperfeiçoamento e provocar reflexões para melhorias na gestão e implementação das políticas (p. 12).

186. Sobre em que medida o processo de monitoramento e avaliação tem contribuído para melhoria dos programas temáticos, a SPI registrou que o processo reúne dados sobre a implementação das políticas públicas declaradas no plano. Nos relatórios produzidos, os setoriais discorrem sobre os resultados alcançados e desafios encontrados. A partir da análise dos textos e do conhecimento da política, os analistas e o corpo diretivo da SPI têm subsídios para interferir nos processos e buscar melhoria dos meios disponíveis para a efetiva entrega a população (peça 85, p.12). Arremata afirmando que os relatórios hoje disponíveis são acessíveis ao cidadão, que tem uma fonte considerável para analisar o planejamento do Governo Federal, e que continua aprimorando processos de gestão no sentido de gerar relatórios que dialoguem com variados perfis de necessidades de informações (p. 20).

187. Por sua vez, a SOF se manifestou relatando que: i) o PPA possui indicadores que dialogam com a efetividade e metas com a eficácia; ii) a LDO possui meta fiscal, além de estabelecer prioridades; iii) a LOA é detalhada em ações que possuem produtos; iv) a vinculação das ações aos programas permite realizar o tratamento detalhado de dados e acompanhar os programas a partir de vários recortes; v) o Poder Executivo encaminha uma avaliação anual das metas do PPA ao Congresso Nacional, organizando as informações a partir do programa e com atenção, também, aos valores executados no orçamento anual; e vi) os relatórios de avaliação, de gestão, a PCPR, dentre outros, são exemplos de relatórios com narrativas sobre o desempenho das políticas públicas (peça 84).

188. Nos questionários enviados aos setoriais, constaram três perguntas relativas a monitoramento e avaliação:

- a) Esse órgão possui indicadores finalísticos capazes de medir os resultados de suas políticas de médio e longo prazo? Se sim, quais são esses indicadores? Esses indicadores representam as prioridades estratégicas de médio prazo do órgão?
- b) Os indicadores finalísticos apresentados por esse órgão na questão anterior foram representados no PPA?
- c) Esse órgão consegue identificar alterações nas políticas públicas constantes do PPA em função dos resultados apresentados por esses indicadores?

189. Dos 24 órgãos respondentes, a quase totalidade afirmou possuir indicadores que representam as prioridades de longo e médio prazo de suas políticas, especialmente aquelas definidas em planos nacionais. Alguns ressaltam, porém, quem nem todos os indicadores finalísticos utilizados foram representados no PPA (37,5%), pois a SPI orientou que fossem incluídos somente aqueles considerados mais relevantes. Além disso, 29% declarou que os indicadores do PPA não permitem avaliar o resultado de suas políticas e o alcance dos objetivos do plano.

190. Como dificuldades do processo de desenvolvimento de indicadores e sua associação aos objetivos do PPA, os setoriais mencionaram: falta de pesquisa em suas áreas de atuação; dificuldade de aferição, uma vez que nem todos os dados necessários estão disponíveis a cada ciclo; escolha dos indicadores pela SPI; rejeição pela SPI de indicadores mais próximos da atividade de gestão sugeridos pelos setoriais; ausência de indicadores de efetividade; monitoramento intempestivo (semestral) e não útil para correção de rumos da política; e monitoramento apenas para fins de geração de relatório e de cumprimento da legislação.

191. Os indicadores são cadastrados pela SPI/MP, no período de elaboração do PPA, para um período de quatro anos. A obra *Indicadores – Orientações Básicas Aplicadas à Gestão Pública*, guia editado pelo MP, assevera que os indicadores podem contribuir para realização de monitoramento e avaliação eficazes, porque identificam ou medem aspectos relacionados a um determinado fenômeno decorrente da ação ou da omissão do Estado.

192. Registre-se que a construção de indicadores efetivos e tempestivos constitui-se um desafio para a gestão, especialmente no caso de políticas transversais. Ademais, a mera existência de um indicador não garante o sucesso da intervenção pública, se ele não for aderente à política alvo e capaz de subsidiar a tomada de decisão. Excesso de formalismo, falta de rigor na coleta e apuração, inutilidade dos índices em afetar a política subsequente e acarretar punições ou premiação aos gestores e indicadores sem relação direta com os objetivos, foram algumas das deficiências já detectadas pelo TCU (Acórdão 102/2009-TCU-Plenário).

193. Com efeito, os objetivos dos PPAs 2012-2015 e 2016-2019 possuem por atributos a caracterização, órgão responsável, meta e regionalização. Nesse quesito, importante registrar que, diferentemente dos planos anteriores a 2012, as metas registram apenas o resultado almejado no primeiro ano e ao final do Plano, ou seja, não são estipuladas metas anuais. Merece menção, ainda, a falta de indicadores de efetividade no PPA. Existem indicadores associados aos objetivos, porém o Governo não declara qual o impacto esperado pela implementação das políticas. Tais fragilidades reduzem a transparência do Plano e dificultam ao cidadão associar os custos incorridos pela administração pública aos produtos e resultados entregues a cada período do ciclo de gestão (TC 001.703/2015-3).

194. Em que pesem as fragilidades elencadas, verifica-se que o Relatório Anual de Avaliação do PPA é elaborado e publicado pela SPI/MP em seu sítio na internet. O referente à avaliação do exercício de 2014 expressa que, além do cumprimento de determinação legal, o relatório ‘auxilia na gestão e no aperfeiçoamento contínuo da programação constante do PPA, de forma a possibilitar maior eficácia na alocação de recursos e a ampliar a quantidade e a qualidade dos bens e serviços disponibilizados à sociedade’. O relatório relativo à avaliação de 2015 ainda não está disponível.

195. Citado relatório é construído com base nos dados inseridos no SIOP pelos órgãos setoriais, o que no PPA 2012-2015 ocorreu de forma semestral, e apresenta o programa, a comparação entre seus indicadores na data de referência e na data de apuração, o objetivo, uma análise situacional do objetivo, a meta do objetivo para o período de quatro anos, uma análise situacional dessa meta e a quantidade alcançada na data de referência.

196. Com base nessas informações, percebe-se que, em consonância com o exposto pelos setoriais entrevistados, o monitoramento semestral do PPA, a partir da inserção dos dados no SIOP, pode não ser suficiente para fins gerenciais e correção de rumos das políticas. Provavelmente, por essa razão, os órgãos se utilizam de sistemas e controles próprios para esse fim.

197. Também corroborando a opinião dos órgãos setoriais, é notável a falta de índices de efetividade no PPA, pois o Governo não declara as mudanças que pretende obter na população alvo a partir da implementação de suas políticas/programas no período. Na verdade, sequer as metas dos objetivos são segregadas em valores anuais. Para quem não tem índice a ser atingido, qualquer resultado parecerá favorável.

198. Adicionalmente, torna-se complexo mensurar a contribuição de cada objetivo, que pode possuir várias metas, à realização do programa temático, que pode possuir vários objetivos. Mais complexo ainda é conectar a contribuição das ações da LOA a tudo isso. Por fim, os indicadores não são associados aos objetivos, mas aos programas temáticos. Reforça-se que tais dissonâncias reduzem a transparência do Plano e dificultam ao cidadão associar os custos incorridos pela Administração aos produtos e resultados entregues a cada período do ciclo de gestão.

199. Assim, o governo não estabelece claramente aonde quer chegar com as políticas implantadas, não existindo qualquer parâmetro para avaliar se as estratégias propostas e implementadas merecem alguma atenção especial ou correção (Paulo, 2013, p. 23).

200. Outra situação citada, por ocasião das entrevistas com os órgãos setoriais selecionados, foi a dificuldade de monitoramento e, até mesmo, obtenção de dados das ações transversais. Nesses casos, um setorial é responsável pela consecução de um objetivo, porém existem ações, vinculadas a esse mesmo objetivo, cuja execução está a cargo de outro órgão. Além disso, reflete-se o conflito de interesses, conquanto o objetivo pode ser prioritário para um, mas a ação pode não ser prioritária para o outro. Nesse caso, fica ainda mais evidente a falta de uma instância de coordenação.

201. A nova estrutura adotada a partir do PPA 2012-2015 estabelece como um de seus princípios a gestão compartilhada, como se pode supor a partir da leitura do inciso I do art. 3º do Decreto 7.866/2012: ‘A gestão do PPA 2012-2015, além do disposto no art. 13 da Lei nº 12.593, de 2012, observará os seguintes princípios: I - responsabilização compartilhada para realização dos Objetivos e alcance das Metas de cada Programa Temático’.

202. Ainda nos termos do citado decreto, o órgão responsável pelo objetivo prestará informações sobre as metas e iniciativas associadas a ele, inclusive quando tais atributos sejam executados por mais de um órgão (§ 1º do art. 6º). Ora, prestar informações não significa responsabilidade pelos resultados. Desse modo, não há clareza e definição de uma figura responsável e que deva mobilizar esforços e insumos para que as metas sejam atingidas.

203. Certamente as políticas públicas devem ser integradas, tanto interna quanto externamente, de forma que as ações e os objetivos específicos das intervenções empreendidas pelas diversas partes interessadas sejam alinhados para se reforçar mutuamente. Para tanto, torna-se necessário fortalecer a institucionalização e os mecanismos de coordenação, de forma a criar condições para a atuação conjunta e sinérgica, evitando assim superposições ou esforços mutuamente contraproducentes. Deve-se garantir a construção de relações institucionais e articulação entre as esferas de governo, em todas as fases do ciclo das políticas públicas (TCU, 2014, p. 23).

204. Contudo, verificou-se que o atual modelo horizontal de organização dos ministérios não favorece a implementação de iniciativas que demandem liderança e a cobrança mais ativa por resultados dos órgãos executores das políticas públicas. Na prática, os órgãos setoriais conduzem suas políticas finalísticas sem orientação formal do centro de governo como coordenador das ações governamentais, em especial daquelas intersetoriais, para que os resultados sejam maximizados.

205. As atividades de planejamento e orçamento do país deveriam ser coordenadas MP, nos termos do art. 1º do Decreto 8.578/2015 e versões anteriores. Porém, parece que a ausência de superioridade hierárquica dificulta que o ministério assuma a liderança do processo de coordenação das políticas públicas intersetoriais, já que os outros ministérios não lhe reconhecem como legítimo condutor e garantidor da observância das macrodiretrizes governamentais. Assim, as iniciativas de articulação dos demais ministérios com o MP assumem a feição de uma espécie de prestação de contas, sob a forma do repasse de informações das ações setoriais e não de uma coordenação liderada pelo órgão central.

206. Nesse ponto, convém transcrever trecho extraído do trabalho intitulado *Comentários sobre o PPA 2012-2015: Gestão por resultados ou Painel de Políticas?*, de autoria de Luiz Fernando Arantes Paulo (Brasília, 2013, p. 17):

*'A ideia de implementação do plano parece ser de que os atores promovam, espontaneamente, articulações que viabilizem a realização das metas. É uma concepção, na melhor das hipóteses, ingênua, que ignora a dinâmica de departamentalização e a tendência de inércia na administração pública. Por mais, vimos que o modelo de gestão do PPA não se preocupou em atribuir responsabilidades pelas metas governamentais, o que dificulta a identificação dos atores e a coordenação de esforços. Vale afirmar que a institucionalização dos arranjos de gestão atende a princípios constitucionais da administração pública, previstos no art. 37 da Carta Magna, quais sejam: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Dito isto, o fato do Ministério do Planejamento não ter estabelecido um modelo de gestão, e mais, ter desarticulado o até então existente [Unidades de Monitoramento e Avaliação (UMA), os gerentes de programa e os coordenadores de ação], se apresenta mais como um obstáculo à articulação de meios para a implementação de políticas do que uma alternativa de solução.'*

207. No tocante ao monitoramento da execução da LOA, a SOF citou o contingenciamento como principal mecanismo e a existência de relatórios, tais como o relatório de gestão fiscal e o relatório de avaliação do PPA, como instrumentos também úteis para o monitoramento da lei orçamentária. Aludida secretaria ressaltou que parte das informações disponíveis no SIOP subsidiam a produção desses relatórios, especialmente o módulo que oferece acompanhamento físico-financeiros da ações e planos orçamentários com produto definido (peça 84, p. 22).

208. Na realidade, entende-se que o monitoramento de receitas e despesas para determinação da necessidade de contingenciamento relaciona-se à política fiscal. Sem prejuízo desse controle, buscava-se saber qual tipo de supervisão a SOF exercia sobre a execução orçamentária em si e sobre os resultados alcançados. Ademais, os relatórios devem ser considerados produtos, mas não o objetivo principal do monitoramento.

209. A Portaria SOF 103/2012 trata do acompanhamento orçamentário das ações orçamentárias da LOA e define que compete aos órgãos setoriais de orçamento acompanhar a execução físico-financeira das ações, com produtos e metas físicas associadas, observando o alinhamento da execução com o planejado na LOA (inciso I do art. 4º).

210. O Orientador do Acompanhamento Orçamentário (p. 6 e 7), guia publicado pela SOF, informa que o acompanhamento da LOA será executado considerando a execução física (meta LOA, reprogramada e realizada) e financeira (dotação, limites e valor empenhado, liquidado e pago) das ações e expresso por meio dos indicadores que se encontram registrados no Siop, a fim de: gerar informações que possibilitem o aperfeiçoamento das ações e orçamentos, subsidiar a elaboração da prestação de contas anual do Presidente da República e a transparência na utilização dos recursos públicos para a sociedade e subsidiar a apuração de custos, no que se refere à realização física do orçamento.

211. Meta física é a quantidade do produto a ser ofertado por ação, de forma regionalizada, e instituída para o exercício. Por sua vez, meta financeira, ou dimensão financeira, é o montante necessário para o desenvolvimento da ação orçamentária (Manual Técnico de Orçamento 2016, SOF, p. 35 e 59).

212. Os órgãos setoriais devem realizar a cada semestre, em módulo específico do Siop, a inserção de dados relativos ao acompanhamento físico-financeiro das ações orçamentárias da LOA, que possuam produtos e metas físicas associados. Nessa fase de acompanhamento, o gestor deve preencher campos intitulados 'comentários' e 'justificativas', detalhando aspectos da execução das ações. Registre-se, ainda, que o sistema possibilita o acompanhamento dessa execução por meio da emissão de relatórios com indicadores de desempenho (graus de eficiência e de eficácia). Observa-se

que a execução orçamentária é realizada no sistema Siafi, de onde são extraídas as informações para inserção no SIOP.

213. Os maiores entraves mencionados pelos setoriais para execução das ações previstas na LOA foram tratados anteriormente e tratam da: i) limitação de recursos orçamentários em relação à lei orçamentária, prejudicando a consecução das metas planejadas; ii) limitação de recursos financeiros, inclusive em patamar maior que a limitação orçamentária, ensejando a inscrição de valores em restos a pagar; e iii) liberação dos limites orçamentários somente no final do exercício, inviabilizando a execução e, mais uma vez, resultando no alto índice de execução da despesa por meio da inscrição em restos a pagar não processados.

214. Questionada em relação à existência de prestação de contas dos recursos recebidos na LOA, não contingenciados e, ainda assim, não executados, a SOF esclareceu que os setoriais prestam essas informações nos relatórios que fazem leituras do orçamento, como relatório do PPA, prestação de contas da Presidente da República e os relatórios de gestão dos órgãos.

215. Destarte, percebe-se a falta de uma instância de coordenação, responsável pela supervisão de execução orçamentária e cobrança mais efetiva por resultados. Muitas vezes, o MP se comporta como mero definidor de cronogramas e consolidador de informações, ao invés de exercer o papel de protagonista dos processos de planejamento e orçamento federal, supervisionando e monitorando a execução dos orçamentos e do Plano, bem como avaliando os impactos das intervenções governamentais.

216. Acerca do processo de alocação de recursos e revisão da programação da despesa em relação às diversas políticas existentes, a SOF descreveu esse processo relatando os procedimentos de elaboração da LOA, mormente a definição dos referenciais monetários dos órgãos setoriais e de solicitação de créditos adicionais (peça 84, 23-24). Convém registrar que a SPI, sem realizar maiores considerações, apenas afirmou que esse processo é coordenado pela SOF (peça 85, p. 10).

217. Assim, novamente verifica-se a dissociação da LOA dos demais instrumentos de planejamento, pois nem sempre são dadas aos setoriais as condições necessárias para execução daquilo que fora planejado. Weder (2013, p. 478) afirma que uma das maiores dificuldades e deficiências do setor público é a fixação de metas consistentes, ‘Consistência que pode ser avaliada pela pertinência da meta com a natureza da ação, com a capacidade operacional do órgão que a executa, com o volume de recursos que a ela será destinado’.

218. Diante de um ambiente de restrições orçamentária, também não há uma integração entre plano e orçamento, ou seja, SPI e SOF não desenvolvem um trabalho conjunto, nem entre si e nem com os diversos setoriais, para definição de estratégias, priorização de políticas e realocação de recursos, em favor de uma gestão mais eficiente e voltada para resultados.

219. Em referência ao grau de flexibilidade dos órgãos para realocarem e redirecionarem seus recursos no interesse de uma gestão mais eficaz, a SOF informou que esse processo é estabelecido na LOA, geralmente no art. 4º, de acordo com a autorização que o Parlamento confere ao Executivo anualmente. Ponderou que considera que as atuais regras para gestão do orçamento e o grau de flexibilidade são inadequados, ‘situação que impõe grandes limites à implantação de um orçamento voltado para resultados, prejudicando tanto a eficácia das políticas públicas quanto à qualidade do gasto’ (peça 84, p. 25).

220. De certa forma, assiste razão à SOF, uma vez que o orçamento brasileiro se destaca pela rigidez e pelo alto grau de vinculação das receitas. Seria benéfica uma sistemática que conferisse maior liberdade ao gestor, a fim de que as dotações pudessem ser realocadas, de forma mais célere e simplificada, em resposta às necessidades identificadas no momento da implementação das políticas.

221. Todavia, conferir essa liberdade ao gestor setorial no contexto atual – sem a existência de uma estrutura institucionalizada de supervisão e coordenação – poderia prejudicar o alcance dos objetivos e programas governamentais prioritários, especialmente em cenários de limitação orçamentária e financeira. Em se tratando de recursos públicos, os mecanismos de controle e transparência deveriam ser incrementados na mesma medida que a flexibilidade almejada.

222. *Em relação à existência de algum tipo de avaliação sobre o custo-benefício de decisões, a SOF informou que nas discussões sobre o conteúdo do PLOA e sobre o impacto de eventuais medidas orçamentárias há debate, decisão e avaliações dessa natureza. Sopresa, entretanto, que a peça orçamentária ainda busca uma estrutura capaz de viabilizar, de maneira formal, um monitoramento ou uma avaliação que explique essas análises, ‘visto que o orçamento federal ainda é excessivamente fragmentado, com uma relação de unidades monetárias (reais) por funcional (unidade legal de orçamentação) muito pequena, que não contribui adequadamente para identificar as relações de insumo-produto e penaliza as avaliações de custo-benefício dos resultados’ (peça 84, p. 21-22).*

223. *Weder (2013, p. 465) afirma que a avaliação serve para identificar pontos fortes e fracos, destacar o que é bom e expor defeitos, mas não pode, sozinha, corrigir problemas, ‘pois esse é o papel da administração e de outros responsáveis, que podem usar as conclusões da avaliação como instrumento de ajuda nesse processo’.*

224. *Diante do exposto, conclui-se que o atual processo de planejamento e orçamento não está integralmente aderente ao princípio da boa governança orçamentária que trata do ‘desempenho, avaliação e custo-benefício’, especialmente porque: a) faltam indicadores de efetividade no PPA; b) os objetivos do plano não possuem indicadores, tampouco metas anuais; c) não há definição clara dos responsáveis pela realização dos objetivos do plano, mormente aqueles decorrentes de agendas transversais sem planos nacionais; d) o monitoramento semestral revela-se intempestivo para auxiliar a gestão; e) a atual estrutura do orçamento dificulta a associação entre custos incorridos e o resultado das políticas; f) falta uma instância de coordenação, responsável pela supervisão da execução orçamentária e cobrança mais efetiva por resultados; e g) os processos de monitoramento e avaliação são formais e nem sempre retroalimentam o sistema de planejamento.*

225. *Registra-se que o TC 023.984/2015, ainda sem acórdão, tratou de vários desses aspectos. Assim, não serão feitas recomendações específicas sobre esse tema no âmbito do presente relatório, pelo fato do citado processo tratar com profundidade das situações aqui apresentadas.*

#### **IV.3. Transparência, abertura e acessibilidade**

226. *No tocante ao princípio da boa governança orçamentária referente à transparência, abertura e acessibilidade dos dados e documentos orçamentários, questionou-se à SPI e à SOF se os relatórios hoje disponíveis eram claros, factuais e capazes de informar os estágios chave da formulação, propiciar análise e debate, bem como implementação e revisão das políticas.*

227. *Em resposta, a SPI asseverou (peça 85, p. 5 e 19) que: i) o material disponível é acessível ao cidadão e que o esforço em promover a transparência sempre esteve presente nas diversas orientações para elaboração e gestão do PPA; ii) o cidadão tem uma fonte considerável para analisar o planejamento do Governo Federal, de posse da dimensão estratégica, dos anexos do PPA, do relatório anual de avaliação, do guia de indicadores, das orientações para a elaboração do Plano e das agendas transversais sem planos nacionais; e iii) os processos para aumentar a transparência continuam sendo aprimorados, no sentido de gerar relatórios que busquem dialogar com variados perfis e necessidades, mais frequentes e em linguagem cada vez mais acessível ao cidadão.*

228. *Por seu turno, a SOF afirmou (peça 84, p. 5 e 13-17) que o grau de transparência dos dados orçamentários é alto, pois: i) as informações do SIOP são disponibilizadas em formato aberto; ii) a sociedade civil tem acesso aos dados orçamentários, em diversos formatos, por intermédio do Siop-acesso público, Siop-dados abertos e do Portal de Orçamento; iii) o orçamento cidadão é disponibilizado anualmente, no portal do orçamento, em linguagem mais acessível à sociedade; iv) os relatórios previstos na LRF também são de acesso público; v) o orçamento brasileiro foi considerado o sexto mais transparente no ano de 2015, na comparação com 102 países realizada pela International Budget Partnership, organização internacional voltada à análise de orçamentos; e vi) a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) do Ministério da Fazenda (MF), a Controladoria-Geral da União (CGU) e organismos da sociedade civil também disponibilizam dados a respeito dos orçamentos.*

229. A SOF registra, adicionalmente, a existência do Fórum Interconselhos e o Fórum Dialoga Brasil como instrumentos de participação social na elaboração do PPA; do portal ‘participa.br’, que estimula a participação social na elaboração da LDO; e dos conselhos de políticas públicas, quando da elaboração das propostas da LOA nos órgãos setoriais.

230. Sobre a disseminação de informações na própria Administração Pública, a SOF ressalta que, além dos manuais publicados, que trazem orientações e informações para consulta e uso pelas unidades orçamentárias e setoriais, são realizadas reuniões entre as equipes da SOF e os setoriais, com vistas a orientar o processo de elaboração orçamentária e dirimir dúvidas.

231. A transparéncia é condição essencial na gestão pública, pois, além de simplesmente informar à sociedade como e onde os recursos públicos estão sendo dispendidos, permite que ela participe da formulação das políticas e fiscalize a aplicação desses recursos. Assim, o controle social é parte intrínseca de uma sociedade republicana, que elege seus representantes, mas supervisiona e avalia como esse poder delegado se concretiza, inibindo práticas de corrupção e irregularidades.

232. Além de beneficiar diretamente a sociedade, a transparéncia e a acessibilidade de dados relacionados ao planejamento e orçamento favorecem o exercício do controle externo, a cargo do Congresso Nacional e exercido com o auxílio desta Corte de Contas, nos termos dos arts. 71 a 74 da CF/1988.

233. Nesse sentido, destacam-se, além dos meios supramencionados, o Portal da Transparéncia do Governo Federal, sob responsabilidade da CGU, que ‘disponibiliza conteúdo de natureza informativa, com o objetivo de estimular a prática do controle social’, e o Siga Brasil, do Senado Federal, ‘que permite acesso amplo e facilitado ao SIAFI e a outras bases de dados sobre planos e orçamentos públicos, por meio de uma única ferramenta de consulta’.

234. Conquanto haja uma grande disponibilidade de informações e relatórios orçamentários, constata-se, como já tratado neste tópico, que nem sempre tais dados proporcionam tempo suficiente ou são hábeis para discussão e tomada de decisão. Como exemplo, cita-se a inserção semestral das metas da LOA no sistema SIOP, de caráter meramente informativo, pois o grande intervalo temporal prejudica seu caráter gerencial. Também o relatório de avaliação do PPA 2012-2015 relativo ao exercício de 2015, que ainda não está disponível e, portanto, não pode ser utilizado como parâmetro para subsidiar uma avaliação, pela sociedade, do novo PPA.

235. Ademais, em que pese a existência do orçamento cidadão, verifica-se que ele reflete as informações do projeto de LOA. Assim, entende-se não restar claro ao cidadão as modificações e escolhas orçamentárias advindas tanto das alterações legislativas quanto dos vetos realizados pelo Presidente da República.

236. Também quanto às restrições orçamentárias, seja em relação a receitas ou despesas, observa-se que são definidas em relatórios bimestrais elaborados pela SOF e STN e, posteriormente, concretizadas por meio de decreto do Poder Executivo. Tais relatórios não são de ampla divulgação e conhecimento da sociedade comum, além de não explicitarem, de forma clara e em linguagem acessível, as consequências e as escolhas orçamentárias decorrentes das recorrentes limitações de empenho e movimentação financeira.

237. Outrossim, julga-se que, além de disponíveis, as informações orçamentárias devem ser íntegras e confiáveis. Nesse ponto, cabe citar o Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República relativas ao exercício de 2014, que identificou, entre outras irregularidades: omissão de passivos da União junto ao Banco do Brasil, BNDES e FGTS nas estatísticas da dívida pública; omissão de transações primárias deficitárias da União junto ao Banco do Brasil, ao BNDES e ao FGTS nas estatísticas dos resultados fiscais; ausência de contingenciamento de despesas discricionárias da União, contrariando determinação da LRF; e inscrição irregular de restos a pagar referentes a despesas do Programa Minha Casa Minha Vida (TC 005.335/2015-9, Acórdão 2.461/2015-TCU-Plenário).

238. A transparéncia e a accountability são princípios adotados pela governança para propor práticas de controle e acompanhamento da administração, bem como responsabilização dos seus

agentes. Para tanto, além de transparentes, as informações precisam ser confiáveis e íntegras, a Administração Pública precisa estar preparada para se adequar às novas exigências da sociedade e o cidadão apto a acompanhar e a participar da gestão pública.

239. Pelo exposto e considerando ainda a falta de registro dos valores históricos do PPA, abordada no tópico II, conclui-se que a Administração Pública Federal está parcialmente aderente ao princípio da boa governança orçamentária, que trata da ‘transparência, abertura e acessibilidade dos documentos e dados orçamentários’. A propósito, a busca pela transparência, clareza e disseminação das informações orçamentárias deve ser contínua.

240. Por fim, como boa prática identificada, ressalta-se a intenção da SPI de realizar um monitoramento participativo do PPA, objetivo que faz parte da agenda prioritária da Secretaria, conforme consta do sítio eletrônico <http://www.planejamento.gov.br/assuntos/planejamento-e-investimentos/monitoramento-participativo>.

## V. CONCLUSÃO

241. A presente fiscalização tratou de análise da compatibilidade do sistema orçamentário brasileiro aos princípios de boa governança orçamentária elaborados pela OCDE e constantes do documento *Recommendation of the Council on Budgetary Governance*, de 2015.

242. O documento da OCDE apresenta dez princípios de boa governança orçamentária, dos quais oito foram analisados nesta fiscalização. Esses princípios tratam de gerenciar os orçamentos com limites claros, credíveis e previsíveis em matéria de política fiscal; garantir um debate inclusivo, participativo e realista sobre as decisões tomadas no orçamento; identificar, avaliar e gerenciar com prudência a sustentabilidade a longo prazo e outros riscos fiscais; alinhar os planos estratégicos de médio prazo às prioridades do governo; manter a qualidade e integridade das previsões e da execução orçamentárias; garantir a execução do orçamento de forma eficaz; planejar, gerenciar e monitorar ativamente a execução do orçamento e manter a transparência, abertura e acessibilidade dos dados orçamentários; planejar o orçamento de capital, com a finalidade de atender às necessidades de desenvolvimento nacional de forma eficaz e coerente; e promover a integridade e qualidade das previsões orçamentárias, fiscal e dos planos de execução orçamentária, por meio da garantia rigorosa da qualidade, incluindo a auditoria independente.

243. Os princípios que tratam de quadro de orçamento de capital e da contabilidade global do orçamento não foram analisados por tratarem-se, isoladamente, de tema para uma fiscalização.

244. Com base na análise do princípio que trata da necessidade de alinhar os planos estratégicos de médio prazo às prioridades do governo, observou-se que o Brasil possui um plano estratégico de médio prazo com patamar constitucional, o PPA. Observou-se, no entanto, que o PPA, na prática, não tem funcionado como um plano de médio prazo para a Administração Pública Federal, não cumprindo seu papel de orientador da ação estratégica do governo.

245. Durante a fiscalização, verificou-se que as políticas previstas no PPA não são priorizadas no momento da elaboração da LOA, e que este fato tem ocorrido, em grande parte, devido às limitações orçamentárias, que, além de afetarem a definição dos limites orçamentários a serem encaminhados aos órgãos setoriais, ainda têm gerado inúmeras limitações de empenho e de movimentação financeira durante os exercícios.

246. Dessa forma, concluiu-se, dessa fiscalização, que, apesar de existir formalmente um plano de médio prazo no Brasil, este plano não atende ao princípio da OCDE que trata do alinhamento dos planos estratégicos de médio prazo às prioridades do governo.

247. No que se refere ao gerenciamento dos orçamentos com limites claros, credíveis e previsíveis em matéria de política fiscal, os parâmetros macroeconômicos previstos e utilizados na elaboração tanto do PPA quanto da LOA têm apresentado grande discrepância em relação aos parâmetros apurados na realidade. Essa diferença significativa entre os parâmetros previstos e os reais deve-se, em parte, a falhas na metodologia preditiva utilizada, conforme já foi tratado no Acórdão 1.723/2015-TCU-Plenário .

248. No que tange ao estabelecimento de metas de resultado nominal e primário, as alterações nessas metas, ocorridas por iniciativa do Poder Executivo, no mês de dezembro dos exercícios de 2014 e 2015, com a finalidade de ajustá-las aos gastos do governo e não os gastos do governo às metas, conforme deveria ocorrer em um ambiente de governança fiscal responsável, demonstraram que não houve preocupação do governo federal, nos últimos dois anos, com o equilíbrio fiscal consagrado pela LRF.

249. Dessa forma, observou-se que o princípio da OCDE que trata do gerenciamento do orçamento com limites claros e previsíveis em matéria de política fiscal, pelo menos no que se trata do estabelecimento de uma política fiscal com base em limites claros e previsíveis, não vem sendo observado no processo de elaboração do PPA e da LOA.

250. No que se refere a garantir um debate inclusivo, participativo e realista sobre as decisões tomadas no orçamento, verificou-se que, no processo de elaboração do PPA, a participação social e do Congresso Nacional deu-se de forma efetiva, por meio de reuniões entre representantes do Congresso e da SPI e oficinas com a participação de representantes do Fóruns Interconselhos.

251. Em relação à elaboração da LOA, mesmo com a SOF e com parte dos órgãos setoriais afirmando que existe um processo orçamentário participativo e realista, em que as decisões em matéria de orçamento são discutidas e planejadas, verificou-se que parte importante do orçamento, o planejamento sobre a adequada alocação dos recursos entre os órgãos setoriais, não é realizado.

252. Dessa forma, pode-se afirmar que o princípio da OCDE que trata da existência de um processo orçamentário participativo e realista, em que as decisões em matéria de orçamento são discutidas e planejadas, foi observado, pelo menos em parte, durante o processo de elaboração do PPA 2016-2019, não sendo possível afirmar que esse princípio é observado durante o processo de elaboração da LOA.

253. Relativamente ao princípio da OCDE que trata da identificação, avaliação e gerenciamento de riscos fiscais no processo de elaboração das leis orçamentárias no Brasil, o instrumento apresentado pelo SOF como sendo o utilizado para atender a esse princípio é o Anexo de Risco Fiscais da LDO, previsto no parágrafo 3º do art. 4º da LRF. Esse anexo deve considerar os eventos que podem afetar o orçamento, sendo esses eventos originários de situações decorrentes de obrigações específicas do governo, estabelecidas por lei ou contrato, aos quais o governo deve legalmente atender, mas cuja ocorrência ainda é incerta.

254. Além do Anexo de Riscos Fiscais, não foi verificado nenhum outro instrumento institucionalizado de gerenciamento de riscos no processo orçamentário. Este assunto já foi tratado no âmbito do TC 020.905/2014-9, que deu origem ao Acórdão 927/2015-Plenário-TCU. Assim, observa-se que o princípio em tela é observado apenas em parte.

255. Com enfoque em questões relacionadas à execução e monitoramento orçamentários e avaliação de resultados, analisou-se a compatibilidade dos princípios da qualidade e integridade das previsões e da execução orçamentárias; execução eficaz do orçamento; desempenho, avaliação e custo-benefício; e transparência, abertura e acessibilidade dos dados orçamentários.

256. Dessa análise, depreendeu-se que atualmente o PPA exerce papel indicativo e que o planejamento ocorre, na prática, por meio da elaboração da LOA pelos órgãos setoriais, mais especificamente no momento da liberação dos referenciais monetários (tetos orçamentários) pela SOF. Esse fato decorre, preponderantemente, da recorrente falta de realismo na fase de planejamento, uma vez que os recursos disponibilizados aos órgãos, por vezes, ficam abaixo de suas necessidades e – por serem inferiores ao planejado no PPA e, inclusive, ao previsto na LOA – prejudicam a execução das políticas finalísticas planejadas. Ademais, os órgãos possuem liberdade para distribuir seus referenciais monetários entre as ações sob sua responsabilidade, bem como alocar eventual contingenciamento que lhes caiba, sem supervisão, avaliação ou direcionamento direto e efetivo de uma instância superior de coordenação.

257. Ressalta-se que a inadequação dos parâmetros macroeconômicos, os quais subsidiam o planejamento e a elaboração das leis orçamentárias no Brasil, resulta na elaboração de leis com

*previsões e metas distorcidas da realidade, implicando sucessivos contingenciamentos, inclusive já no início do exercício financeiro. Tal prática, além de revelar problemas na condução da política fiscal do país, prejudica sobremaneira o planejamento e a implementação das políticas programadas.*

258. *Sobre a existência de prestação de contas dos recursos recebidos na LOA, não contingenciados e, ainda assim, não executados pelos órgãos, a SOF esclareceu que os setoriais prestam essas informações nos relatórios que fazem leituras do orçamento. No entanto, nos últimos três exercícios, cerca de 17% do orçamento planejado deixou de ser executado, no que se refere às despesas sujeitas à limitação orçamentária e financeira, e mais 19% foi inscrito em restos a pagar não processados.*

259. *Diante dos problemas apontados, considera-se que a Administração Pública Federal ainda não está aderente aos princípios da ‘qualidade e integridade das previsões e da execução orçamentárias’ e da ‘execução eficaz do orçamento’, devido à falta de coerência entre planejamento e orçamento e à incapacidade da Administração de realizar previsões consistentes e íntegras, o que resulta na imposição de altas restrições orçamentárias e financeiras aos órgãos setoriais, prejuízo à execução eficaz e eficiente das ações da LOA e, consequentemente, à implementação dos programas do PPA.*

260. *Observa-se que o processo de previsão de indicadores macroeconômicos e seus reflexos na execução orçamentária foram tratados no TC 020.367/2014-7, bem como que será realizada pela Semag fiscalização com o objetivo de avaliar a metodologia de cálculo e a consistência da previsão de receitas e da fixação de despesas no PLOA.*

261. *Em relação ao monitoramento da execução orçamentária e avaliação de resultados, as análises empreendidas permitiram concluir que faltam indicadores de efetividade no PPA; os objetivos do plano não possuem indicadores e tampouco metas anuais; não há definição clara dos responsáveis pela realização dos objetivos do PPA, mormente aqueles decorrentes de agendas transversais sem planos nacionais; o monitoramento semestral revela-se intempestivo para auxiliar a gestão; a atual estrutura do orçamento dificulta a associação entre custos incorridos e o resultado das políticas; falta uma instância de coordenação, responsável pela supervisão da execução orçamentária e cobrança mais efetiva por resultados; e os processos de monitoramento e avaliação são formais e nem sempre retroalimentam o sistema de planejamento. Ressalte-se que esse assunto está sendo tratado no TC 023.984/2015-5 e que, por este motivo, não será objeto de recomendações e/ou determinações neste trabalho.*

262. *Desse modo, verifica-se que a Administração Pública ainda não está aderente ao princípio da boa governança orçamentária que trata do ‘desempenho, avaliação e custo-benefício’. No caso, além dos problemas metodológicos, percebe-se a falta de uma instância de coordenação, responsável pela supervisão da execução orçamentária e cobrança mais efetiva por resultados. Muitas vezes, o MP se comporta como mero definidor de cronogramas e consolidador de informações, ao invés de exercer o papel de protagonista dos processos de planejamento e orçamento federal, supervisionando e monitorando a execução dos orçamentos e do Plano, bem como avaliando os impactos das intervenções governamentais.*

263. *No tocante ao princípio da ‘transparência, abertura e acessibilidade’, notou-se que, embora haja uma grande disponibilidade de informações e relatórios orçamentários, nem sempre tais dados proporcionam tempo suficiente ou são hábeis para discussão e tomada de decisão. Outrossim, julga-se que, além de disponíveis, as informações orçamentárias devem ser íntegras e confiáveis, atributos nem sempre presentes.*

264. *A transparência e a accountability são princípios adotados pela governança para propor práticas de controle e acompanhamento da administração, bem como responsabilização dos seus agentes. Para tanto, além de transparentes, as informações precisam ser confiáveis e íntegras, a Administração Pública precisa estar preparada para se adequar às novas exigências da sociedade e o cidadão apto a acompanhar e a participar da gestão pública. Nesse diapasão, e considerando as fragilidades identificadas, entende-se que a Administração Pública Federal atende apenas*

parcialmente ao princípio da boa governança orçamentária da ‘transparência, abertura e acessibilidade’ dos documentos e dados orçamentários.

265. Conclui-se, desta fiscalização, que a Administração Pública Federal, apesar de possuir diversos instrumentos institucionalizados, muitos deles previstos em normas e na própria Constituição Federal de 1988, que atendem aos preceitos contidos nos princípios da OCDE, na prática, ainda se encontra em um estágio de não atendimento ou de atendimento apenas parcial desses princípios.

266. Mesmo para questões como a participação social na elaboração do PPA, o gerenciamento dos riscos fiscais, que tem como único instrumento o Anexo de Riscos Fiscais e a transparência, abertura e acessibilidade na gestão pública, observou-se oportunidades e necessidade de melhorias para que se pudesse considerar a Administração Pública Federal aderente aos princípios da OCDE analisados nesta fiscalização.

#### VI. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

261. Ante o exposto, submetem-se os autos à consideração superior, propondo:

I) Determinar à Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, com fulcro no inciso I do art. 43 da Lei 8.443/1992, no inciso II do art. 250 do Regimento Interno do TCU, no art. 12 da Lei 13.249/2016 que disponibilize, em meio de amplo acesso público, as informações originais constantes dos Planos Plurianuais (PPAs), relativas a valor global dos programas, valor de referência, indicadores, objetivos, metas e iniciativas, de forma a permitir a comparabilidade entre os valores inicialmente estimados e os valores incluídos por meio de revisões ocorridas no decorrer do Plano; (item 65)

II) recomendar ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, com fulcro no inciso I do art. 43 da Lei 8.443/1992 e no inciso III do art. 250 do Regimento Interno do TCU, que:

a) com base no inciso I do art. 4º da Lei 10.180/2001, que lhe confere o poder de órgão central do Sistema de Planejamento e Orçamento Federal, crie mecanismos que promovam a melhoria da integração, articulação e diálogo institucional entre a Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos e a Secretaria de Orçamento Federal, com o intuito de melhorar a integração entre planejamento e orçamento (itens 68 a 70);

b) aperfeiçoe os mecanismos de transparência, abertura e acessibilidade dos documentos e dados orçamentários, com ênfase na tempestividade, especialmente no que se refere à disponibilização dos relatórios de avaliação do PPA; do Orçamento Cidadão atualizado conforme a lei orçamentária anual aprovada; e, para fins gerenciais, dos dados do Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (itens 231 a 237);

III) encaminhar, para ciência, cópia do Relatório, bem como do Voto e Acórdão porventura proferidos aos seguintes órgãos: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; Ministério de Minas e Energia; Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome; Ministério do Trabalho e Previdência Social e Ministério das Comunicações.

IV) considerar atendida a finalidade da presente fiscalização contida no Acórdão 2820/2014-TCU-Plenário, que trata das diretrizes para elaboração do Parecer Prévio das Contas do Governo da República relativas ao exercício de 2015;

V) arquivar o presente processo, nos termos do art. 169, inciso V, do Regimento Interno-TCU.”

É o relatório.

## VOTO

Em apreciação relatório de levantamento realizado pela Secretaria de Macroavaliação Governamental - Semag com o objetivo de comparar boas práticas orçamentárias estabelecidas por instituições internacionais com aquelas adotadas pela Administração Pública Federal no Brasil.

2. Esta ação de controle é decorrente do Acórdão 2.820/2014 – Plenário e, especificamente, procurou cotejar os princípios de boas práticas orçamentárias estabelecidas pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) com as do Poder Executivo Federal, a fim de produzir e estruturar conhecimento sobre os processos de planejamento e orçamentação brasileiros, bem como identificar pontos passíveis de atenção e aperfeiçoamento.

3. Como parâmetros de **benchmarking** funcional foram utilizados os seguintes princípios de boas práticas de governança orçamentária da OCDE: i) orçamentação com objetivos fiscais; ii) alinhamento dos planos estratégicos de médio prazo com as prioridades do governo; iii) desempenho, avaliação e custo-benefício; iv) qualidade, integridade e auditoria independente; v) transparência, abertura e acessibilidade; vi) debate participativo, inclusivo e realista; vii) os riscos fiscais e a sustentabilidade; viii) execução eficaz do orçamento.

4. Durante o levantamento, a unidade técnica realizou reuniões e enviou ofícios de diligências e questionários estruturados para 23 órgãos setoriais da Administração Pública, dos quais se destacam a Secretaria de Orçamento Federal (SOF) e a Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos (SPI), do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão - MP, o Ministério das Comunicações, o Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, o Ministério de Minas e Energia e o Ministério do Trabalho e Previdência Social.

5. A partir do cotejo dos mencionados princípios da OCDE com os dados coletados nas reuniões, nos questionários e nas respostas às diligências, a Semag, conforme detalhado na peça que fiz transcrever no relatório que antecede a este voto, em síntese, chegou às seguintes constatações:

*“- o Brasil não possui um planejamento de médio prazo alinhado às prioridades do governo; em face das discrepâncias existentes nas previsões dos parâmetros macroeconômicos, e das alterações nas metas de resultado primário e nominal, com o objetivo de ajustá-las aos gastos do governo, não é possível afirmar que no Brasil os orçamentos estão sendo gerenciados com limites claros, credíveis e previsíveis em matéria de política fiscal;*

*- o debate participativo e a participação social na elaboração do Plano Plurianual (PPA) 2016/2019 deram-se apenas em parte, pelo fato de não ter ocorrido igualmente em todos os órgãos setoriais; no que se refere à Lei Orçamentária Anual (LOA), a participação social é prejudicada pela ausência de discussão sobre a definição dos limites orçamentários a serem encaminhados aos órgãos setoriais para elaboração de suas propostas orçamentárias;*

*- o único instrumento institucionalizado de gerenciamento de risco existente no processo orçamentário brasileiro é o Anexo de Riscos Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), exigido pelo parágrafo 3º do art. 4º da LRF, não existindo gestão de riscos institucionalizada desse processo, o que torna o princípio da OCDE, que trata dessa temática, apenas parcialmente observado;*

*- há falta de coerência entre planejamento e orçamento e a incapacidade da administração de realizar previsões consistentes e íntegras, resultando na imposição de restrições orçamentárias e financeiras muito altas aos órgãos setoriais no decorrer do exercício; essa falha tem causado prejuízos à execução eficaz e eficiente das ações da LOA e à implementação dos programas do PPA, do que se conclui que a Administração Pública Federal ainda não está aderente aos princípios relativos a integridade das previsões e da execução orçamentária;*

- em relação ao monitoramento da execução orçamentária e à avaliação de resultados, faltam indicadores de efetividade no PPA; os objetivos do plano não possuem indicadores e tampouco metas anuais; não há definição clara dos responsáveis pela realização dos objetivos do PPA, nem entre aqueles decorrentes de agendas transversais sem planos nacionais; o monitoramento semestral revela-se intempestivo para auxiliar a gestão; a atual estrutura do orçamento dificulta a associação entre custos incorridos e o resultado das políticas; falta uma instância de coordenação, responsável pela supervisão da execução orçamentária e cobrança mais efetiva por resultados; e os processos de monitoramento e avaliação são formais e nem sempre retroalimentam o sistema de planejamento; conclui-se, a partir disso, que a Administração Pública Federal não está aderente aos princípios que tratam de desempenho, avaliação e custo-benefício;

- embora haja uma grande disponibilidade de informações e relatórios orçamentários, nem sempre tais dados proporcionam tempo suficiente ou são hábeis para discussão e tomada de decisão; as informações orçamentárias devem ser íntegras e confiáveis, atributos que nem sempre estão presentes nessas informações e relatórios, o que torna a transparência e accountability do processo orçamentário brasileiro apenas parcialmente aderentes aos princípios da OCDE.”

6. A partir desses achados, a unidade técnica elaborou a seguinte proposta de mérito:

“I) Determinar à Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, com fulcro no inciso I do art. 43 da Lei 8.443/1992, no inciso II do art. 250 do Regimento Interno do TCU, no art. 12 da Lei 13.249/2016 e no inciso I do art. 6º da Lei 12.527/2011 que disponibilize, em meio de amplo acesso público, as informações originais constantes dos Planos Plurianuais (PPAs), relativas a valor global dos programas, valor de referência, indicadores, objetivos, metas e iniciativas, de forma a permitir a comparabilidade entre os valores inicialmente estimados e os valores incluídos por meio de revisões ocorridas no decorrer do Plano;

II) recomendar ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, com fulcro no inciso I do art. 43 da Lei 8.443/1992 e no inciso III do art. 250 do Regimento Interno do TCU, que:

a) com base no inciso I do art. 4º da Lei 10.180/2001, que lhe confere o poder de órgão central do Sistema de Planejamento e Orçamento Federal, crie mecanismos que promovam a melhoria da integração, articulação e diálogo institucional entre a Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos e a Secretaria de Orçamento Federal, com o intuito de melhorar a integração entre planejamento e orçamento;

b) aperfeiçoe os mecanismos de transparência, abertura e acessibilidade dos documentos e dados orçamentários, com ênfase na tempestividade, especialmente no que se refere à disponibilização dos relatórios de avaliação do PPA, do Orçamento Cidadão, atualizado conforme a lei orçamentária anual aprovada, e, para fins gerenciais, dos dados do Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento;

III) encaminhar, para ciência, cópia do Relatório, bem como do Voto e Acórdão porventura proferidos aos seguintes órgãos: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; Ministério de Minas e Energia; Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome; Ministério do Trabalho e Previdência Social e Ministério das Comunicações.

IV) considerar atendida a finalidade da presente fiscalização contida no Acórdão 2820/2014-TCU-Plenário, que trata das diretrizes para elaboração do Parecer Prévio das Contas do Governo da República relativas ao exercício de 2015;

V) arquivar o presente processo, nos termos do art. 169, inciso V, do Regimento Interno TCU.”

7. Como se nota, apesar de possuir alguns instrumentos preconizados pelos mencionados princípios da OCDE, o processo orçamentário da Administração Pública Federal ainda não tem práticas de excelência que possam ser consideradas plenamente aderentes à maioria dos preceitos dessa organização de referência internacional.

8. Ora, em que pese a necessidade de que o Brasil busque a excelência no planejamento, execução e avaliação do orçamento em consonância, principalmente, com suas peculiaridades, devemos sempre estar atentos para as boas práticas nessa área, a exemplo das que estão sendo efetivadas nas nações que alcançaram patamares de elevado desenvolvimento econômico e social. Portanto, nada mais salutar do que cotejar nosso sistema orçamentário com o de países que lideram nesse setor para aperfeiçoar nossos processos de trabalho.

9. Com venho afirmando, ao relatar processos que irão subsidiar a apreciação por esta Corte das Contas da Presidente da República do ano de 2015, levantamentos, como o que ora se examina, não somente ajudam o Tribunal a firmar um melhor juízo sobre das Contas do Governo, mas, também, se revestem de instrumento crucial para subsidiar os órgãos do Poder Executivo na busca, de forma abrangente, por uma gestão fiscal transparente e responsável, que é o pilar maior da eficiência e eficácia das suas políticas públicas.

10. Destarte, no essencial, entendo ser pertinente o encaminhamento sugerido pela Semag. Faço apenas uma pequena ressalva para que a proposta do item “I”, a exemplo do “II”, também seja feita na forma de recomendação, uma vez que os dois tratam de adoção de providências que se coadunam melhor com a hipótese estabelecida no inciso III do artigo 250 do Regimento Interno.

Por todo o exposto, voto por que o Tribunal adote o acórdão que ora submeto à deliberação deste Colegiado.

TCU, Sala das Sessões Ministro Luciano Brandão Alves de Souza, em 13 de abril de 2016.

JOSÉ MÚCIO MONTEIRO

Relator

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Em primeiro lugar, gostaria de cumprimentar o Exmo. Ministro José Múcio Monteiro pelo percutiente voto proferido neste levantamento que tem por escopo comparar boas práticas orçamentárias estabelecidas por instituições internacionais, a exemplo da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e do Fundo Monetário Internacional (FMI), com aquelas adotadas pela Administração Pública federal do nosso país.

2. Lembro que o trabalho relatado por Sua Excelência está na esteira da atuação que vem sendo empreendida por esta Corte nos últimos anos, constante do seu planejamento estratégico, em agir mais incisivamente acerca de questões estruturantes da Administração Pública, com o fito de fortalecer os mecanismos de governança e, desse modo, alavancar o desempenho de órgãos e entidades governamentais, além de aproximar o estado da sociedade.

3. A propósito, inicialmente focadas na área de tecnologia da informação (TI), as avaliações de governança sobre as políticas públicas e os programas governamentais conduzidas pelo TCU ganharam impulso com o **Parceiros para Boa Governança: Mapeando o Papel das Entidades Fiscalizadoras Superiores**, acordo de cooperação firmado em 2013 entre o TCU e a OCDE, e desenvolvido conjuntamente entre nós e outras EFS, buscando explorar como as referidas entidades podem apoiar e promover a boa governança, a fim de contribuir para aperfeiçoar funções fundamentais do governo, no que se refere à elaboração do orçamento, à política regulatória, ao centro de governo, e ao controle interno.

4. No levantamento em exame, conduzido pela Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag), procurou-se confrontar os dez princípios de boas práticas orçamentárias estabelecidas pela OCDE no seu documento **Recomendação da OCDE sobre Governança Orçamentária**, publicado em fevereiro de 2015, com as adotadas pelo Poder Executivo federal, objetivando produzir e estruturar conhecimento sobre os processos de planejamento e orçamentação do país, bem assim identificar pontos passíveis de atenção e aperfeiçoamento.

5. Isso posto, o trabalho de fiscalização, ao final, concluiu que, embora o processo orçamentário federal brasileiro se caracterize por utilizar alguns instrumentos relacionados aos princípios estabelecidos pela OCDE, ainda não alcança padrões suficientes a permitir considerá-lo plenamente aderente à maioria deles, razão porque merece a atuação deste Tribunal no sentido do seu aperfeiçoamento.

6. Como bem colocou o Exmo. Relator, Ministro José Múcio, no que se refere ao processo orçamentário, “devemos sempre estar atentos para as boas práticas nessa área, a exemplo das que estão sendo efetivadas nas nações que alcançaram patamares de elevado desenvolvimento econômico e social.”

Ante o exposto, reiterando meus cumprimentos ao eminente Ministro-Relator e à equipe técnica da Semag, subscrevo na íntegra o VOTO proferido por Sua Excelência.

TCU, Sala das Sessões Ministro Luciano Brandão Alves de Souza, em tagDataSessao.

Ministro JOÃO AUGUSTO RIBEIRO NARDES



Redator

## ACÓRDÃO Nº 948/2016 – TCU – Plenário

1. Processo nº TC 033.142/2015-7
2. Grupo I - Classe de Assunto V - Relatório de Levantamento
3. Interessado: Tribunal de Contas da União
4. Unidade: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão - MP
5. Relator: Ministro José Múcio Monteiro
6. Representante do Ministério Público: não atuou
7. Unidade Técnica: Secretaria de Macroavaliação Governamental - Semag
8. Advogado constituído nos autos: não há

**9. Acórdão:**

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de levantamento com o objetivo de comparar boas práticas orçamentárias estabelecidas por instituições internacionais com aquelas adotadas pela Administração Pública Federal no Brasil.

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão Plenária, ante as razões expostas pelo Relator e com fundamento nos artigos 1º, inciso II, da Lei 8.443/1992; 169, inciso V, 230, 238 e 250, inciso III, do Regimento Interno do TCU, em:

9.1. recomendar ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão que:

9.1.1 disponibilize, em meio de amplo acesso público, as informações originais constantes dos Planos Plurianuais, relativas a valor global dos programas, valor de referência, indicadores, objetivos, metas e iniciativas, de forma a permitir a comparabilidade entre os valores inicialmente estimados e os incluídos por meio de revisões ocorridas no decorrer dos respectivos planos;

9.1.2 crie mecanismos que promovam a melhoria da integração, articulação e diálogo institucional entre a Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos e a Secretaria de Orçamento Federal, com o intuito de melhorar a integração entre planejamento e orçamento;

9.1.3 aperfeiçoe os mecanismos de transparência, abertura e acessibilidade dos documentos e dados orçamentários, com ênfase na tempestividade, especialmente no que se refere à disponibilização dos relatórios de avaliação do PPA, do Orçamento Cidadão, atualizado conforme a lei orçamentária anual aprovada, e, para fins gerenciais, dos dados do Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento;

9.2. encaminhar cópia deste acórdão, acompanhada do relatório e voto que o fundamentam, ao Ministro do Planejamento, Orçamento e Gestão, ao Ministro de Minas e Energia, ao Ministro do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, ao Ministro do Trabalho e Previdência Social, ao Ministro das Comunicações e ao Presidente da Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, para conhecimento e providências que entenderem pertinentes;

9.3. arquivar os autos.

10. Ata nº 13/2016 – Plenário.
11. Data da Sessão: 20/4/2016 – Ordinária.
12. Código eletrônico para localização na página do TCU na Internet: AC-0948-13/16-P.



13. Especificação do quorum:

13.1. Ministros presentes: Raimundo Carreiro (na Presidência), Walton Alencar Rodrigues, Augusto Nardes, José Múcio Monteiro (Relator) e Ana Arraes.

13.2. Ministro-Substituto convocado: Augusto Sherman Cavalcanti.

13.3. Ministros-Substitutos presentes: André Luís de Carvalho e Weder de Oliveira.

(Assinado Eletronicamente)

**RAIMUNDO CARREIRO**

Vice-Presidente, no exercício da Presidência

(Assinado Eletronicamente)

**JOSÉ MÚCIO MONTEIRO**

Relator

Fui presente:

(Assinado Eletronicamente)

**PAULO SOARES BUGARIN**

Procurador-Geral