



OP-069ST-20
CÓD.: 7891182037778

ISGH-CE
Instituto de Saúde e Gestão Hospitalar

Analista Financeiro

Informática

Uso do LibreOffice e suas diversas funcionalidades.....	01
internet, uso do correio eletrônico.....	19
conhecimento das diversas funcionalidades do Windows.....	32

Conhecimentos Específicos Analista Financeiro

1. Tipos de orçamento, princípios orçamentários e aspectos do orçamento.	01
2. Modelos de gestão.	20
3. Princípios das conciliações financeiras.	22
4. Noções de funcionamento do SERASA.	24
5. Atendimento ao público interno e externo.	25
6. Noções sobre aplicações financeiras e fundo fixo.	36
7. Definição de fluxo de caixa, demonstração dos Fluxos de Caixa.	40
8. Política de compliance: definição e utilização.	49
9. Modelos de gerenciadores financeiros.	51
10. Noções de projeções financeiras.	53
11. Contas a receber, contas a pagar, conciliação bancária. 12. Gestão estratégica de contas a receber, gestão estratégica de contas a pagar, planejamento e controle de fluxo de caixa.	54
13. Juros simples, juros compostos.	62
14. Noções básicas de contabilidade.....	63



AVISO IMPORTANTE



A Apostilas Opção **não** está vinculada as organizadoras de Concurso Público. A aquisição do material **não** garante sua inscrição ou ingresso na carreira pública.



Sua Apostila aborda os tópicos do Edital de forma prática e esquematizada.



Alterações e Retificações após a divulgação do Edital estarão disponíveis em **Nosso Site** na **Versão Digital**.



Dúvidas sobre matérias podem ser enviadas através do site: <https://www.apostilasopcao.com.br/contatos.php>, com retorno do Professor no prazo de até **05 dias úteis**.



PIRATARIA É CRIME: É proibida a reprodução total ou parcial desta apostila, de acordo com o Artigo 184 do Código Penal.



Apostilas Opção, a Opção certa para a sua realização.



CONTEÚDO EXTRA

Aqui você vai saber tudo sobre o Conteúdo Extra Online



Para acessar o **Conteúdo Extra Online** (*vídeoaulas, testes e dicas*) digite em seu navegador: www.apostilasopcao.com.br/extra



O **Conteúdo Extra Online** é apenas um material de apoio complementar aos seus estudos.



O **Conteúdo Extra Online** **não** é elaborado de acordo com Edital da sua Apostila.



O **Conteúdo Extra Online** foi tirado de diversas fontes da internet e **não** foi revisado.



A Apostilas Opção **não** se responsabiliza pelo **Conteúdo Extra Online**.

INFORMÁTICA

Uso do LibreOffice e suas diversas funcionalidades	01
Internet, uso do correio eletrônico.	19
Conhecimento das diversas funcionalidades do Windows.	32

USO DO LIBREOFFICE E SUAS DIVERSAS FUNCIONALIDADES

LINUX

O Linux é um sistema operacional livre baseado no antigo UNIX, desenvolvido nos anos 60.

Ele é uma cópia do Unix feito por Linus Torvalds, junto com um grupo de hackers pela Internet. Seguiu o padrão POSIX (família de normas definidas para a manutenção de compatibilidade entre sistemas operacionais), padrão usado pelas estações UNIX e desenvolvido na linguagem de programação, C¹.

Linus Torvalds, em 1991, criou um clone do sistema Minix (sistema operacional desenvolvido por Andrew Tannenbaun que era semelhante ao UNIX) e o chamou de Linux².

LINUS + UNIX = LINUX.

Composição do Linux

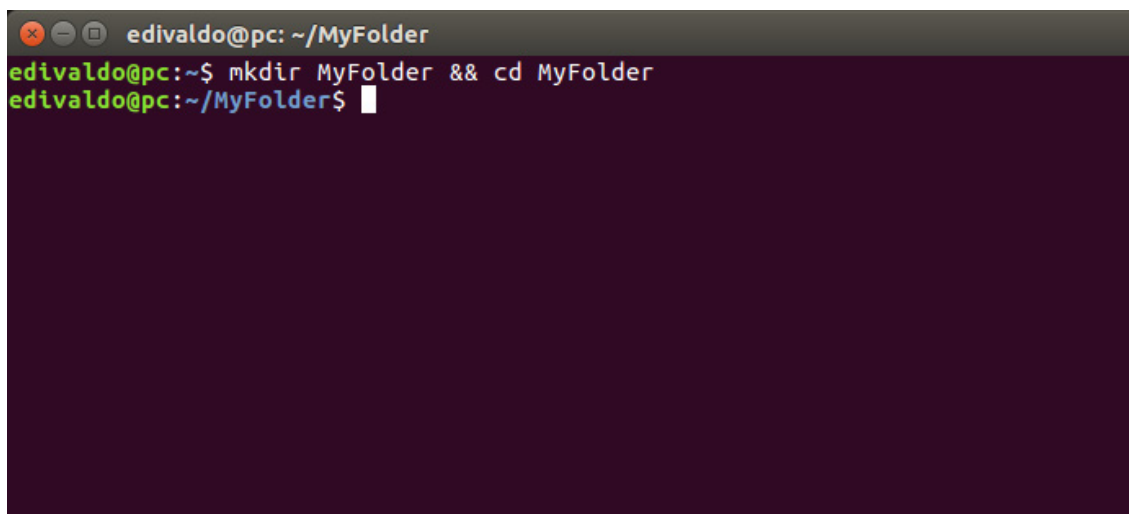
Por ser um Sistema Operacional, o Linux tem a função de gerenciar todo o funcionamento de um computador, tanto a parte de hardware (parte física) como a parte de software (parte Lógica).

O Sistema Operacional Linux é composto pelos seguintes componentes.

- **Kernel (núcleo):** é um software responsável por controlar as interações entre o hardware e outros programas da máquina. O kernel traduz as informações que recebe ao processador e aos demais elementos eletrônicos do computador. É, portanto, uma série de arquivos escritos em linguagem C e Assembly, que formam o núcleo responsável por todas as atividades executadas pelo sistema operacional. No caso do Linux, o código-fonte (receita do programa) é aberto, disponível para qualquer pessoa ter acesso, assim podendo modificá-lo.

- **Shell (concha):** o intérprete de comandos é a interface entre o usuário e o sistema operacional. A interface Shell funciona como o intermediário entre o sistema operacional e o usuário graças às linhas de comando escritas por ele. A sua função é ler a linha de comando, interpretar seu significado, executar o comando e devolver o resultado pelas saídas.

- **Prompt de comando:** é a forma mais arcaica de o usuário interagir com o Kernel por meio do Shell.



```
edivaldo@pc: ~/MyFolder
edivaldo@pc:~$ mkdir MyFolder && cd MyFolder
edivaldo@pc:~/MyFolder$
```

Prompt de comando.

Fonte: <https://www.techtudo.com.br/dicas-e-tutoriais/noticia/2016/09/como-executar-dois-ou-mais-comandos-do-linux-ao-mesmo-tempo.html>

- **Interface gráfica (GUI):** conhecida também como gerenciador de desktop/área de trabalho, é a forma mais recente de o usuário interagir com o sistema operacional. A interação é feita por meio de janelas, ícones, botões, menus e utilizando o famoso mouse. O Linux possui inúmeras interfaces gráficas, sendo as mais usadas: Unity, Gnome, KDE, XFCE, LXDE, Cinnamon, Mate etc.

1 MELO, F. M. Sistema Operacional Linux. Livro Eletrônico.

2 <https://bit.ly/32DRvTm>



Ubuntu com a interface Unity.

Fonte: <http://ninjadolinux.com.br/interfaces-graficas>.

Principais Características do Linux

- **Software livre:** é considerado livre qualquer programa que pode ser copiado, usado, modificado e redistribuído de acordo com as necessidades de cada usuário. Em outras palavras, o software é considerado livre quando atende a esses quatro tipos de liberdades definidas pela fundação.

- **Multiusuário:** permite que vários usuários acessem o sistema ao mesmo tempo. Geralmente o conceito se aplica a uma rede, na qual podemos ter um servidor e várias pessoas acessando simultaneamente.

- **Código aberto (Open Source):** qualquer pessoa pode ter acesso ao código-fonte (receita) do programa.

- **Multitarefa:** permite que diversos programas rodem ao mesmo tempo, ou seja, você pode estar digitando um texto no Libre Office Writer e ao mesmo tempo trabalhar na planilha de vendas do Calc, por exemplo. Sem contar os inúmeros serviços disponibilizados pelo Sistema que estão rodando em background (segundo plano) e você nem percebe.

- **Multiplataforma:** o Linux roda em diversos tipos de plataformas de computadores, sejam eles x86 (32bits) ou x64 (64bits). As distribuições mais recentes do Ubuntu estão abolindo as arquiteturas de 32 bits.

- **Multiprocessador:** permite o uso de mais de um processador no mesmo computador.

- **Protocolos:** pode trabalhar com diversos protocolos de rede (TCP/IP).

- **Case Sensitive:** diferenciar letras maiúsculas (caixa alta) de letras minúsculas (caixa baixa). Exemplo: ARQUIVO1^odt é diferente de arquivo1^odt.

O caractere ponto ".", antes de um nome, renomeia o arquivo para arquivo oculto.

O caractere não aceito em nomes de arquivos e diretórios no Linux é a barra normal "/".

- **Preemptivo:** é a capacidade de tirar de execução um processo em detrimento de outro. O Linux interrompe um processo que está executando para dar prioridade a outro.

- **Licença de uso (GPL):** GPL (licença pública geral) permite que os programas sejam distribuídos e reaproveitados, mantendo, porém, os direitos do autor por forma a não permitir que essa informação seja usada de uma maneira que limite as liberdades originais. A licença não permite, por exemplo, que o código seja apoderado por outra pessoa, ou que sejam impostas sobre ele restrições que impeçam que seja distribuído da mesma maneira que foi adquirido.

- **Memória Virtual (paginada/paginação):** a memória virtual é uma área criada pelo Linux no disco rígido (HD) do computador de troca de dados que serve como uma extensão da memória principal (RAM).

- **Bibliotecas compartilhadas:** são arquivos que possuem módulos que podem ser reutilizáveis por outras aplicações. Em vez de o software necessitar de ter um módulo próprio, poderá recorrer a um já desenvolvido e mantido pelo sistema (arquivo.so).

- **Administrador (Super usuário/Root):** é o usuário que tem todos os privilégios do sistema. Esse usuário pode alterar tudo que há no sistema, excluir e criar partições na raiz (/) manipular arquivos e configurações especiais do sistema, coisa que o usuário comum não pode fazer. Representado pelo símbolo: #.

- **Usuário comum (padrão):** é o usuário que possui restrições a qualquer alteração no sistema. Esse usuário não consegue causar danos ao sistema devido a todas essas restrições. Representado pelo símbolo: \$.

Distribuições do Linux

As mais famosas distribuições do Linux são: Red Hat, Ubuntu, Conectiva, Mandriva, Debian, Slackware, Fedora, Open Suse, Apache (WebServer), Fenix, Kurumim, Kali, Kalango, Turbo Linux, Chrome – OS, BackTrack, Arch Linux e o Android (Linux usados em dispositivos móveis; Smartphone, Tablets, Relógios, etc.).

Os Comandos Básicos do Linux

O Linux entra direto no modo gráfico ao ser inicializado, mas também, é possível inserir comandos no sistema por meio de uma aplicação de terminal. Esse recurso é localizável em qualquer distribuição. Se o computador não estiver com o modo gráfico ativado, será possível digitar comandos diretamente, bastando se logar. Quando o comando é inserido, cabe ao interpretador de comandos executá-lo. O Linux conta com mais de um, sendo os mais conhecidos o bash e o sh.

Para utilizá-los, basta digitá-los e pressionar a tecla Enter do teclado. É importante frisar que, dependendo de sua distribuição Linux, um ou outro comando pode estar indisponível. Além disso, alguns comandos só podem ser executados por usuários com privilégios de administrador.

O Linux é case sensitive, ou seja, seus comandos têm que ser digitados em letras minúsculas, salvo algumas letras de comandos opcionais, que podem ter tanto em maiúscula como em minúscula, mas terá diferença de resposta de uma para a outra.

A relação a seguir mostra os comandos seguidos de uma descrição.

bg: colocar a tarefa em background (segundo plano).

cal: exibe um calendário.

cat arquivo: mostra o conteúdo de um arquivo. Por exemplo, para ver o arquivo concurso.txt, basta digitar cat concurso.txt. É utilizado também para concatenar arquivos exibindo o resultado na tela. Basta digitar: \$ cat arquivo1 > arquivo2.

cd diretório: abre um diretório. Por exemplo, para abrir a pasta /mnt, basta digitar cd /mnt. Para ir ao diretório raiz a partir de qualquer outro, digite apenas cd.

Cd-: volta para o último diretório acessado (funciona como a função “desfazer”).

Cd~: funciona como o “home”, ou seja, vai para o diretório do usuário.

Cd..: “volta uma pasta”.

chattr: modifica atributos de arquivos e diretórios.

chmod: comando para alterar as permissões de arquivos e diretórios.

chown: executado pelo root permite alterar o proprietário ou grupo do arquivo ou diretório, alterando o dono do arquivo ou grupo.

chown usuário arquivo

chown usuário diretório

Para saber quem é o dono e qual o grupo que é o proprietário da pasta, basta dar o comando:

ls -l /

Dessa forma, pode-se ver os proprietários das pastas e dos arquivos.

clear: elimina todo o conteúdo visível, deixando a linha de comando no topo, como se o sistema acabasse de ter sido acessado.

cp origem destino: copia um arquivo ou diretório para outro local. Por exemplo, para copiar o arquivo concurso.txt com o nome concurso2.txt para /home, basta digitar cp concurso.txt /home/concurso2.txt.

cut: o comando cut é um delimitador de arquivos, o qual pode ser utilizado para delimitar um arquivo em colunas, número de caracteres ou por posição de campo.

Sintaxe: # cut <opções> <arquivo>

date: mostra a data e a hora atual.

df: mostra as partições usadas, espaço livre em disco.

diff arquivo1 arquivo2: indica as diferenças entre dois arquivos, por exemplo: diff calc.c calc2.c.

dir: lista os arquivos e diretórios da pasta atual; comando “ls” é o mais usado e conhecido para Linux. dir é comando típico do Windows.

du diretório: mostra o tamanho de um diretório.

emacs: abre o editor de textos emacs.

fg: colocar a tarefa em foreground (primeiro plano).

file arquivo: mostra informações de um arquivo.

find diretório parâmetro termo: o comando find serve para localizar informações. Para isso, deve-se digitar o comando seguido do diretório da pesquisa mais um parâmetro (ver lista abaixo) e o termo da busca. Parâmetros:

name – busca por nome

type – busca por tipo

size – busca pelo tamanho do arquivo

mtime – busca por data de modificação

Exemplo: find /home name tristania

finger usuário: exibe informações sobre o usuário indicado.

free: mostra a quantidade de memória RAM disponível.

grep: procura por um texto dentro de um arquivo.

gzip: compactar um arquivo.

Entre os parâmetros disponíveis, tem-se:

-c – extrai um arquivo para a saída padrão;

-d – descompacta um arquivo comprimido;

-l – lista o conteúdo de um arquivo compactado;

-v – exibe detalhes sobre o procedimento;

-r – compacta pastas;

-t – testa a integridade de um arquivo compactado.

halt: desliga o computador.

help: ajuda.

history: mostra os últimos comandos inseridos.

id usuário: mostra qual o número de identificação do usuário especificado no sistema.

ifconfig: é utilizado para atribuir um endereço a uma interface de rede ou configurar parâmetros de interface de rede.

-a – aplicado aos comandos para todas as interfaces do sistema.

-ad – aplicado aos comandos para todos “down” as interfaces do sistema.

-au – aplicado aos comandos para todos “up” as interfaces do sistema.

Permissões no Linux

As permissões são usadas para vários fins, mas servem principalmente para proteger o sistema e os arquivos dos usuários.

Somente o superusuário (root) tem ações irrestritas no sistema, justamente por ser o usuário responsável pela configuração, administração e manutenção do Linux. Cabe a ele, por exemplo, determinar o que cada usuário pode executar, criar, modificar etc. A forma usada para determinar o que o usuário pode fazer é a determinação de permissões.

Observe:

```

parallels@ubuntu: ~
parallels@ubuntu:~$ ls -l
total 56
drwxr-xr-x 2 parallels parallels 4096 Mar 11 12:29 Área de Trabalho
drwxr-xr-x 2 parallels parallels 4096 Mai  7 19:38 Desktop
drwxr-xr-x 2 parallels parallels 4096 Mar 11 12:29 Documentos
drwxr-xr-x 2 parallels parallels 4096 Jan 11 12:00 Downloads
-rw-rw-r-- 1 parallels parallels  34 Mar 25 11:06 eu.txt
-rw-r--r-- 1 parallels parallels 8980 Jan 11 11:53 examples.desktop
drwxr-xr-x 2 parallels parallels 4096 Mar 11 12:29 Imagens
drwxr-xr-x 2 parallels parallels 4096 Mar 11 12:29 Modelos
drwxr-xr-x 2 parallels parallels 4096 Mar 11 12:29 Música
drwxr-xr-x 2 parallels parallels 4096 Mar 11 12:29 Público
-rw-rw-r-- 1 parallels parallels  9 Mar 28 16:59 vc.txt
drwxr-xr-x 2 parallels parallels 4096 Mar 11 12:29 Vídeos
parallels@ubuntu:~$
    
```

Observe que a figura acima exibe uma listagem dos arquivos presentes no Linux. No lado esquerdo, são exibidas as permissões dos arquivos.

Detalhando as Permissões

Tipos de arquivos (observe a primeira letra à esquerda):

- “d” Arquivo do tipo diretório (pasta)
- “-” Arquivo comum (arquivo de texto, planilha, imagens...)
- “l” Link (atalho)

Tipos de permissões (o que os usuários poderão fazer com os arquivos):

- r: read (ler)
- w: writer (gravar)
- x: execute (executar)
- “-”: não permitido

Tipos de usuários (serão três categorias de usuários):

- Proprietário (u)
- Grupos de usuários (g)
- Usuário comum (o)

Tabela de permissões (a tabela é composta de oito combinações):

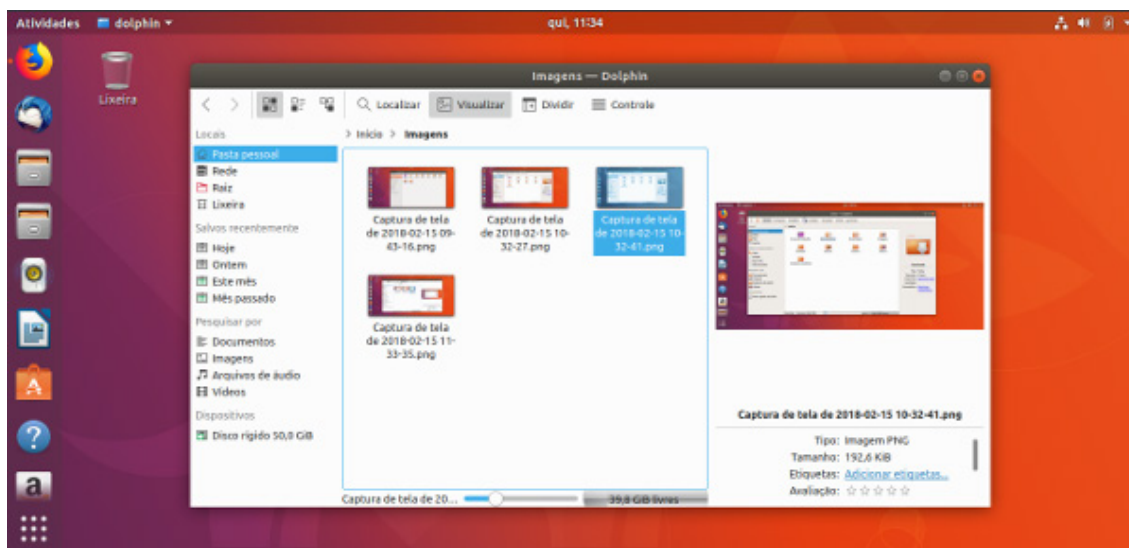
- 0: sem permissão
- 1: executar
- 2: gravar
- 3: gravar/executar
- 4: ler
- 5: ler/executar
- 6: ler/gravar
- 7: ler/gravar/executar

Comando para alterar uma permissão:

chmod

Estrutura de Diretórios e Arquivos

O Linux, assim como o Windows, possui seu sistema de gerenciamento de arquivos, que pode variar de acordo com a distribuição. Os mais conhecidos são: Konqueror, Gnome, Dolphin, Krusader, Pcmn, XFE.



Gerenciador de arquivos Dolphin.

Fonte: <https://linuxdicasasuporte.blogspot.com/2018/02/gerenciador-de-arquivos-dolphin-para.html>

Enquanto no Windows a partição raiz geralmente é “C:\”, os programas são instalados em “C:\Arquivos de Programas” e os arquivos do sistema em C:\WINDOWS, no GNU/Linux, é basicamente o contrário: o diretório raiz é representado pela barra “/”, que pode ficar armazenado no disco físico ou em uma unidade de rede, e todos os arquivos e pastas do sistema ficam dentro dele. Vejamos:

/ – diretório raiz, armazena todos os outros.

/bin – armazena os executáveis dos comandos básicos do sistema.

/boot – é onde ficam o kernel e os arquivos de boot (inicialização) do sistema.

/cdrom – o diretório /cdrom não faz parte do padrão FHS, mas você pode encontrá-lo no Ubuntu e em outras versões do sistema operacional. É um local temporário para CD-ROMs inseridos no sistema. No entanto, o local padrão para a mídia temporária está dentro do diretório /media.

/dev – dispositivos de entrada/saída (disquete, disco rígido, paca de som etc.). Todos os arquivos contidos nesse diretório (/dev/hda, /dev/dsp, /dev/fd0 etc) são ponteiros para dispositivos de hardware.

/etc – armazena os arquivos de configuração do sistema, como se fossem o arquivo de registro do Windows.

/home – aqui ficam as pastas e os arquivos dos usuários. O root tem acesso a todas elas, mas cada usuário só tem acesso às suas próprias pastas.

/lib – bibliotecas do sistema, como se fosse o diretório System32 do Windows.

/lib64 – bibliotecas do sistema, arquitetura 64 bits.

/media – o diretório /media contém subdiretórios em que os dispositivos de mídia removível inseridos no computador são montados. Por exemplo, quando você insere um CD, DVD, pen drive em seu sistema Linux, um diretório será criado automaticamente dentro do diretório /media. Você pode acessar o conteúdo do CD dentro desse diretório.

/mnt – ponto de montagem para dispositivos de hardware que estão em /dev. O leitor de CD encontrado em /dev/fd0, por exemplo, será montado em /mnt/cdrom. Ao contrário do Windows, no qual os discos e partições aparecem como C:, D:, E:, no GNU/Linux, eles aparecem como hda1, hda2, hdb, sdb, CD-ROM etc.

/opt – possui os softwares que não fazem parte da instalação padrão do GNU/Linux.

/proc – é criado na memória (portanto, não ocupa espaço em disco) pelo kernel e fornece informações sobre ele e os processos ativos.

/root – diretório local do superusuário (root).

/run – o diretório /run é relativamente novo e oferece aos aplicativos um local padrão para armazenar arquivos temporários, como soquetes e identificações de processos. Esses arquivos não podem ser armazenados em /tmp, pois os arquivos localizados em /tmp podem ser apagados.

/sbin – contém arquivos referentes à administração e manutenção de hardware e software.

/snap – arquivos de implantação e um sistema de gerenciamento de pacotes que foi projetado e construído pela Canonical para o sistema operacional Ubuntu phone. Com o suporte a Snap instalado em sua distribuição, já é possível instalar aplicativos diversos para o Linux.

/srv – o diretório /srv contém “dados para serviços prestados pelo sistema”. Se você usa o servidor Apache em um site, provavelmente armazena os arquivos do seu site em um diretório dentro do /srv.

/sys – a pasta sys tem basicamente a mesma finalidade atribuída ao diretório proc.

/tmp – arquivos temporários.

/usr – é o diretório com o maior número de arquivos, incluindo bibliotecas (/usr/lib) e executáveis (/usr/bin) dos principais programas.

/usr/X11 – arquivos do sistema do gerenciador de janelas.

CONHECIMENTOS ESPECÍFICOS
ANALISTA FINANCEIRO

1. Tipos de orçamento, princípios orçamentários e aspectos do orçamento.	01
2. Modelos de gestão.	20
3. Princípios das conciliações financeiras.	22
4. Noções de funcionamento do SERASA.	24
5. Atendimento ao público interno e externo.	25
6. Noções sobre aplicações financeiras e fundo fixo.	36
7. Definição de fluxo de caixa, demonstração dos Fluxos de Caixa.	40
8. Política de compliance: definição e utilização.	49
9. Modelos de gerenciadores financeiros.	51
10. Noções de projeções financeiras.	53
11. Contas a receber, contas a pagar, conciliação bancária. 12. Gestão estratégica de contas a receber, gestão estratégica de contas a pagar, planejamento e controle de fluxo de caixa.	54
13. Juros simples, juros compostos.	62
14. Noções básicas de contabilidade.	63

1. TIPOS DE ORÇAMENTO, PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS E ASPECTOS DO ORÇAMENTO.

Contabilidade Federal – visa evidenciar a situação orçamentária, financeira e patrimonial da União.

Em sua organização temos:

A Secretaria do Tesouro Nacional, como órgão central;

As unidades de gestão interna dos Ministérios e da Advocacia-Geral da União como órgãos setoriais.

O órgão de controle interno da Casa Civil exercerá também as atividades de órgão setorial contábil de todos os órgãos integrantes da Presidência da República, da Vice-Presidência da República, além de outros determinados em legislação específica.

Tem por finalidade:

I - manter e aprimorar o Plano de Contas Único da União;

II - estabelecer normas e procedimentos para o adequado registro contábil dos atos e dos fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e nas entidades da Administração Pública Federal;

III - com base em apurações de atos e fatos inquinados de ilegais ou irregulares, efetuar os registros pertinentes e adotar as providências necessárias à responsabilização do agente, comunicando o fato à autoridade a quem o responsável esteja subordinado e ao órgão ou unidade do Sistema de Controle Interno;

IV - instituir, manter e aprimorar sistemas de informação que permitam realizar a contabilização dos atos e fatos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial da União e gerar informações gerenciais necessárias à tomada de decisão e à supervisão ministerial;

V - realizar tomadas de contas dos ordenadores de despesa e demais responsáveis por bens e valores públicos e de todo aquele que der causa a perda, extravio ou outra irregularidade que resulte dano ao erário;

VI - elaborar os Balanços Gerais da União;

VII - consolidar os balanços da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, com vistas à elaboração do Balanço do Setor Público Nacional;

VIII - promover a integração com os demais Poderes e esferas de governo em assuntos de contabilidade.

Controle Interno do Poder Executivo Federal – visa a avaliação da ação governamental e da gestão dos administradores públicos federais, por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, e a apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. Avalia inclusive o cumprimento do PPA.

Em sua organização temos:

A Secretaria Federal de Controle Interno como órgão central, abrangendo todos os órgãos do Poder Executivo Federal, com exceção dos órgãos setoriais, cabendo a ele a prestação de contas anual do Presidente da República a ser encaminhada ao Congresso Nacional.

Os órgãos de controle interno que integram a estrutura do Ministério das Relações Exteriores, do Ministério da Defesa, da Advocacia-Geral da União e da Casa Civil são os órgãos setoriais.

Outro ponto importante a ressaltar é o de que nenhum processo, documento ou informação poderá ser sonogado aos servidores dos Sistemas de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, no exercício das atribuições inerentes às atividades de registros contábeis, de auditoria, fiscalização e avaliação de gestão.

E também que é vedado aos dirigentes dos órgãos e das unidades dos Sistemas referidos exercerem:

I - atividade de direção político-partidária;

II - profissão liberal;

III - demais atividades incompatíveis com os interesses da Administração Pública Federal, na forma que dispuser o regulamento.

Esta lei estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, de acordo com o disposto no art. 5º, inciso XV, letra b, da Constituição Federal.

A Lei em questão dispõe sobre o **Exercício Financeiro**, que é o período definido para fins de segregação e organização dos registros relativos à arrecadação de receitas, à execução de despesas e aos atos gerais de administração financeira e patrimonial da administração pública.

Embora as operações orçamentárias e extra-orçamentárias das entidades públicas se desenrolem de forma contínua, existe a necessidade de se delimitar as operações em períodos temporais. É essa delimitação que se convencionou chamar de exercício financeiro.

No Brasil, o exercício financeiro tem duração de doze meses e coincide com o ano civil, conforme disposto no art. 34 da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964.

A Lei nº 4320/64, supriu uma enorme carência no setor público e estabeleceu uma nova cultura, com padrões, formas, modelos e regras que orientam até dos dias atuais a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal em matéria orçamentária e, por todos esses anos, permaneceu quase intocável, em parte pelos seus méritos, em parte pela falta de interesse de enfrentar e disciplinar um novo padrão para as questões orçamentárias, contábeis e de controle e de uma política fiscal estratégica para que o país continue a enfrentar seus grandes desafios de desenvolvimento sustentável e econômico-social mais redistributivo.

O primeiro dispositivo de planejamento de longo prazo se deu na Lei 4.320, de 17 de março de 1964, no seu art. 23, que compreendia que a receita e a despesas de capital eram aprovados por decreto do Poder Executivo, com um período mínimo de 3 anos e era ajustado anualmente. O referido artigo continha programas e metas de realizações de obras e prestação de serviços ou seja, na sua essência tratava-se apenas da discriminação e classificação da categoria das receitas e despesas contabilizadas e da organização do orçamento. Necessitava portanto de uma lei que incrementa os gestores a uma ação planejada para gerir os recursos disponibilizados pela sociedade. Com a promulgação da Constituição Federal de 1967, criou o Orçamento Plurianual de Investimentos (OPI), com as mesmas características que continha o art. 23 da Lei 4.320/64, com dois diferenciais: era aprovado por Lei e não era um instrumento legal do planejamento a longo prazo. É de relevância importância citar que até a C.F. de 1967, cada Estado e Município da Federação estabelecia leis sobre seus orçamentos de acordo com suas necessidades. Com a vigência da Constituição Federal de 1988, foi introduzido profundas mudanças quanto as normas de finanças públicas, especialmente quanto ao orçamento público. Foi prevista, no seu art. 165, a existência do plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e o orçamento anual, que são os instrumentos de planejamento. (Vasconcelos 2010, p.39).

Outro objeto de muita atenção e importância neste trabalho, está previsto na Constituição Federal de 1988, no seu art. 163 que prevê a edição de Lei Complementar para fixar os princípios das finanças públicas. No dia 04 de Maio de 2000, foi sancionada a Lei Complementar nº. 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal, que

tem como objetivo principal o equilíbrio das contas públicas, como também serve para fixar a ação dos governantes para evitar os erros de gerência orçamentária e financeira de antigamente. Antes da Lei da Responsabilidade Fiscal havia uma total falta de controle das finanças públicas, os governantes gastavam mais do que arrecadavam gerando assim, vários efeitos insatisfatórios para com a economia nacional, como também para toda coletividade, como afirma Vasconcelos (2009, p.153), “as consequências disso para a sociedade foram bastante negativas, refletindo-se em inflação descontrolada, redução de investimento, baixa taxa de crescimento econômico e perda de bem estar social”; Após a Lei de Responsabilidade Fiscal, foi verificado um maior equilíbrio das contas públicas, levando-se em conta uma maior aproximação do orçamento realizado em relação ao orçamento planejado. Planejar é essencial, é o ponto de partida para uma gestão eficiente e eficaz, pois é através dele que se medirá a boa ou má qualidade d Como já exposto anteriormente foi a Lei 4.320/64, que primeiro traçou e estabeleceu os princípios orçamentário no Brasil, os quais perduram até hoje como principal diretriz para a elaboração do Orçamento Geral da União. Foi ela que primeiro estabeleceu as bases para a Contabilidade Governamental tornando o seu instrumento regulador. Tal instrumento determina que seus resultados sejam demonstrados por meio de quatro balanços demonstrativos: Balanço Orçamentário (BO), Balanço Patrimonial (BP), Balanço Financeiro (BF) e a Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), que são os Balanços Públicos. “Está previsto no Art. 83 da referida Lei, que o objetivo da Contabilidade Pública ou Governamental é:” evidenciar perante a Fazenda Pública, a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem bens a ela pertencentes ou confiados”. Sendo assim, a sua finalidade consiste produzir informações de qualidade aos seus usuários”. Conforme define Reis (2004, p.146), A evidenciação integra o elenco de normas estabelecidas pela Lei 4.230, para regular a organização e os procedimentos de contabilidade a serem empregados nos registros dos fatos administrativos governamentais, inclusive da elaboração do orçamento. Não raro a evidenciação tem sido desobedecida pela contabilidade governamental, mais pela desinformação da administração da entidade, que não lhe tem dado a devida importância, deixando muitas vezes de revelar fatos que tornariam mais visível a situação econômicofinanceira. De acordo com Silva (2004, p. 201), a contabilidade pública “atua como um sistema que integra registros orçamentários, econômicos, financeiros e patrimoniais, com a finalidade de evidenciar os movimentos do patrimônio público em sua totalidade, visando subsidiar a prestação de contas pelo o gestor público”. Neste caso, tudo o que possa desrespeitar economicamente o patrimônio deve ser claro, pois o objeto principal das instituições públicas é o bem-estar social e não o lucro. Com a nova Constituição Federal de 1988, e da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), foram a administração pública, refletindo diretamente no bem-estar da sociedade.

Foram introduzidos novos mecanismos de controle das finanças públicas e de seus gastos, os quais, vão ser citados no decorrer deste trabalho. A Lei 4.320/64 representa um marco em termos de avanços na elaboração do orçamento público, pois foi através da mesma que se deu a unificação e padronização dos orçamentos e dos balanços públicos em todas as esferas administrativas (União, os Estados e Municípios). Continuam em vigência todos os seus artigos que não entrem em choque com a Lei de Responsabilidade Fiscal. Conforme os seus Art. 2 e 22, a proposta orçamentária anual deve conter:

- Mensagem: é a apresentação da proposta orçamentária do Executivo ao Legislativo. Nela deverá conter informações sobre a situação econômica financeira do setor público, dos parâmetros macro-econômicos adotados para a estimativa da receita e a fixação

da da despesa e do estoque da dívida pública. • Projeto de Lei Orçamentário: é o texto legal, propriamente dito. Deve levar em consideração o princípio da exclusividade. O texto legal deve apresentar ainda quadros sintéticos demonstrando as receitas por fontes e as despesas por categorias econômicas, funções e órgãos de governo.

- Explicativas: são os anexos da proposta orçamentária, compreendendo quadros demonstrativos e como também as estimativas de receitas e despesas. A mesma Lei(4320/64), recomenda no seu art. 32 que: “se não receber a proposta orçamentária nos prazos fixados na Constituição ou na Lei Orgânica dos Municípios, o Poder Legislativo considera como proposta a Lei de Orçamento Vigente”.

A Lei 4320/64 estabelece dois sistemas de controle da execução orçamentária: interno e externo. A Constituição Federal de 1988 manteve essa concepção e deu-lhe um sentido ainda mais amplo.

Enquanto a Constituição anterior enfatizava a fiscalização financeira e orçamentária, a atual ampliou o conceito, passando a abranger, também, as áreas operacional e patrimonial, além de cobrir de forma explícita, o controle da aplicação de subvenções e a própria política de isenções, estímulos e incentivos fiscais. Ficou demonstrado, igualmente de forma clara, a abrangência do controle constitucional sobre as entidades de administração indireta, questão controversa na sistemática anterior.

O controle da execução orçamentária compreenderá:

I - a legalidade dos atos que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II- a fidelidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos;

III- o cumprimento do programa de trabalho, expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Veja a lei na íntegra acessando o link a seguir: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm

Como vimos no tópico anterior, o Orçamento público é o instrumento utilizado pelo Governo Federal para planejar a utilização do dinheiro arrecadado com os tributos (impostos, taxas, contribuições de melhoria, entre outros). Esse planejamento é essencial para oferecer serviços públicos adequados, além de especificar gastos e investimentos que foram priorizados pelos poderes.

Essa ferramenta estima tanto as receitas que o Governo espera arrecadar quanto fixa as despesas a serem efetuadas com o dinheiro. Assim, as receitas são estimadas porque os tributos arrecadados (e outras fontes) podem sofrer variações ano a ano, enquanto as despesas são fixadas para garantir que o governo não gaste mais do que arrecada.

Uma vez que o orçamento detalha as despesas, pode-se acompanhar as prioridades do governo para cada ano, como, por exemplo: o investimento na construção de escolas, a verba para transporte e o gasto com a saúde. Esse acompanhamento contribui para fiscalizar o uso do dinheiro público e a melhoria da gestão pública e está disponível aqui, no Portal da Transparência do Governo Federal.

Elaboração do Orçamento

O processo de elaboração do orçamento é complexo, pois envolve as prioridades do Brasil, um país com mais de 200 milhões de habitantes. Se já é difícil planejar e controlar os gastos em nossa casa, imagine a complexidade de planejar as prioridades de um país do tamanho do Brasil. No entanto, o planejamento é essencial para a melhor aplicação dos recursos públicos.

O processo de planejamento envolve várias etapas, porém três delas se destacam: a aprovação da Lei do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA).

Cada uma dessas leis é proposta pelo Poder Executivo, a partir de objetivos específicos, e depende da aprovação do Congresso Nacional. Isso permite que os deputados e senadores eleitos como nossos representantes influenciem o orçamento, adequando as leis às necessidades mais críticas da população que representam.

Para organizar e viabilizar a ação pública, o PPA declara as políticas e metas previstas para um período de 4 anos, assim como os caminhos para alcançá-las. A LDO e a LOA devem estar alinhadas às políticas e metas presentes no PPA, e, por sua vez, são elaboradas anualmente.

A LDO determina quais metas e prioridades do PPA serão tratadas no ano seguinte - além de trazer algumas obrigações de transparência. A partir daí, a LOA é elaborada, detalhando todos os gastos que serão realizados pelo governo: quanto será gasto, em que área de governo (saúde, educação, segurança pública) e para que.

A ideia é terminar cada ano com a LOA aprovada para o ano seguinte, ou seja, com todo o detalhamento dos gastos e receitas. A LOA é o que chamamos, de fato, de orçamento anual. A lei por si só também é grande e complexa, por isso é estruturada em três documentos: orçamento fiscal, orçamento da seguridade social e orçamento de investimento das estatais.

Créditos adicionais

Créditos Adicionais são as autorizações para despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei Orçamentária Anual, visando atender:

- Insuficiência de dotações ou recursos alocados nos orçamentos;
- Necessidade de atender a situações que não foram previstas, inclusive por serem imprevisíveis, nos orçamentos.

Os créditos adicionais, portanto, constituem-se em procedimentos previstos na Constituição e na Lei 4.320/64 para corrigir ou amenizar situações que surgem, durante a execução orçamentária, por razões de fatos de ordem econômica ou imprevisíveis. Os créditos adicionais são incorporados aos orçamentos em execução.

Modalidades de créditos

Adicionais

a) **Créditos Suplementares:** são destinados ao reforço de dotações orçamentárias existentes, dessa forma, eles aumentam as despesas fixadas no orçamento. Quanto à forma processual, eles são autorizados previamente por lei, podendo essa autorização legislativa constar da própria lei orçamentária, e aberta por decreto do Poder Executivo.

A vigência do crédito suplementar é restrita ao exercício financeiro referente ao orçamento em execução.

b) **Créditos Especiais:** São destinados a autorização de despesas não previstas ou fixadas nos orçamentos aprovados. Sendo assim, o crédito especial cria um novo projeto ou atividade, o uma categoria econômica ou grupo de despesa inexistente em projeto ou atividade integrante do orçamento vigente.

Os créditos especiais são sempre autorizados por lei específica e abertos por decreto do Executivo.

A sua vigência é no exercício em que forem autorizados, salvo se o ato autorizativo for promulgado nos últimos quatro meses (setembro a dezembro) do referido exercício, caso em que, é facultada sua reabertura no exercício subsequente, nos limites dos respectivos saldos, sendo incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente (CF, art. 167, § 2º).

c) **Créditos Extraordinários:** São destinados para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comção interna ou calamidade pública (CF. art. 167, § 3).

Os créditos extraordinários, quanto à forma procedimental, são abertos por Decreto do Poder Executivo, que encaminha para conhecimento do Poder Legislativo, devendo ser convertido em lei no prazo de trinta dias.

Com relação à vigência, os créditos extraordinários vigoram dentro do exercício financeiro em que foram abertos, salvo se o ato da autorização ocorrer nos meses (setembro a dezembro) daquele exercício, hipótese pela qual poderão ser reabertos, nos limites dos seus saldos, incorporando-se ao orçamento do exercício seguinte.

Recursos para financiamento dos Créditos Adicionais

Os recursos financeiros disponíveis para abertura de créditos suplementares e especiais estão listados no art. 43 da Lei nº 4.320/64, no art. 91 do Decreto-Lei nº 200/67 e no § 8º do art. 166 da Constituição Federal:

- O superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior, sendo a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais reaberto ou transferidos, no exercício da apuração, e as operações de créditos a eles vinculadas.

- O excesso de arrecadação, constituído pelo saldo positivo das diferenças, acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício. Do referido saldo será deduzida a importância dos créditos extraordinários abertos no exercício.

- A anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais autorizados em lei, adicionando àquelas consideradas insuficientes.

- Neste tipo, inclui-se a anulação da reserva de contingência, conceituada como a dotação global não destinada especificamente a órgão, unidade orçamentária ou categoria econômica e natureza da despesa;

- O produto das operações de crédito, desde que haja condições jurídicas para sua realização pelo Poder Executivo.

- Os recursos que, em decorrência de veto, emenda ou rejeição do projeto de lei orçamentária anual, ficarem sem despesas correspondentes poderão ser utilizados, conforme o caso, mediante créditos especiais ou suplementares, com prévia e específica autorização legislativa. (CF, art. 166, §8º).

O ato que abrir crédito adicional indicará a importância, a sua espécie e a classificação da despesa.

Esses créditos tem sua vigência, ou seja, no caso dos créditos suplementares, como são destinados a cobrir uma insuficiência do orçamento anual, eles serão extintos no final do exercício financeiro. Já os Especiais ou Extraordinários, poderão ter vigência até o final do exercício subsequente.

Execução Orçamentária

Uma vez publicada a LOA, observadas as normas de execução orçamentária e de programação financeira da União estabelecidas para o exercício e lançadas as informações orçamentárias, fornecidas pela Secretaria de Orçamento Federal, no SIAFI, por intermédio da geração automática do documento Nota de Dotação – ND, cria-se o crédito orçamentário e, a partir daí, tem-se o início da execução orçamentária propriamente dita.

Executar o Orçamento é, portanto, realizar as despesas públicas nele previstas, seguindo à risca os três estágios da execução das despesas previstos na Lei nº 4320/64: empenho, liquidação e pagamento.

Primeiro Estágio: Empenho

Pois bem, o empenho é o primeiro estágio da despesa e pode ser conceituado como sendo o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado a obrigação de pagamento, pendente ou não, de implemento de condição.

Todavia, estando a despesa legalmente empenhada, nem assim o Estado se vê obrigado a efetuar o pagamento, uma vez que o implemento de condição poderá estar concluído ou não. Seria um absurdo se assim não fosse, pois a Lei 4320/64 determina que o pagamento de qualquer despesa pública, seja ela de que importância for, passe pelo crivo da liquidação. É nesse segundo estágio da execução da despesa que será cobrada a prestação dos serviços ou a entrega dos bens, ou ainda, a realização da obra, evitando, dessa forma, o pagamento sem o implemento de condição.

Segundo Estágio: Liquidação

O segundo estágio da despesa pública é a liquidação, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

Ou seja, é a comprovação de que o credor cumpriu todas as obrigações constantes do empenho. A finalidade é reconhecer ou apurar a origem e o objeto do que se deve pagar, a importância exata a pagar e a quem se deve pagar para extinguir a obrigação e é efetuado no SIAFI pelo documento Nota de Lançamento – NL.

Ele envolve, portanto, todos os atos de verificação e conferência, desde a entrega do material ou a prestação do serviço até o reconhecimento da despesa. Ao fazer a entrega do material ou a prestação do serviço, o credor deverá apresentar a nota fiscal, fatura ou conta correspondente, acompanhada da primeira via da nota de empenho, devendo o funcionário competente atestar o recebimento do material ou a prestação do serviço correspondente, no verso da nota fiscal, fatura ou conta.

Terceiro Estágio: Pagamento

O último estágio da despesa é o pagamento e consiste na entrega de numerário ao credor do Estado, extinguindo dessa forma o débito ou obrigação. Esse procedimento normalmente é efetuado por tesouraria, mediante registro no SIAFI do documento Ordem Bancária – OB, que deve ter como favorecido o credor do empenho.

Este pagamento normalmente é efetuado por meio de crédito em conta bancária do favorecido uma vez que a OB especifica o domicílio bancário do credor a ser creditado pelo agente financeiro do Tesouro Nacional, ou seja, o Banco do Brasil S/A. Se houver importância paga a maior ou indevidamente, sua reposição aos órgãos públicos deverá ocorrer dentro do próprio exercício, mediante crédito à conta bancária da UG que efetuou o pagamento. Quando a reposição se efetuar em outro exercício, o seu valor deverá ser restituído por DARF ao Tesouro Nacional.¹

¹ Fonte: www.danielgiotti.com.br/www.tesouro.fazenda.gov.br/ www.portaltransparencia.gov.br

Tradicionalmente o orçamento é compreendido como uma peça que contém apenas a previsão das receitas e a fixação das despesas para determinado período, sem preocupação com planos governamentais de desenvolvimento, tratando-se assim de mera peça contábil - financeira. Tal conceito não pode mais ser admitido, pois, conforme vimos no módulo anterior, a intervenção estatal na vida da sociedade aumentou de forma acentuada e com isso o planejamento das ações do Estado é imprescindível.

Hoje, o orçamento é utilizado como instrumento de planejamento da ação governamental, possuindo um aspecto dinâmico, ao contrário do orçamento tradicional já superado, que possuía caráter eminentemente estático.

Para Aliomar Baleeiro, o orçamento público “é o ato pelo qual o Poder Executivo prevê e o Poder Legislativo autoriza, por certo período de tempo, a execução das despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela política econômica ou geral do país, assim como a arrecadação das receitas já criadas em lei”.

A função do Orçamento é permitir que a sociedade acompanhe o fluxo de recursos do Estado (receitas e despesas). Para isto, o governo traduz o seu plano de ação em forma de lei. Esta lei passa a representar seu compromisso executivo com a sociedade que lhe delegou poder.

O projeto de lei orçamentária é elaborado pelo Executivo, e submetido à apreciação do Legislativo, que pode realizar alterações no texto final. A partir daí, o Executivo deve promover sua implementação de forma eficiente e econômica, dando transparência pública a esta implementação. Por isso o orçamento é um problema quando uma administração tem dificuldades para conviver com a vontade do Legislativo e da sociedade: devido à sua força de lei, o orçamento é um limite à sua ação.

Em sua expressão final, o orçamento é um extenso conjunto de valores agrupados por unidades orçamentárias, funções, programas, atividades e projetos. Com a inflação, os valores não são imediatamente compreensíveis, requerendo vários cálculos e o conhecimento de conceitos de matemática financeira para seu entendimento. Isso tudo dificulta a compreensão do orçamento e a sociedade vê debilitada sua possibilidade de participar da elaboração, da aprovação, e, posteriormente, acompanhar a sua execução.

Pode-se melhorar a informação oferecida aos cidadãos sem dificultar o entendimento, através da técnica chamada análise vertical, agrupando as receitas e despesas em conjuntos (atividade, grupo, função), destacando-se individualmente aqueles que tenham participação significativa. É apresentada a participação percentual dos valores destinados a cada item no total das despesas ou receitas. Em vez de comunicar um conjunto de números de difícil entendimento ou valores sem base de comparação, é possível divulgar informações do tipo “a prefeitura vai gastar 15% dos seus recursos com pavimentação”, por exemplo.

Uma outra análise que pode ser realizada é a análise horizontal do orçamento. Esta técnica compara os valores do orçamento com os valores correspondentes nos orçamentos anteriores (expressos em valores reais, atualizados monetariamente, ou em moeda forte).

Essas técnicas e princípios de simplificação devem ser aplicados na apresentação dos resultados da execução orçamentária (ou seja, do cumprimento do orçamento), confrontando o previsto com o realizado em cada período e para cada rubrica. Deve-se apresentar, também, qual a porcentagem já recebida das receitas e a porcentagem já realizada das despesas.

É fundamental que a peça orçamentária seja convertida em valores constantes, permitindo avaliar o montante real de recursos envolvidos.

Uma outra forma de alteração do valor real é através das margens de suplementação. Para garantir flexibilidade na execução do orçamento, normalmente são previstas elevadas margens de suplementação, o que permite um uso dos recursos que modifica profundamente as prioridades estabelecidas. Com a indexação orçamentária mensal à inflação real, consegue-se o grau necessário de flexibilidade na execução orçamentária, sem permitir burlar o orçamento através de elevadas margens de suplementação. Pode-se restringir a margem a um máximo de 3%.

Não basta dizer quanto será arrecadado e gasto. É preciso apresentar as condições que permitiram os níveis previstos de entrada e dispêndio de recursos.

No caso da receita, é importante destacar o nível de evolução econômica, as melhorias realizadas no sistema arrecadador, o nível de inadimplência, as alterações realizadas na legislação, os mecanismos de cobrança adotados.

No caso da despesa, é importante destacar os principais custos unitários de serviços e obras, as taxas de juros e demais encargos financeiros, a evolução do quadro de pessoal, a política salarial e a política de pagamento de empréstimos e de atrasados.

Os resultados que a simplificação do orçamento geram são, fundamentalmente, de natureza política. Ela permite transformar um processo nebuloso e de difícil compreensão em um conjunto de atividades caracterizadas pela transparência.

Como o orçamento passa a ser apresentado de forma mais simples e acessível, mais gente pode entender seu significado. A sociedade passa a ter mais condições de fiscalizar a execução orçamentária e, por extensão, as próprias ações do governo municipal. Se, juntamente com esta simplificação, forem adotados instrumentos efetivos de intervenção da população na sua elaboração e controle, a participação popular terá maior eficácia.

Os orçamentos sintéticos, ao apresentar o orçamento (ou partes dele, como o plano de obras e os orçamentos setoriais) de forma resumida, fornecem uma informação rápida e acessível.

A análise vertical permite compreender o que de fato influencia a receita e para onde se destinam os recursos, sem a "poluição numérica" de dezenas de rubricas de baixo valor. Funciona como um demonstrativo de origens e aplicações dos recursos da prefeitura, permitindo identificar com clareza o grau de dependência do governo de recursos próprios e de terceiros, a importância relativa das principais despesas, através do esclarecimento da proporção dos recursos destinada ao pagamento do serviço de terceiros, dos materiais de consumo, encargos financeiros, obras, etc.

A análise horizontal facilita as comparações com governos e anos anteriores.

A evidência das premissas desnuda o orçamento ao público, trazendo possibilidades de comparação. Permite perguntas do tipo: "por que a prefeitura vai pagar x por este serviço, se o seu preço de mercado é metade de x?". Contribui para esclarecer os motivos de ineficiência da prefeitura nas suas atividades-meio e na execução das políticas públicas.

Apesar dos muitos avanços alcançados na gestão das contas públicas no Brasil, a sociedade ainda não se desfez da sensação de caixa preta quando se trata de acompanhar as contas públicas.

A gestão das contas públicas brasileiras passou por melhorias institucionais tão expressivas que é possível falar-se de uma verdadeira revolução. Mudanças relevantes abrangeram os processos e ferramentas de trabalho, a organização institucional, a constituição e capacitação de quadros de servidores, a reformulação do arcabouço legal e normativo e a melhoria do relacionamento com a sociedade, em âmbito federal, estadual e municipal.

Os diferentes atores que participam da gestão das finanças públicas tiveram suas funções redefinidas, ampliando-se as prerrogativas do Poder Legislativo na condução do processo decisório perti-

nente à priorização do gasto e à alocação da despesa. Esse processo se efetivou fundamentalmente pela unificação dos orçamentos do Governo Federal, antes constituído pelo orçamento da União, pelo orçamento monetário e pelo orçamento da previdência social.

Criou-se a Secretaria do Tesouro Nacional, em processo em que foram redefinidas as funções do Banco do Brasil, do Banco Central e do Tesouro Nacional.

Consolidou-se a visão de que o horizonte do planejamento deve compreender a elaboração de um Plano Plurianual (PPA) e, a cada ano, uma Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) que por sua vez deve preceder a elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA).

Introduziu-se o conceito de responsabilidade fiscal, reconhecendo-se que os resultados fiscais e, por consequência, os níveis de endividamento do Estado, não podem ficar ao sabor do acaso, mas devem decorrer de atividade planejada, consubstanciada na fixação de metas fiscais. Os processos orçamentário e de planejamento, seguindo a tendência mundial, evoluíram das bases do orçamento-programa para a incorporação do conceito de resultados finalísticos, em que os recursos arrecadados devem retornar à sociedade na forma de bens e serviços que transformem positivamente sua realidade.

A transparência dos gastos públicos tornou-se possível graças à introdução de modernos recursos tecnológicos, propiciando registros contábeis mais ágeis e plenamente confiáveis. A execução orçamentária e financeira passou a contar com facilidades operacionais e melhores mecanismos de controle. Por consequência, a atuação dos órgãos de controle tornou-se mais eficaz, com a adoção de novo instrumental de trabalho, como a introdução do SIAFI e da conta única do Tesouro Nacional, acompanhados de diversos outros aperfeiçoamentos de ferramentas de gestão.

Evolução histórica dos princípios orçamentários constitucionais

Resultado da experiência histórica da gestão dos recursos públicos, os princípios orçamentários foram sendo desenvolvidos pela doutrina e pela jurisprudência, permitindo às normas orçamentárias adquirirem crescente eficácia.

Assim, os princípios, sendo enunciados em sua totalidade de maneira genérica que quase sempre se expressam em linguagem constitucional ou legal, estão entre os valores e as normas na escala da concretização do direito e com eles não se confundem.

Os princípios representam o primeiro estágio de concretização dos valores jurídicos a que se vinculam. A justiça e a segurança jurídica começam a adquirir concretude normativa e ganham expressão escrita.

Mas os princípios ainda comportam grau elevado de abstração e indeterminação.

Os princípios financeiros são dotados de eficácia, isto é, produzem efeitos e vinculam a eficácia principiológica, conducente à normativa plena, e não a eficácia própria da regra concreta, atributiva de direitos e obrigações.

Assim, os princípios não se colocam, pois, além ou acima do Direito (ou do próprio Direito positivo); também eles - numa visão ampla, superadora de concepções positivistas, literalista e absolutizantes das fontes legais - fazem parte do complexo ordenamental.

Não se contrapõem às normas, contrapõem-se tão-somente aos preceitos; as normas jurídicas é que se dividem em normas-princípios e normas-disposições.

Resultado da experiência histórica da gestão dos recursos públicos, os princípios orçamentários foram sendo desenvolvidos pela doutrina e pela jurisprudência, permitindo às normas orçamentárias adquirirem crescente eficácia, ou seja, que produzissem o efei-