

ESCOLA DE GUERRA NAVAL

CC (IM) LEO SIMÕES BASTOS

BOAS PRÁTICAS PARA O ORÇAMENTO POR RESULTADOS DA OCDE:
Alinhamentos e oportunidades de melhoria ao processo orçamentário da
Marinha do Brasil

Rio de Janeiro

2022

CC (IM) LEO SIMÕES BASTOS

BOAS PRÁTICAS PARA O ORÇAMENTO POR RESULTADOS DA OCDE:
Alinhamentos e oportunidades de melhoria ao processo orçamentário da
Marinha do Brasil

Dissertação apresentada à Escola de Guerra Naval, como requisito parcial para a conclusão do Curso de Estado-Maior para Oficiais Superiores.

Orientador: CF (IM) Marcus Eduardo Fernandes Maia

Rio de Janeiro
Escola de Guerra Naval
2022

AGRADECIMENTOS

Agradeço a oportunidade que a Marinha do Brasil me ofereceu de aprimorar minhas capacidades técnico-profissionais mediante a participação no Curso de Estado-Maior para Oficiais Superiores. Os conhecimentos adquiridos no curso serão de grande valia para o desempenho de minhas atividades e contribuirão para a busca pelo melhor serviço das Forças Armadas à sociedade brasileira. Agradeço as oportunidades de desenvolver trabalhos com velhos companheiros de turma, reforçando os laços de amizade forjados nos bancos escolares de Villegagnon, bem como os desafios de compartilhar metas e busca-las em conjunto, desenvolvendo habilidades interpessoais importantíssimas para qualquer atividade. Agradeço aos meus amigos Capitães de Corveta Jefferson e Costa que me ajudaram muito nos trabalhos individuais com suas valorosas ideias, ao meu orientador, Capitão de Fragata (IM) Marcus Fernandes, pelas orientações assertivas e valorosas, que representaram relevante contribuição para a elevação do nível da presente dissertação. Sou grato à Escola de Guerra Naval pela realização do Curso de Estado-Maior para Oficiais Superiores com destacado cuidado para oferecer os melhores conhecimentos acadêmicos e profissionais aos Oficiais Alunos. Sou grato a Deus pela vida e pelo zelo por minha família, aos meus pais que dedicaram suas vidas à minha formação e ao meu preparo para enfrentar os desafios do mundo e ao meu querido irmão que sempre me acompanha e me inspira. Agradeço especialmente à minha esposa Danielle e minhas filhas Lara e Ana, que conviveram com a minha ausência durante todo o curso, mas sempre dedicaram todo seu amor nos poucos momentos de lazer que tivemos juntos. O advento do meu sucesso será dividido e dedicado a elas.

“Os que se encantam com a prática sem a ciência são como os timoneiros que entram no navio sem timão nem bússola, nunca tendo certeza do seu destino”.

(Leonardo da Vinci)

RESUMO

O objetivo desta dissertação é realizar um estudo comparativo que visa identificar singularidades e pontos de aderência entre ciclo orçamentário brasileiro e o decorrente processo orçamentário recém adotado pela MB e as boas práticas para o Orçamento por Resultados definidas pela Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) em 2019. O presente trabalho acadêmico se torna relevante mediante o efetivo início da adesão do Brasil à OCDE e a necessidade de adequação padrões estabelecidos pela Organização. Nesse sentido é importante avaliar o estado de conformidade com esses padrões em que se encontra o orçamento público brasileiro, assim como a aderência do recém modificado processo orçamentário da Marinha do Brasil (MB). O trabalho emprega metodologia exploratória e dedutiva por meio de pesquisa em bases documentais e bibliográficas para reunir a literatura que suporta os conceitos básicos do Orçamento por Resultado, apresentar as boas práticas sobre o assunto publicadas pela OCDE, descrever o processo orçamentário federal brasileiro e da MB e compará-los com as boas práticas citadas. Efetuado o cotejo entre os processos vigentes e o referencial teórico, o trabalho conclui que que o ciclo orçamentário brasileiro e o processo orçamentário recém adotado pela Marinha do Brasil são, em boa medida, aderentes às boas práticas para o Orçamento por Resultados definidas pela OCDE, com sensível destaque para a MB.

Palavras-chave: Orçamento por Resultados. Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). Boas Práticas.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AEN –	Ação Estratégica Naval
AI –	Ação Interna
AO –	Ação Orçamentária
CM –	Comandante da Marinha
COFAMAR –	Conselho Financeiro da Marinha
COPLAN –	Conselho do Plano Diretor
CRFB –	Constituição da República Federativa do Brasil
CTPD –	Calendário de Trabalho do Plano Diretor
EMA –	Estado-Maior da Armada
ENDES –	Estratégia Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
GT –	Grupo de Trabalho
LDO –	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA –	Lei Orçamentária Anual
LRF –	Lei de Responsabilidade Fiscal
MB –	Marinha do Brasil
MD –	Ministério da Defesa
MTO –	Manual Técnico do Orçamento
MTPPA –	Manual Técnico do Plano Plurianual
OECD –	Organisation for Economic Co-Operation and Development
PA –	Plano de Ação
PD –	Plano Diretor
PDCA –	Plan, Do, Check, Act

PEM 2040 –	Plano Estratégico da Marinha
PI –	Plano Interno
PLDO –	Projeto de Lei Orçamentária Anual
PLOA –	Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias
PPA –	Plano Plurianual
SAD-ORC –	Sistema de Apoio à Decisão Orçamentária
SIOP –	Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento
SIPLAD –	Sistema de Acompanhamento do Plano Diretor
SPAN –	Sistema de Planejamento de Alto Nível
SPD –	Sistema do Plano Diretor
SPOF –	Sistema de Planejamento e Orçamento Federal

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	8
2	REFERENCIAL TEÓRICO	12
2.1	ESTRATÉGIA, PLANEJAMENTO E PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO	12
2.2	CICLO ORÇAMENTÁRIO.....	13
2.3	LIMITAÇÕES DO CICLO ORÇAMENTÁRIO.....	15
2.4	SISTEMA GERENCIAL.....	16
2.5	INTEGRAÇÃO ENTRE PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E PROCESSO ORÇAMENTÁRIO .	16
2.6	ORÇAMENTO PÚBLICO E ORÇAMENTO POR RESULTADO.....	18
2.7	O ORÇAMENTO POR RESULTADOS DE ACORDO COM A OCDE.....	19
3	ORÇAMENTO PÚBLICO BRASILEIRO	25
3.1	PLANO PLURIANUAL (PPA)	25
3.2	LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS (LDO)	28
3.3	LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL (LOA).....	30
4	ORÇAMENTO NA MARINHA DO BRASIL	33
4.1	SISTEMA DO PLANO DIRETOR.....	33
4.1.1	Elementos Constitutivos do Sistema do Plano Diretor	34
4.2	DOCUMENTOS CONDICIONANTES	36
4.3	OPERACIONALIZAÇÃO.....	36
4.3.1	Planejamento	37
4.3.1.1	Montagem Preliminar.....	38
4.3.1.2	Montagem Final.....	40
4.3.2	Execução	41
4.3.3	Controle	41
5	O PROCESSO ORÇAMENTÁRIO DA MB E AS BOAS PRÁTICAS PARA O ORÇAMENTO POR RESULTADOS DA OCDE	43
6	CONCLUSÃO	50
	REFERÊNCIAS	53
	ANEXOS	58

1 INTRODUÇÃO

A formulação do orçamento de uma instituição é parte integrante de seu planejamento estratégico, na medida em que, idealmente, procura alinhar os recursos disponíveis aos resultados esperados (SOUZA, 2013). O conjunto de ações necessárias para a elaboração de uma boa proposta orçamentária pressupõe, portanto, a realização de um planejamento de qualidade e o compromisso com os objetivos estratégicos da organização. A busca pela consolidação dessa relação harmoniosa envolve as diferentes unidades e níveis hierárquicos da organização, forçando-lhes a comunicação, a integração, a projeção de situações futuras e o foco nos resultados (SOUZA, 2013).

A Organisation for Economic Co-operation and Development (da sigla em inglês – OECD), traduzida livremente como Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), é uma importante organização internacional que reúne as principais economias mundiais. Seu objetivo principal é o compartilhamento de melhores práticas sobre políticas públicas e a definição de padrões internacionais (OECD, 2022). No contexto relacionado à formulação do orçamento público, a citada Organização, por meio de seu Comitê de Autoridades de Orçamento dos Estados Membros, consolidou um documento contendo as Boas Práticas para o Orçamento por Resultados em 2019 (OECD, 2019), com base em pesquisas e compartilhamentos de experiências em orçamento por desempenho desde 2004. Ainda de acordo com este mesmo documento, os exemplos de sucesso e recomendações consistem em base sólida para o desenvolvimento de um processo orçamentário focado em resultados e alinhado a metodologias maduras e exitosas dos Estados mais desenvolvidos economicamente.

O Brasil relaciona-se com a OCDE desde 1994, participando de todas as reuniões

Ministeriais desde 1999, tornando-se, a partir de 2007, um Parceiro-Chave (OECD, 2022), o que lhe possibilitou a participação em diferentes órgãos da Entidade, aderindo aos seus instrumentos legais e se integrando aos informes estatísticos e revisões por pares de setores específicos. Em 30 de maio de 2017 o governo brasileiro formalizou o pedido de adesão ao grupo (AGÊNCIA BRASIL, 2017), tendo sido aprovado em 25 de janeiro de 2022, quando o Conselho da OCDE iniciou o processo de adesão do Brasil e as discussões sobre o tema³ (OECD, 2022). Em 10 de junho do mesmo ano, a OCDE formalizou o *Acession Roadmap* (OECD, 2022), documento que aponta ações e condições necessárias para a efetivação da adesão do Brasil à Entidade. Entre as obrigações a serem atendidas para se tornar membro está a aceitação de todas as decisões, resoluções, regras, regulamentos e conclusões previamente adotadas pela Organização relativas a questões orçamentárias (OECD, 2022, p. 3).

Diante dessa conjuntura, a Marinha do Brasil (MB), como instituição integrante da Administração Direta Federal, faz parte do processo de aceitação do Estado brasileiro à OCDE. É importante destacar que, mesmo antes da entidade conceder o aval para o ingresso do Brasil, a MB já se preocupava em adotar medidas para alinhar seu processo orçamentário a princípios e conceitos referentes ao orçamento por resultado. O fato mais recente que corrobora com essa afirmação foi a constituição, por meio da Portaria Nº 3/SGM, de 25 de janeiro de 2018 (BRASIL, 2018a), do Secretário-Geral da Marinha, de um Grupo de Trabalho (GT), cujo propósito era avaliar a estrutura do sistema orçamentário da Marinha do Brasil e propor ações para aprimorá-lo, considerando as inovações introduzidas no Sistema de Planejamento e Orçamento Federal (SPOF) e na Sistemática de Planejamento de Alto nível da Marinha (SPAN) (BRASIL, 2001; BRASIL, 2017b).

Como resultado do trabalho realizado pelo GT, o relatório final fundamenta a elaboração de novas normas e a adoção de práticas e métricas focadas no orçamento por

resultado (BRASIL, 2019d). Todavia cabe destacar que a OCDE ainda não havia aprovado o plano de acesso do Brasil à Organização. De igual modo, as Boas Práticas para o Orçamento por Resultado ainda não haviam sido publicadas quando da realização dos estudos pelo GT.

Nesse diapasão, considerando o efetivo início da adesão do Brasil à OCDE e a provável necessidade de adequação dos processos de políticas públicas – em especial do orçamento federal – aos padrões estabelecidos pela Organização, torna-se importante avaliar o estado de conformidade do orçamento público brasileiro, em especial ao processo orçamentário da Marinha do Brasil, com os padrões e boas práticas definidos pela OCDE. A verificação de aderências às boas práticas internacionais tem o potencial de facilitar a convergência de outros órgãos e instituições componentes do Governo Federal. Da mesma forma, as oportunidades de melhorias identificadas são capazes de suportar um processo de conversão mais suave e bem planejado.

Sendo assim, o propósito dessa pesquisa é verificar se o ciclo orçamentário brasileiro e o processo orçamentário recém adotado pela Marinha do Brasil são aderentes às boas práticas para o Orçamento por Resultados definidas pela OCDE em 2019. Para tal, a seguinte pergunta de pesquisa é formulada: a execução orçamentária da Marinha do Brasil segue as boas práticas para o Orçamento por Resultados definidas pela OCDE?

Para responder a esta questão, esta pesquisa tem como objetivo geral comparar o processo de elaboração do orçamento público brasileiro e do orçamento da MB com as boas práticas definidas pela OCDE. Para alcançar esse objetivo geral os seguintes objetivos específicos serão buscados: i) definir os conceitos relacionados ao orçamento por resultados; ii) descrever o processo de elaboração do orçamento público brasileiro; iii) descrever o processo de elaboração do orçamento da MB; e iv) comparar os processos descritos com as boas práticas para o orçamento por resultados adotadas pela OCDE.

Uma vez que a Marinha do Brasil integra a Administração Pública Federal Direta e executa uma parcela do orçamento do Governo Federal, a relevância desta pesquisa consiste na necessidade de estudar e, se for o caso, adequar o processo orçamentário da MB às determinações da OCDE tendo em vista o pedido de adesão realizado em 2017 e aceito no corrente ano.

Esta pesquisa se divide em seis capítulos. O capítulo 2 traz o referencial teórico, partindo das definições e conceitos mais amplos sobre o orçamento até os mais específicos sobre o orçamento por resultados. O capítulo três aborda o ciclo do orçamento brasileiro, destacando as características aderentes ou não às referidas boas práticas. Já o quarto capítulo detalha o orçamento na Marinha do Brasil. O capítulo cinco analisa as aderências entre o processo orçamentário da Marinha do Brasil e as boas práticas para o orçamento por resultados definidos pela OCDE. Por fim, o sexto capítulo apresenta as conclusões da pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Com o propósito de construir o entendimento sobre as boas práticas do Orçamento por Resultados recomendadas pela OCDE, é necessário, inicialmente, conceituar adequadamente planejamento estratégico, orçamento, detalhar suas características e demonstrar a relação entre estes instrumentos de planejamento.

2.1 ESTRATÉGIA, PLANEJAMENTO E PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Apesar das inúmeras definições de estratégia, nenhuma delas é universalmente aceita. Mintzberg e Quinn (2001) definem estratégia como:

[...] o padrão ou plano que integra as principais metas, políticas e sentenças de ações de uma organização em um todo coerente. Uma estratégia bem formulada ajuda a ordenar e alocar os recursos de uma organização para uma postura singular e viável, com base em suas competências e deficiências internas relativas, mudanças no ambiente antecipadas e providências contingentes realizadas por componentes diferentes (MINTZBERG e QUINN, 2001, p.20).

Em relação ao termo planejamento, Mintzberg (2004) afirma que “planejamento é um procedimento formal para produzir um resultado articulado, na forma de um sistema integrado de decisões” (MINTZBERG, 2004, p.26).

Apesar da diferença temporal, Anthony (1965) já definia planejamento estratégico como sendo “o processo de decidir os objetivos da organização, as mudanças nesses objetivos, os recursos utilizados para alcançá-los, e as políticas que direcionam a aquisição, uso e disposição desses recursos¹” (ANTHONY, 1965, p. 16 – tradução livre). Assim, o planejamento estratégico combina duas ações: escolher os objetivos e planejar como alcançá-los.

¹ Do original: *Strategic planning is the process of deciding on objectives of the organization, on changes in these objectives, on the resources used to attain these objectives, and on the policies that are to govern the acquisition, use, and disposition of these resources* (MINTZBERG e QUINN, 2001, p.20).

Em uma definição mais ampla, planejamento estratégico é o estudo sistematizado dos fatores de força da instituição, em conjunto com as ameaças e oportunidades do meio ambiente, com o propósito de incrementar sua produtividade por meio da prescrição de objetivos, estratégias e ações (CUNHA, 2000). Em uma definição mais estrita, Oliveira (2005, p. 35) assevera que o planejamento estratégico é um processo com o objetivo de atingir uma meta desejada, de maneira eficiente, eficaz e efetiva, considerando a relação ótima entre o volume de trabalho e os recursos da organização. Uma vez definidos os objetivos estratégicos, faz-se necessário estabelecer os indicadores de desempenho que irão direcionar as atividades da organização (FREZATTI, 2010).

Ferreira *et al.* (2009) definem indicadores de desempenho como:

[...] uma medida, de ordem quantitativa ou qualitativa, dotada de significado particular e utilizada para organizar e captar as informações relevantes dos elementos que compõem o objeto da observação. É um recurso metodológico que informa empiricamente sobre a evolução do aspecto observado (FERREIRA *et al.*, 2009, p. 24).

Dessa forma, antes de iniciar qualquer processo de alocação de recursos para o desempenho das atividades, a instituição precisa desenvolver e manter atualizado um planejamento estratégico que possa conduzir as ações da empresa a objetivos mensuráveis por meio de parâmetros pré-estabelecidos – indicadores de desempenho.

2.2 CICLO ORÇAMENTÁRIO

De acordo com Lunkes (2010), o orçamento é a etapa do processo do planejamento estratégico na qual se estima e se determina a melhor relação entre resultados e despesas, para atender às necessidades, características e objetivos da organização. Ainda segundo o mesmo autor, o ciclo orçamentário é dividido em três fases: planejamento; execução e controle. Na fase do planejamento, o orçamento tem a função de atribuir valores

financeiros aos planos. Na fase da execução, o orçamento tem o papel de desenvolver os planos estabelecidos, buscando uma coordenação eficiente e eficaz entre gestores e colaboradores. Para que a fase de controle alcance seus objetivos, são estabelecidos indicadores de desempenho de modo a monitorar o desenvolvimento da estratégia e verificar a necessidade de ações corretivas.

A fase de execução orçamentária é o momento determinante de consolidação da gênese orçamentária, a partir do planejamento estratégico. Nesse sentido, Frezatti (2010, p.193) assevera que o processo pode encontrar graves dificuldades na consolidação de um grande número de elementos e abordagens sob a atuação heterogênea dos gestores e com formatações díspares entre os setores. A utilização do orçamento como ferramenta de direcionamento para o alcance dos objetivos estratégicos é, portanto, diretamente afetada pela clareza do planejamento.

Ampliando um pouco mais seu conceito, Lunkes (2010) afirma que o orçamento pode ser visto como um sistema gerencial, que visa organizar, comandar, dirigir, motivar, inspirar e coordenar as três fases do ciclo orçamentário. Elementos como projeção do futuro, flexibilidade na aplicação e participação direta dos responsáveis, são essenciais para o processo orçamentário bem sucedido. (ZDANOWICZ, 1989).

Nesse contexto o processo orçamentário idealizado pela doutrina reveste-se de características distintas: deixa de ser uma simples escrituração de receitas e despesas de forma padronizada e passa a ser visto como uma ferramenta de governança² e apoio às decisões da instituição.

² Entende-se que a governança deve estar relacionada à habilidade e capacidade do governo para: desenvolver com eficiência e responsabilidade a gestão dos recursos e das políticas públicas; tornar o governo mais aberto, responsável, transparente e democrático; promover mecanismos que possibilitem a participação da sociedade no planejamento, decisão e controle das ações que permitem atingir o bem comum (MELLO; SLOMSKI, 2009).

Corroborando a visão sistêmica gerencial, Horngreen *et al.* (1997) estabelecem como ciclo orçamentário padrão: i) planejamento de desempenho da instituição e ciência dos gestores sobre suas metas; ii) definição de referencial comparativo segundo o qual os resultados podem ser objetivamente comparados; iii) avaliação de possíveis alterações no planejamento e suas ações decorrentes; e iv) replanejamento, com base nos *feedbacks* e mudanças de cenário.

2.3 LIMITAÇÕES DO CICLO ORÇAMENTÁRIO

Ainda que o processo orçamentário seja profundamente abrangente, Hope e Fraser (1999) afirmam que ele é limitado pela ausência de alguns parâmetros de avaliação, como, por exemplo, o conhecimento e o capital intelectual. Estes mesmos autores argumentam, ainda, que os gestores acabam por entrincheirar-se na defesa de seus processos orçamentários e dotações, em detrimento do objetivo geral da organização, ampliando a burocracia, o que leva a um aumento no consumo de recursos.

Apoiando o enfoque sobre as limitações do processo orçamentário, Leahy (2002) sustenta que este é eminentemente dependente de informações sólidas, com destaque para a sua fase de planejamento. O autor reitera que o estabelecimento de metas e a projeção de receitas, com base em informações imprecisas, produzidas por ferramentas padronizadas que somente analisam variações contábeis, ignorando seu contexto sistêmico e as especificidades das organizações, podem gerar graves problemas.

Apesar das limitações apontadas, o conjunto de conceitos apresentados até aqui pela vasta literatura sobre o tema reúne elementos para atribuir ao processo orçamentário relevantes contribuições à melhoria da eficiência na atuação dos gestores e dirigentes das organizações. Nesse sentido, para que uma organização atinja seus objetivos institucionais é

necessário que o orçamento seja integrado a um sistema gerencial e esteja interligado ao planejamento estratégico.

2.4 SISTEMA GERENCIAL

Embora se apresente, conceitualmente, como uma excelente ferramenta de planejamento, execução e controle, cuidados devem ser tomados para que o orçamento seja, de fato, um dos componentes do planejamento. A partir da perspectiva de sistema gerencial, o orçamento deve abranger aspectos que perpassam meros resultados contábeis, caminhando para um paradigma sistêmico específico da instituição, de modo a facilitar as decisões dos gestores e dirigentes em proveito dos objetivos estratégicos deliberados.

Sistemas gerenciais estimulam e orientam a atividade organizacional, assegurando a execução de objetivos, e a prestação de serviços que geram valor para o usuário. Segundo Moore (2002), esses sistemas:

(1) estabelecem áreas de autoridade, responsabilidade e confiança para os empregados da organização (estrutura organizacional); (2) estabelecem processos deliberativos que a organização utilizará para fazer e rever decisões políticas fundamentais (sistemas de planejamento estratégico); (3) determinam as principais políticas, programas e procedimentos da organização (tecnologia organizacional); (4) recrutam, selecionam, treinam, avaliam, recompensam e promovem empregados (sistemas de pessoal); e (5) desenvolvem e prestam informação sobre o emprego de recursos da organização, os níveis de atividade e as realizações (informação gerencial e controle de sistemas). A perspectiva estratégica de como utilizar esses sistemas para realçar o valor dos esforços produtivos de uma organização precisa considerar os sistemas administrativos em conjunto e avaliar a sua contribuição para a estratégia geral da organização (MOORE, 2002, p. 324).

Essa visão sistêmica evidencia como os processos de planejamento estratégico estão embutidos nas organizações e integrados ao processo orçamentário e aos objetivos estratégicos (Joyce, 1999).

2.5 INTEGRAÇÃO ENTRE PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E PROCESSO ORÇAMENTÁRIO

O planejamento estratégico, por conter os objetivos da organização, deve

condicionar o orçamento, de modo que esses possam ser alcançados. Em contrapartida, caso o orçamento não disponibilize recursos para determinadas ações estratégicas, o alcance dos objetivos relacionados a essas poderá ser comprometido. Portanto, deve-se assegurar que o planejamento estratégico influencie o processo de alocação orçamentária (EADIE, 1983; BERRY; WECHSLER, 1995; GOODWIN; KLOOT, 1996; JOYCE, 1999).

Percebe-se, então, que o desenvolvimento estratégico do setor público é particularmente ligado aos processos orçamentários. Dessa forma, as organizações precisam garantir que o planejamento estratégico seja um fator condicionante do orçamento (JOYCE, 1999).

Segundo Schick (1966), há uma estreita relação entre o planejamento e o processo de elaboração orçamentária:

[...] no contexto do orçamento, planejamento envolve a determinação de objetivos, a avaliação de linhas de ação alternativas, e a autorização dos programas selecionados. Planejamento é relacionado mais proximamente com a elaboração orçamentária, mas seria um erro desconsiderar elementos de gerência e controle na elaboração orçamentária ou o planejamento durante outras fases do orçamento anual (Schick, 1966, p.244).

Apesar da estreita relação entre planejamento estratégico, objetivos estratégicos e processo orçamentário, ainda predomina a imagem do orçamento público como instrumento legal para validação do gasto, em detrimento de sua característica de ferramenta de gestão (CUNHA, 2000). Percebe-se que a complementariedade entre o planejamento estratégico e o orçamento ainda é pouco explorada pela administração pública.

Porém, Rezende e Cunha (2005) ressaltam que o estímulo à utilização do orçamento como instrumento de gestão, integrando os processos de planejamento, execução e controle, permite que a estratégia da organização seja colocada em prática e evita a adoção de metas simplesmente incrementais e distantes de objetivos mais ambiciosos.

2.6 ORÇAMENTO PÚBLICO E ORÇAMENTO POR RESULTADO

Baleeiro (2002) define orçamento público como:

[...] o ato pelo qual o Poder Executivo prevê e o Poder Legislativo lhe autoriza, por certo período, e em pormenor, 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. (BALEEIRO, 2002, p. 66)

Shick (2007) estabelece que o Orçamento por Resultado define a alocação de recursos de acordo com a aferição real dos resultados dos projetos e/ou programas ou ainda por meio de suas projeções. Nesse sentido, visa provisionar montantes maiores às atividades que mais contribuem para os resultados planejados e menos às que contribuem menos.

O conceito de orçamento público pode ser considerado como um conceito mais amplo, quase genérico, no qual traz apenas a execução de despesas e arrecadação de receitas, sem maiores detalhes. Já o Orçamento por Resultados seria uma espécie de orçamento, cujo foco é o atingimento dos resultados definidos pelo governo no interesse da sociedade.

Ratificando este pensamento, Faria (2011) afirma que o Orçamento por Resultados integra a Gestão por Resultados, cujo objetivo principal é melhorar a performance do atividades do setor público com base em indicadores de eficiência, eficácia e efetividade. Desse modo, o alvo da atividade estatal concentra-se nos produtos e resultados e não apenas nos recursos necessários.

Ampliando um pouco mais a discussão, Schick (2007) afirma duas concepções sobre o Orçamento por Resultado:

Amplamente definido, qualquer sistema que forneça informações sobre o volume de produtos, as atividades dos órgãos governamentais, sua carga de trabalho, indicadores de demanda ou necessidade de serviços públicos ou o impacto dos gastos se qualifica como orçamento de desempenho. Estritamente definidos, apenas os sistemas orçamentários que vinculam formalmente incrementos de gastos a

incrementos de resultados se qualificariam (SCHICK, 2007, p. 123, tradução nossa³).

No entanto Faria (2011) aponta que apenas no contexto da definição mais estrita do termo é possível a utilização da informação sobre desempenho no processo de tomada de decisão. Para o autor, a simples apresentação das informações de desempenho na legislação orçamentária não provocaria modificações relevantes no processo orçamentário e, portanto, uma definição mais ampla do Orçamento por Resultados seria questionável.

Blöndal *et al.* (2003), por sua vez, relacionam os três elementos principais que constituem o Orçamento por Resultado: i) definição e quantificação de resultados e produtos para cada programa; ii) ligação entre resultados e produtos e suas respectivas dotações orçamentárias⁴; e iii) flexibilidade gerencial nos controles dos recursos.

Nota-se que a implementação do Orçamento por Resultado depende de um robusto sistema de informações relacionados à contabilidade de custos, demanda e execução físico-financeira das atividades e alcance de resultados no emprego de recursos públicos. Dessa forma, a construção de um orçamento por resultados é iniciado pela medição e registro, utilizando essas informações em processos decisórios mais flexíveis sobre a alocação de recursos para as atividades estatais.

2.7 O ORÇAMENTO POR RESULTADOS DE ACORDO COM A OCDE

De acordo com as Boas Práticas para o Orçamento por Resultados da OCDE (OECD,

³ Do original: *Loosely defined, any system that provides information on the volume of outputs, the activities of government agencies, their workload, indicators of demand or need for public serves, or the impact of expenditure qualifies as a performance budget. Strictly defined, only the budget systems which formally link increments in spending to increments in results would qualify.* (SCHICK, 2007, p. 123)

⁴ Dotação Orçamentária é o valor monetário autorizado, consignado na Lei Orçamentária Anual, para atender uma determinada programação orçamentária. Definição disponível em <https://www12.senado.leg.br/orcamento/glossario/dotacao-orcamentaria>.

2019) a implementação correta desse modelo oferece oportunidades a diferentes atores: ao Centro de Governo⁵, possibilita um maior alinhamento entre as prioridades governamentais e a alocação de recursos para suportá-las; ao Parlamento, proporciona maior clareza quanto às entregas correspondentes aos recursos por ele alocados, bem como a possibilidade de responsabilização pelos resultados obtidos; ao Ministério responsável pelo orçamento, propicia informações para nortear sugestões e decisões sobre alocação de recursos com base no efetivo desempenho das atividades, além de ferramentas para tornar mais clara a responsabilidade pela eficácia e eficiência dos gastos dos demais ministérios; aos ministérios setoriais, promove ferramentas de apoio à tomada de decisão interna e informações úteis para o melhor embasamento de suas necessidades orçamentárias, além de auxiliar os gerentes de programa a acompanharem o desempenho e os gastos; aos cidadãos e organizações da sociedade civil, enseja maior transparência e responsabilização pelos resultados da despesa pública, reforçando o envolvimento direto dos cidadãos no processo orçamentário

A primeira boa prática relacionada à adoção do modelo de Orçamento por Resultado consiste em documentar claramente, em um documento estratégico, que pode ser integrado ao planejamento estratégico, a justificativa e os objetivos do Orçamento por Resultado, refletindo os interesses e prioridades dos principais *stakeholders*⁶ do ciclo orçamentário (OECD, 2019).

A segunda boa prática refere-se ao alinhamento das despesas com os objetivos

⁵ Centro de Governo de uma nação é uma instituição ou grupo de instituições que fornece apoio ao chefe do poder executivo, responsável por olhar a totalidade da ação governamental e assegurar coerência e coesão às diversas iniciativas propostas pelo governo eleito.

⁶ Stakeholder é um termo da língua inglesa definido como "grupo de interesse" ou "parte interessada". O termo define os grupos que podem afetar ou serem afetados pelos objetivos da organização. <https://www.dicionariofinanceiro.com/stakeholders/>

estratégicos e as prioridades do governo (OECD, 2019). Conforme essa recomendação, as propostas orçamentárias precisam ser sistematicamente vinculadas aos compromissos de programas governamentais e outras declarações de direção estratégica. Além disso, as estruturas orçamentárias plurianuais precisam fornecer parâmetros fiscais realistas, conferindo maior previsibilidade de recursos necessários ao planejamento eficaz de grandes projetos de capital. Ademais, a execução de objetivos complexos, que requerem colaboração interministerial, deve ser apoiada pela coordenação de atividades e orçamentos do governo central (OECD, 2019).

Como terceira recomendação, Orçamento por Resultados deve ser flexível o suficiente para lidar com a natureza variada das atividades do governo e as relações complexas entre as despesas e os resultados (OECD, 2019). Para tanto, é preciso que haja uma variação do tipo e volume de informações de acordo com a natureza do programa, permitindo que o governo utilize uma combinação de medidas de desempenho de modo a refletir a natureza multidimensional do desempenho no setor público. Outrossim, as estruturas programáticas devem estar alinhadas com as responsabilidades administrativas e funções dos ministérios e agências em termos de entrega de bens e serviços públicos, fortalecendo assim a responsabilização pelos resultados (OECD, 2019). Da mesma forma, é necessário que a classificação das despesas e os controles sejam flexibilizados de modo a facilitar a gestão do programa e revistos com o objetivo de promover a responsabilização pelos resultados.

Como quarta boa prática, a OCDE orienta o investimento em recursos humanos, dados e outras infraestruturas necessárias para apoiar a orçamentação por resultados (OECD, 2019). A capacitação deve abranger um grande número de funcionários, incluindo analistas de orçamento, gestores de programas e auditores tanto do Ministério responsável pelo Orçamento quanto dos demais Ministérios setoriais. As outras partes interessadas, incluindo

as comissões de orçamento e contas do parlamento, ministros e altos funcionários públicos e a sociedade civil em geral também precisam ser sensibilizadas pelo tema.

Ainda no contexto dessa boa prática, faz-se necessário que os sistemas de medição de desempenho sejam progressivamente aprimorados para fornecer informações de qualidade e que os dados de desempenho sejam gerenciados como um ativo estratégico com o objetivo de garantir que sejam detectáveis, interoperáveis, padronizados e acessíveis em tempo hábil (OECD, 2019).

A quinta orientação diz respeito à construção de processos que facilitem a supervisão sistemática pelo poder legislativo e pela sociedade civil, reforçando a orientação para o desempenho e a responsabilização do governo (OECD, 2019). Sintetizando esta recomendação, é necessário: que os relatórios anuais de orçamento e despesas apresentados ao poder legislativo contenham informações sobre metas de resultado e níveis de realização; que as instituições de controle interno realizem auditorias de desempenho, incluindo testes de precisão e confiabilidade do desempenho relatado; que o Parlamento, baseado nas auditorias, escrutine os orçamentos e relatórios financeiros baseados em resultados e responsabilize ministros e gestores públicos de alto nível em caso de mau desempenho ou deturpação; e que as informações sejam disponibilizadas em formato acessível à sociedade e a mídia para facilitar o monitoramento do desempenho.

A sexta boa prática refere-se à integração da construção do Orçamento por Resultado a outras ferramentas orientadas ao desempenho das atividades, incluindo avaliação de programas e revisões de despesas (OECD, 2019). Nesse contexto deve ser executada uma avaliação *ex ante* de novos programas com o intuito de definir seus objetivos e os respectivos alinhamentos com as metas estratégicas, os indicadores-chave de desempenho e alvos correspondentes. Esses processos facilitam o monitoramento e avaliação

ex post que, por sua vez, devem ser realizados de forma contínua, direcionando os resultados para realimentar o processo de planejamento do orçamento. A integração dessas medidas contribui para a revisão das justificativas das despesas e identifica recursos que podem ser redirecionados às metas prioritárias.

A sétima e última boa prática relacionada ao Orçamento por Resultados consiste no incentivo por parte do Centro de Governo ao comportamento e ao aprendizado orientados para o desempenho (OECD, 2019). No que se refere ao comportamento a contínua medição de desempenho incentiva a comparação e a competição entre entidades semelhantes como forma de melhorar a eficácia e eficiência na prestação de serviços. Além disso, com base nos resultados identificados, indivíduos e equipes podem ser facilmente responsabilizados pelo alcance das metas de desempenho. Dessa forma, os gerentes são incentivados a organizar discussões internas estruturadas para revisar regularmente o desempenho financeiro e operacional do programa no intuito de buscar melhores indicadores de desempenho. No entanto, as respostas ao baixo desempenho do programa devem enfatizar o aprendizado e a solução de problemas, em vez de recompensas e penalidades financeiras individuais.

Desta feita, as boas práticas para condução do Orçamento por Resultados podem ser sintetizadas em: i) registro claro dos objetivos das alocações de recursos conforme interesses dos principais *stakeholders*; ii) alinhamento das despesas com os objetivos estratégicos; iii) flexibilização dos indicadores e controles para facilitar a gestão dos programas; iv) investimento em capacitação de recursos humanos e infraestrutura necessária ao suporte do Orçamento por Resultados; v) disponibilização das informações orientadas aos resultados para facilitação da supervisão sistemática pelo poder legislativo e pela sociedade civil; vi) uso das informações de desempenho para apoiar as avaliações de programas e revisões de despesas; e vii) encorajamento do comportamento e do aprendizado orientados para o

desempenho. Por fim, percebe-se que estas sete boas práticas preconizadas pela OCDE estão de acordo com o processo orçamentário e suas três etapas – planejamento, execução e controle – identificados na literatura.

3 ORÇAMENTO PÚBLICO BRASILEIRO

De acordo com Fernandes e Souza (2019), em sentido lato, o orçamento público no Brasil é:

O instrumento pelo qual o governo estima as receitas e fixa as despesas para poder controlar as finanças públicas e executar as ações governamentais, levando a ação do Estado ao bem comum, possuindo um ciclo que compreende o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e a lei orçamentária anual (FERNANDES E SOUZA, 2019).

Conforme esta definição, o orçamento deve ter a capacidade de reunir a expectativa de disponibilidade de recursos e o planejamento de sua aplicação em atividades que promovem o que o Estado entende como bem comum. Inserido nesta definição ainda estão diferentes dimensões temporais que condicionam as rotinas de planejamento e execução dessas atividades, divididas nas três leis ordinárias que formalizam o processo orçamentário brasileiro, conforme definido no artigo nº 165 da Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB) de 1988 (BRASIL, 1988), a saber: o Plano Plurianual (PPA) (BRASIL, 2019c), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) (BRASIL, 2021a) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) (BRASIL, 2022b).

3.1 PLANO PLURIANUAL (PPA)

O PPA possui a incumbência tanto de nortear a evolução das políticas públicas quanto de servir de base para o planejamento dos orçamentos anuais e para a política fiscal do governo, constituindo-se, desta forma, no principal canal de desenvolvimento do estado brasileiro no horizonte temporal de médio prazo (FERNANDES; SOUZA, 2019). Destarte, é razoável entender que o emprego de métricas de aferição de resultado neste instrumento tem potencial para contribuir relevantemente para a orientação de todo o ciclo orçamentário para o atingimento de metas de desenvolvimento.

Não obstante, esse potencial se vê objetivamente restrito pela falta de regulamentação por lei complementar de diversos aspectos do PPA, conforme previsto no art. 165, § 9º, da CRFB de 1988 (BRASIL,1988), dificultando a correta interpretação de sua abrangência, vigência e elementos constituintes (GIACOMONI, 2010). No entanto, a ausência desses parâmetros é parcialmente suplantada pelo art. 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT da CF 88 (BRASIL, 1988) e pelos arts. 4º, 20, 137 e 162 da LDO (BRASIL, 2021a).

Não havendo definição clara e objetiva dos elementos constituintes do plano, maior é a dificuldade de se estabelecer indicadores de resultado aplicáveis em horizontes temporais de longo prazo, considerando que o objeto de aferição seja fluido e mutável. Por conseguinte, é difícil proporcionar à sociedade e aos seus representantes uma medida crível e consubstanciada da contribuição em termos de desenvolvimento social de um programa governamental. Em última análise, essa ausência de definição restringe a avaliação do Estado quanto à orientação de suas ações ao bem comum.

Por outro lado, a partir da promulgação da CRFB de 1988, observa-se alguns avanços no sentido de racionalizar o esforço de planejamento de médio prazo como, por exemplo, a organização do Sistema de Planejamento e de Orçamento Federal (SPOF) por meio da Lei nº 10.180/2001 (BRASIL, 2001), que determinou ao Poder Executivo a responsabilidade pela elaboração do planejamento estratégico nacional voltado para o desenvolvimento econômico, incluindo a formulação do PPA, das diretrizes orçamentárias e dos orçamentos anuais.

Como consequência, é possível observar relevante evolução desde os primeiros PPA, demasiadamente genéricos, com declarações de intenções e projetos amplos, até a recente reorganização dos programas por temas, aproximando o plano da política

governamental e melhorando a comunicação com a sociedade, bem como o fortalecimento das relações do PPA com os processos de avaliação e gestão de política fiscal (COUTO, 2020).

Seguindo essa linha de evolução o PPA 2020-2023 estabeleceu entre as principais preocupações: a simplificação da arquitetura conceitual do plano; a orientação por resultados; o fortalecimento do realismo fiscal⁷; a integração entre planejamento e avaliação; e a busca por uma visão orçamentária de médio prazo ao plano, à exemplo de processos adotados internacionalmente (BRASIL, 2020c).

Nesse contexto, conforme o Manual Técnico do Plano Plurianual 2020 – 2023 (MTPPA 2020) (BRASIL, 2020c), o PPA em vigor está dividido em apenas duas dimensões – estratégica e tática – o que representa uma inovação e simplificação em relação a planos anteriores (Figura 4 no Anexo A). A dimensão estratégica estabelece a agenda de governo a ser implementada, desdobrada em Diretrizes e Temas, que representam, respectivamente, as demandas da sociedade assumidas pelo governo eleito e os setores a serem mobilizados para o alcance dos objetivos que compõem as Diretrizes. A dimensão tática é formada pelos programas, que representam desdobramentos das Diretrizes e Temas e se constituem de objetivos, metas e indicadores.

É importante ressaltar que de acordo com o MTPPA 2020 (BRASIL, 2020c) a dimensão estratégica do PPA alinha-se ao planejamento de longo prazo do governo tendo em vista que as Diretrizes e os Temas foram concebidos de forma associada aos eixos da Estratégia Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (ENDES)⁸ - econômico,

⁷ O realismo fiscal refere-se à importância de compatibilizar o plano plurianual ao espaço fiscal disponível, na conjuntura atual do país. É uma forma de garantir a capacidade de financiamento das políticas públicas no médio prazo (BRASIL, 2020c, p.15)

⁸ A ENDES consiste em proposta de planejamento de longo prazo para o país e se aplica ao período de 2020-2031 (horizonte temporal de 12 anos). Foi “concebida com o objetivo de orientar, articular e influenciar as discussões dos demais instrumentos do planejamento do desenvolvimento nacional equilibrado (planos

institucional, infraestrutura, ambiental e social. Verifica-se neste ponto uma preocupação com o alinhamento do planejamento de médio prazo (PPA) com o planejamento de longo prazo (ENDES) antes inexistente.

Na dimensão tática, por sua vez, os Programas do PPA viabilizam seus respectivos objetivos alinhados às Diretrizes, formando a base de atuação dos diversos ministérios, em áreas temáticas. Assim cada Programa propõe a solução para atingir um objetivo governamental, associado a uma meta e a um indicador. A exemplo do elo entre a estratégia de longo prazo, representada pelos eixos da ENDES, e o PPA, os Programas são o elo entre PPA e LOA (BRASIL, 2020c). Por conseguinte, há clara intenção em direcionar as ações governamentais e, conseqüentemente o orçamento público, no sentido de alcançar os objetivos estratégicos definidos.

Por esse ângulo, nota-se, ao menos no campo normativo, um alinhamento do PPA 2020-2023 às Boas Práticas para o Orçamento por Resultados da OCDE, em especial no que tange a simplificação de sua arquitetura, o que facilita seu controle pelo Poder Legislativo e pela sociedade, bem como a integração entre o planejamento e a avaliação, por meio de indicadores de desempenho, com o objetivo de manter o acompanhamento das despesas em relação ao alcance dos objetivos estratégicos estabelecidos.

3.2 LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS (LDO)

De acordo com Couto (2020), “a LDO define as metas e as prioridades para o orçamento do ano subseqüente, bem como as regras para elaboração, revisão e gestão do orçamento anual”. Cabe a ela, portanto, estabelecer anualmente o desdobramento e a

nacionais, setoriais e regionais e o plano plurianual)” (BRASIL, 2018b, p. 5)

prioridade das metas qualitativas e quantitativas a serem buscadas, segundo as limitações impostas pela política fiscal e pelas previsões de receitas, trazendo para a realidade possível as declarações de intenções do PPA (FERNANDES; SOUZA, 2019). Seu conteúdo está fixado tanto na CRFB de 1988⁹ quanto na Lei de Responsabilidade Fiscal¹⁰ (LRF) (BRASIL, 2000) e compreende as competências relacionadas no Quadro 1 (Anexo A) de acordo com cada instrumento legal.

Da mesma forma que o PPA, a LDO também exerce o papel de preencher parcialmente a lacuna causada pela ausência da lei complementar prevista no § 9º do art. 165 da CF/88, na medida em que tem a incumbência de estabelecer as regras básicas de gestão orçamentária, função esta incompatível com sua hierarquia de lei ordinária, gerando insegurança jurídica ao tema (FERNANDES; SOUZA, 2019).

Uma outra questão envolve o acúmulo de funções da LDO, principalmente após a entrada em vigor da LRF (BRASIL, 2000). Couto (2020) assevera que essa exagerada atribuição de incumbências relegou ao PPA apenas a função burocrática de contribuir com a prestação de contas ao Congresso Nacional e aos órgãos de controle:

Dessa forma, o novo regime de governança orçamentária inaugurado pela LRF fortaleceu a LDO em detrimento do PPA. Além das principais metas e objetivos das políticas fiscal, monetária, cambial e de metas de inflação, até mesmo a normatização da avaliação dos resultados da programação do orçamento caberia à LDO, e não ao PPA. (COUTO, 2020).

Analisando por outro prisma, em que pese a legislação em vigor atribuir boa parte dos mecanismos de governança orçamentária¹¹ à LDO, parece não haver impedimento de que esses mecanismos estejam presentes também no PPA, sendo que de maneira mais geral e em

⁹ Constituição Federal: art. 51, IV; art. 52, XIII; art. 99, § 1º; art. 127, § 3º; art. 165, § 2º; e art. 169, § 1º, II.

¹⁰ Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000: art. 4º, I, a, b, e, f, § 1º a e § 3º; art. 5º, III; art. 7º, § 2º; art. 8º; e art. 14.

¹¹ Governança orçamentária refere-se aos processos, leis, estruturas e instituições em vigor para garantir que o sistema orçamentário atenda aos objetivos de governo de maneira sustentável e duradoura. (OECD, 2015)

um horizonte de médio prazo. Contudo, o processo de acumulação dessas atribuições já está consolidado e conferiu uma característica incremental a cada uma delas na redação dos sucessivos Projetos de LDO, elaborados pelo Poder Executivo e encaminhados ao Poder Legislativo, o que, por certo, seria trabalhoso de ser interrompido em benefício da agregação de horizontes de planejamento de prazo mais estendidos.

3.3 LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL (LOA)

A LOA relaciona-se com a Dimensão Operacional do PPA onde os Programas são desdobrados em Ações Orçamentárias (AO) que contribuirão para o alcance dos objetivos definidos naquele documento. O monitoramento dessas ações é feito pelo produto¹² que elas entregam e pelas metas físicas¹³ a serem atingidas (MTO, 2022c; MTPPA, 2020c). Sanches (2004) sintetizou a definição da LOA como sendo:

Lei de natureza especial – em razão do seu objeto e da forma peculiar de transmissão que lhe é definida pela Constituição – por meio da qual são previstas as receitas, autorizadas as despesas públicas, explicitadas a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo e definidos os mecanismos de flexibilidade que a Administração fica autorizada a utilizar. A LOA deriva de projeto (PLOA) formalmente remetido à deliberação do Legislativo pela chefia do Poder Executivo, apreciado pelo Parlamento segundo sistemática definida pela Lei Maior e observada a estrutura e o nível de detalhamento definido na LDO do exercício (SANCHES, 2004, p. 207).

Assim, no contexto da governança orçamentária, a LOA tem como principal tarefa a operacionalização do planejamento prévio possibilitando a concretização de ações estatais no sentido de alcançar os objetivos dos Programas de Governo. Ainda assim, o monitoramento objetivo da entrega dos produtos das ações orçamentárias e do atingimento de suas metas, bem como os mecanismos de flexibilidade atribuídos por ela exercem uma função relevante

¹² Bem ou serviço que resulta da ação, destinado ao público-alvo, ou o insumo estratégico que será utilizado para a produção futura de bem ou serviço. (MTO, 2022c, p. 46)

¹³ A meta física é a quantidade de produto a ser ofertado por ação, de forma regionalizada, e instituída para o exercício. (MTO, 2022c, p. 62)

em relação aos conceitos do orçamento por resultado. Lembra-se que entre as boas práticas difundidas pela OCDE sobre o tema encontram-se: o alinhamento das despesas com os objetivos estratégicos e as prioridades do governo; e a flexibilidade para lidar com a natureza variada das atividades do governo e as relações complexas entre as despesas e os resultados (OECD, 2019).

Conforme disposto no §5º, do art. 165 da CRFB de 1988 (BRASIL, 1988), a LOA é constituída por três orçamentos: i) fiscal, que refere-se aos Poderes, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta; ii) seguridade social, que refere-se às entidades e órgãos a ela vinculados – saúde, previdência social e assistência social – da administração direta e indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo poder público; e iii) investimentos das empresas estatais, que refere-se aos investimentos realizados pelas empresas em que o Poder Público, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto. Apesar dessa tripartição por assuntos, a LOA consolida em um único documento toda a matéria referente à execução orçamentária (Princípio da Totalidade¹⁴), permitindo assim o acesso facilitado de todas as informações sobre as finanças públicas por parte da sociedade (FERNANDES; SOUZA, 2019). Novamente é possível observar nessa característica da LOA uma aproximação às citadas boas práticas no que se refere à facilitação da supervisão sistemática pelo poder legislativo e pela sociedade civil, caracterizado pela terceira fase do planejamento orçamentário – controle.

Como visto ao longo deste capítulo, o sistema de planejamento e execução do orçamento público brasileiro possui características estruturais identificadas como aderentes

¹⁴ De acordo com este princípio, o orçamento deve ser uno, ou seja, cada ente governamental deve elaborar um único orçamento. Este princípio é mencionado no caput do art. 2º da Lei nº 4.320, de 1964, e visa evitar múltiplos orçamentos dentro da mesma pessoa política. Dessa forma, todas as receitas previstas e despesas fixadas, em cada exercício financeiro, devem integrar um único documento legal dentro de cada nível federativo: LOA. (BRASIL,2022c)

às diversas boas práticas de orçamento por resultados propagadas pela OCDE contudo a observação da realidade pode, por vezes, contradizer essa aproximação.

Nesse sentido, Mendes (2009) sustenta que:

Enquanto toda a atenção do sistema político estiver voltada para a disputa em torno da execução das despesas no curto prazo, não há chance de se estabelecer um sistema de planejamento plurianual que não seja uma mera formalidade burocrática. (MENDES, 2009, p.19)

Mendes (2009), em breve análise do modus operandi do Sistema Político no Brasil, justifica a priorização dos governantes à gestão de curto prazo, voltada ao equilíbrio das contas públicas, pela fragilidade do presidencialismo de coalizão, ou seja, pela necessidade de se focar na manutenção e, se possível, no crescimento da base de apoio no Congresso. Logo, impõe-se que conceitos como racionalidade orçamentária, análise do custo-benefício das ações e qualidade do gasto público fiquem em segundo plano em nosso processo decisório.

Segundo o autor, a combinação de fortes incentivos político-eleitorais à expansão do gasto público corrente e a dificuldade do Poder Executivo para formar maiorias no parlamento contribui para a precariedade do equilíbrio fiscal. O Executivo vê-se obrigado a executar mais despesas de interesse da base parlamentar de apoio, ao mesmo tempo em que tenta cumprir metas fiscais. Dessa forma, o planejamento da execução fiscal para o médio e longo prazo, a qualidade do gasto e a avaliação de seus custos e benefícios ficam relegados às últimas prioridades políticas (MENDES, 2009).

A constatação de Mendes (2009), ainda atual, serve de alerta para a evolução de um processo orçamentário voltado para resultados na MB. A simples alteração dos processos que integram a governança orçamentária da instituição não garante a execução das atividades conforme as boas práticas internacionais. É necessário que a cúpula da MB esteja comprometida com a implementação das recomendações, sob pena dos dispositivos criados para implementá-las se tornarem meros mecanismos burocráticos para prestação de contas.

4 ORÇAMENTO NA MARINHA DO BRASIL

Este capítulo trata do processo orçamentário da MB, com base na normatização interna vigente, representada pelas Normas para a Gestão do Plano Diretor (BRASIL, 2021c). Cabe ressaltar ainda que, de acordo com esta publicação, é “vedado o estabelecimento de normas complementares de caráter geral, salvo aquelas de natureza conjuntural” (BRASIL, 2021c, p. 1-6). Desse modo, esclarece-se que é utilizada, como fonte principal primária para a escrituração deste Capítulo tais Normas, não sendo, portanto, referenciada ao longo do texto quando se utiliza citações indiretas.

Este capítulo está subdividido em três seções: iniciando-se com uma breve descrição do Sistema do Plano Diretor; seguindo-se de uma apresentação dos documentos condicionantes do planejamento orçamentário; e, por último, descreve-se a operacionalização do processo orçamentário na Marinha do Brasil, dividido entre os ciclos de planejamento, execução e controle.

4.1 SISTEMA DO PLANO DIRETOR

Devido a sua complexidade e necessidade de integração, a operação do PD é processada por meio de um Sistema, definido como:

O Sistema do Plano Diretor se constitui em um conjunto de conceitos, processos, regras de funcionamento, atores e procedimentos, os quais permitem o planejamento, a execução e o acompanhamento das atividades orçamentárias, bem como a produção de informações gerenciais necessárias à tomada de decisão” (BRASIL, 2021c, p. 1-1).

Nesse sentido, a dinâmica do processo orçamentário da Força segue os ciclos de planejamento, execução e controle tal como o preconizado pela literatura em relação ao orçamento público. A Figura 1 representa esquematicamente a composição funcional do SPD.

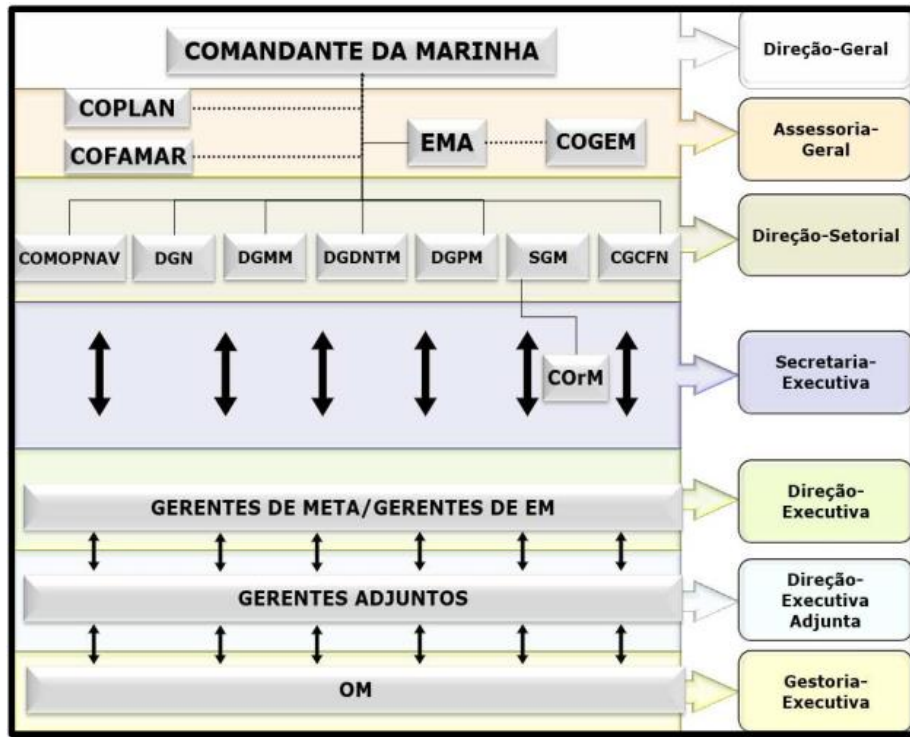


Figura 1 – Estrutura funcional do SPD

Fonte: Normas para a Gestão do Plano Diretor (BRASIL, 2021c, p. 1-2)

As principais atribuições destes elementos organizacionais estão relacionadas na

Tabela de Competências do SPD, constante do Anexo B.

4.1.1 Elementos Constitutivos do Sistema do Plano Diretor

Com o propósito de avançar no entendimento do orçamento da MB faz-se necessário descrever e associar os instrumentos que permitem a concretização das atividades de planejamento, execução e controle, possibilitando o alcance aos objetivos determinados. Eles são chamados de elementos constitutivos do SPD representados pelas Metas, Plano de Ação (PA), Ação Interna (AI), Plano Interno e Agregadores do Plano de Ação (Agregadores do PA).

As Metas delimitam os objetivos da MB estabelecidos pela Alta Administração

Naval¹⁵ em termos quantitativos e temporais, com base nos documentos condicionantes do PD. Dessa forma o PD se constitui de um “Banco de Metas”, internalizando os macro-objetivos da Força em seu sistema de gestão orçamentária e contribuindo para o alinhamento do planejamento com a execução de recursos.

O Plano de Ação é a parcela do PD correspondente a um exercício financeiro, sendo composta pelas AI às quais foram consignadas dotações orçamentárias. Já as AI, por sua vez, são a materialização das metas da MB e seus respectivos detalhamentos, bem como o registro dos resultados a serem atingidos, representados por metas físicas delimitadas qualitativa e quantitativamente.

No que concerne ao alinhamento estratégico-orçamentário, ressalta-se que uma AI, independentemente do agregador a qual pertença, está vinculada a uma, e somente uma, Ação Estratégica Naval¹⁶ (AEN) constante do Plano Estratégico da Marinha (PEM 2040), que por sua vez deve estar inserida no PPA (BRASIL, 2020). Essas condicionantes contribuem fundamentalmente em dois aspectos: i) acompanhamento e controle pormenorizado dos dispêndios da MB em proveito do PEM; e ii) alinhamento do planejamento orçamentário da Força com o planejamento estratégico federal.

Os Planos Internos (PI) são instrumentos de execução que detalham as dotações orçamentárias, facilitando o acompanhamento gerencial interno da execução orçamentária de uma programação nos sistemas orçamentários do Governo Federal. Eles estabelecem em um código alfanumérico a relação entre as AI (do SPD) e as Ações e Planos Orçamentários federais (do SPOF), facilitando o acompanhamento e o controle.

¹⁵ Cúpula da Marinha do Brasil, representada pelo Comandante da Marinha, o Chefe do Estado Maior da Armada e os Almirantes de Esquadra da ativa que formam o Almirantado.

¹⁶ Representam os caminhos que deverão ser seguidos pela MB, no mais alto nível, para que sejam atingidos os Objetivos Navais estabelecidos pela Política Naval para alcançar a Visão de Futuro da MB.

Resumidamente, os Agregadores do PA são agrupamentos de metas que possuem similaridades em termos de classificação orçamentária governamental, bem como semelhança no que concerne aos processos de planejamento e execução orçamentária na MB. O emprego de agregadores visa otimizar o processo de alocação de recursos públicos e contribuir para sua melhor gestão.

4.2 DOCUMENTOS CONDICIONANTES

Os documentos condicionantes são aqueles que norteiam o planejamento orçamentário da MB.

Os documentos condicionantes mais importantes são o PPA, a LDO e a LOA, já estudados no Capítulo 3, uma vez que tais leis servem de “parâmetros para nortear a definição das metas da MB, assim como os planejamentos e ações decorrentes” (BRASIL, 2021c) e são decorrentes do art. 165 da Carta Magna (BRASIL, 1988) e que, por isso, vincula todos os órgãos e entidades de todos os Poderes da União das três esferas.

Mas tais documentos não são os únicos. Existem, ainda, diversos outros documentos condicionantes, listados no Anexo C, que devem ser observados e respeitados pela Força quando da elaboração de sua proposta orçamentária (BRASIL, 2021c).

4.3 OPERACIONALIZAÇÃO

Conforme já mencionado, o processo orçamentário da MB ocorre segundo a dinâmica do SPD, que é operacionalizado continuamente segundo o ciclo tradicional PDCA (Plan, Do, Check, Act – que podem ser traduzidos nos termos Planejamento, Execução, Verificação e Ação). Os ciclos de planejamento, execução e controle ocorrem separadamente, mas com instrumentos inter-relacionais, conforme a Figura 2:

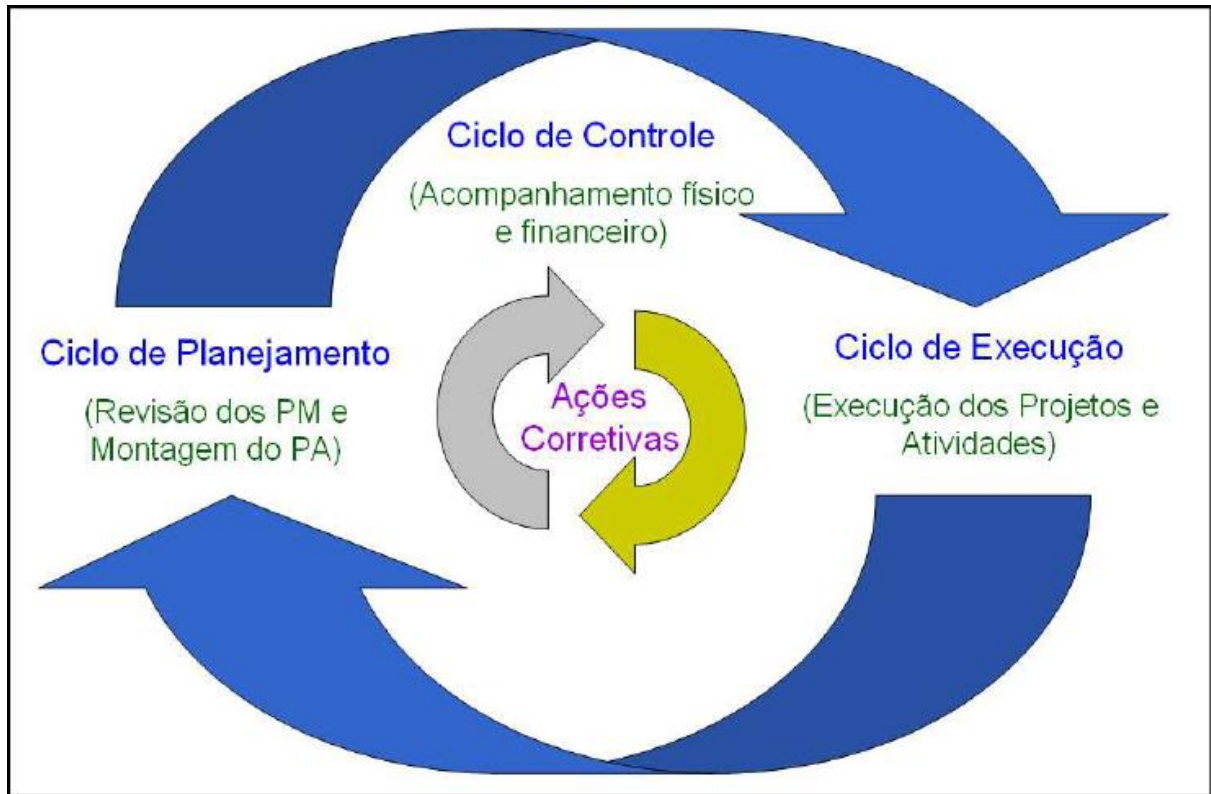


Figura 2 – Ciclos do SPD

Fonte: Normas para a Gestão do Plano Diretor (BRASIL, 2021c, p. 5-1)

O SPD possui um sistema informatizado de processamento de dados que dá suporte às suas transações. Trata-se do Sistema de Acompanhamento do Plano Diretor (SIPLAD), que tem por finalidade apoiar o planejamento, a execução, o controle, a avaliação e o acompanhamento das atividades inerentes ao orçamento na MB.

Todos os eventos relacionados ao processo orçamentário ocorrem segundo uma programação anual formalizada pelo Calendário de Trabalho do Plano Diretor (CTPD). Este documento estabelece as datas-limites para a elaboração, revisão, atualização, publicação, distribuição e divulgação de documentos, bem como das reuniões e outros eventos atinentes ao PD, indicando, também, os responsáveis pelo seu cumprimento.

4.3.1 Planejamento

O Ciclo de Planejamento compreende as atividades que visam estabelecer ou

atualizar as metas da MB e os recursos necessários para cumpri-las, bem como etapas, prazos e meios para sua concretização. Trata-se de um processo que serve como base para a elaboração da proposta orçamentária da MB e que possui como produto final a montagem do Plano de Ação (PA) da Força.

A montagem do PA é balizada pelos documentos condicionantes do SPD e por uma circular de diretrizes emanada anualmente pelo Estado-Maior da Armada (EMA) (BRASIL, 2021b) que define prazos e orientações gerais a serem observadas pelos Gerentes de Meta e demais atores envolvidos. O processo é realizado em duas etapas distintas, cujos prazos são detalhados no CTPD: (i) Montagem Preliminar; e (ii) Montagem Final.

4.3.1.1 Montagem Preliminar

A montagem Preliminar começa com a primeira reunião do Conselho do Plano Diretor¹⁷ (COPLAN), realizada em janeiro de cada ano, com o objetivo de apresentar as perspectivas e cenários orçamentários, bem como a necessidade orçamentária da MB e estabelecer tetos preliminares de planejamento para alguns grupos de despesa estabelecidos pelo EMA.

Em sequência, ocorre a apresentação de necessidades pelos Gerentes de Metas, que consiste na inserção no SIPLAD de informações atinentes aos cronogramas físico-financeiros das Ações Internas a serem executadas, detalhando o valor desejado e a justificativa da necessidade, consequências do seu não atendimento, potenciais externalidades geradas e correlacionando o montante solicitado às políticas de governo.

Importa destacar que, para contratações plurianuais com marcos financeiros a

¹⁷ O COPLAN é um órgão consultivo, de caráter permanente, que tem o propósito de assessorar o Comandante da Marinha no trato dos assuntos relacionados ao Ciclo de Planejamento.

vencer, a inserção de informações quanto a prazos, existência de cartas de crédito, previsão de assinaturas de termos aditivos ou repactuações contratuais é obrigatória.

A próxima etapa consiste, caso solicitado pelo Governo Federal, na elaboração de uma pré-proposta orçamentária (ou Proposta Orçamentária Fase I), de responsabilidade da Diretoria de Gestão Orçamentária da Marinha (DGOM), que a encaminha, ao Ministério da Defesa (MD) por intermédio do Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (SIOP), utilizando os valores discriminados por AI.

Após a fixação pelo Governo Federal dos limites orçamentários para o Ministério da Defesa (MD), o EMA então estabelece prioridades e sugere-a alocação de recursos para cada AI dentro dos limites alocados à Força pelo MD. Segue-se nova oportunidade de ajustes por parte dos Gerentes de Meta pertinentes à redistribuição inicial das AI sob sua responsabilidade.

O produto dos processos anteriores é levado à discussão na segunda reunião do COPLAN realizada em julho de cada ano. O Relatório Final, contendo o detalhamento dos valores aprovados para cada AI a serem executados no ano seguinte, é, em seguida, submetido à aprovação do Comandante da Marinha (CM).

No momento posterior, a DGOM, sob supervisão da SGM, por intermédio da Coordenadoria do Orçamento da Marinha (COrM), confecciona a proposta orçamentária da MB (Fase II) no SIOP apresentando as necessidades da Força detalhadas por Unidade Orçamentária, Ação Orçamentária, Plano Orçamentário, Natureza de Despesa e Fonte de Recursos encerrando a participação da MB na proposta orçamentária do Governo Federal. Este fluxo pode ser melhor compreendido pela Figura 3:

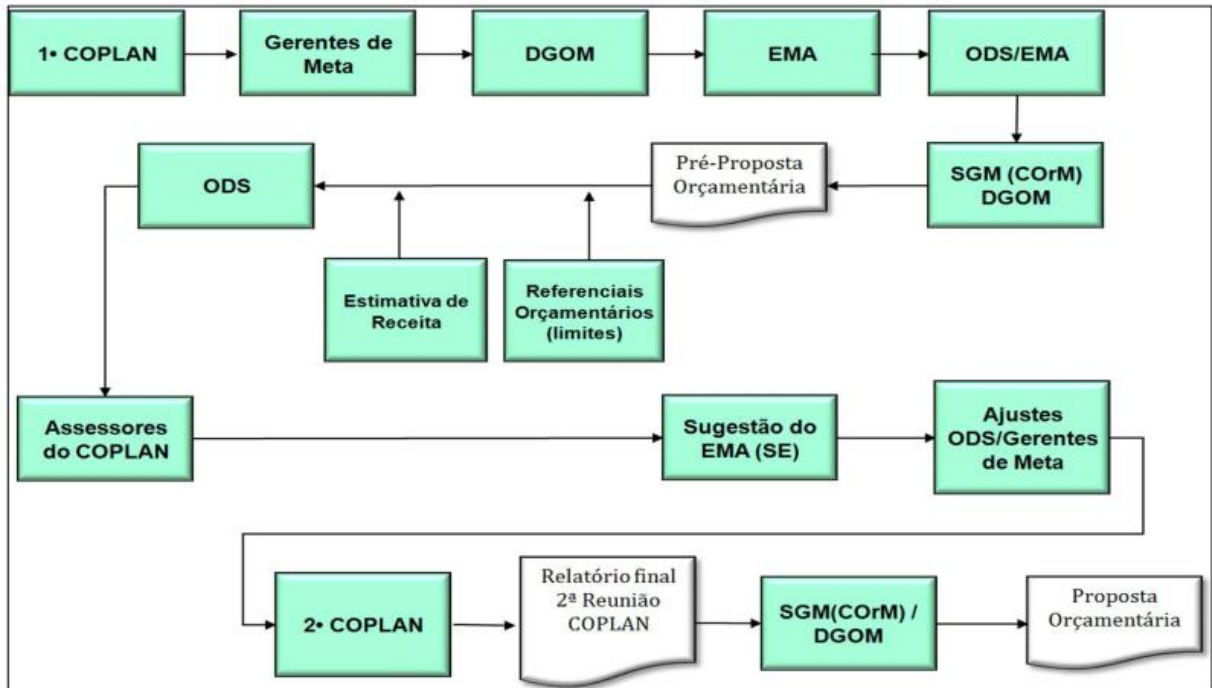


Figura 3 – Fluxo de Montagem Preliminar do PA

Fonte: Normas para a Gestão do Plano Diretor (BRASIL, 2021, p. 5-9)

Nas fases externas seguintes o MD, como Órgão Setorial, consolida, valida e formaliza a proposta orçamentária no SIOP; a Secretaria do Orçamento Federal verifica a compatibilidade da proposta encaminhada pelo MD com os limites orçamentários estabelecidos, consolida e formaliza o Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA); o Presidente da República envia o PLOA ao Congresso Nacional, até 31 de agosto; o projeto é discutido pela Comissão Mista de Orçamento e votado, até o dia 22 de dezembro; e após a votação, a LOA segue para sanção pelo Presidente da República e publicação no Diário Oficial da União.

4.3.1.2 Montagem Final

A montagem final do PA inicia-se com a terceira reunião do COPLAN realizada no final do ano de planejamento com o objetivo de deliberar ajustes de possíveis alterações promovidas pelo legislativo durante o processo de aprovação da LOA no Congresso Nacional. Caso esta não esteja aprovada, as deliberações são efetuadas com base no PLOA. Além de possíveis adequações a cortes ou ampliações promovidas pelo Poder Legislativo, é nessa

reunião que são apreciados o CTPD e a Circular do EMA (BRASIL, 2021b) para montagem do PA do ano seguinte.

Encerrando o ciclo do planejamento, os Gerentes de Metas fazem os ajustes na distribuição dos montantes de suas metas consolidando o PA do ano seguinte, que será utilizado pela DGOM para provisionar os créditos no momento oportuno.

4.3.2 Execução

O ciclo de execução inicia-se após o provisionamento às Unidades Gestoras, por parte da DGOM, dos créditos descritos na LOA e aprovados no PA. Resume-se todo o ciclo em atividades relacionadas à execução físico-financeira do PA e à introdução, quando pertinente, de alterações creditícias que podem implicar, ou não, em modificações no PA planejado no ciclo anterior.

4.3.3 Controle

O ciclo de controle consiste no acompanhamento da execução das metas da MB de forma a permitir a correção oportuna de possíveis desvios permitindo a otimização do emprego dos recursos programados para o ano corrente. Esse monitoramento é apoiado pelo SIPLAD.

Posicionado no mais alto nível de controle do PA está o Conselho Financeiro da Marinha (COFAMAR), que o exerce por meio de reuniões trimestrais, após a inserção dos dados e de acordo com o CTPD. O referido Conselho analisa os dados de acompanhamento apoiando-se, fundamentalmente, nos relatórios disponíveis no SIPLAD e nos relatórios e as informações prestadas por seus membros.

Como visto neste capítulo é possível identificar rotinas e atividades componentes

do processo orçamentário que se aproximam e que se afastam das boas práticas para o orçamento por resultados da OCDE que serão analisadas no próximo Capítulo.

5 O PROCESSO ORÇAMENTÁRIO DA MB E AS BOAS PRÁTICAS PARA O ORÇAMENTO POR RESULTADOS DA OCDE

Neste capítulo é analisada a aderência do processo orçamentário da MB, à luz do processo orçamentário brasileiro, a cada uma das boas práticas para o Orçamento por Resultados difundidas pela OCDE, consolidadas na Tabela 2:

Tabela 2: Boas práticas para Orçamento por Resultados de acordo com a OCDE e respectiva aderência com o processo orçamentário da Marinha do Brasil

BOA PRÁTICA	ADERÊNCIA	COMENTÁRIOS
1: A lógica e os objetivos do orçamento por resultado são claramente documentados e refletem os interesses das principais partes interessadas.	Completa	- PEM 2040 condicionante do processo orçamentário
2: O orçamento por resultado alinha as despesas com os objetivos estratégicos e as prioridades do governo.	Completa	- Produção de subsídios orçamentários vinculados ao PEM 2040 que está vinculado ao PPA
3: O sistema de orçamento por resultado incorpora flexibilidade para lidar com a natureza variada das atividades do governo e as relações complexas entre gastos e resultados.	Muito limitada	- Codificações muito detalhadas dificultam a adequação das despesas ao resultado pretendido.
4: O governo investe em recursos humanos, dados e outras infraestruturas necessárias para apoiar a orçamentação por resultado.	Parcial	- Recursos humanos do nível operacional sem a capacitação adequada aos mecanismos do orçamento por resultado; e - Sistema bem estruturado para coleta e tratamento das informações voltadas para o alcance e monitoramento dos resultados planejados.
5: A Orçamentação por resultado facilita a supervisão sistemática pelo poder legislativo e pela sociedade civil, reforçando a orientação para o desempenho e a responsabilização do governo.	Parcial	- Relatórios anuais (não <i>online</i>); e - Ausência de detalhamento dos mecanismos de aferição dos resultados relacionados aos objetivos estratégicos.
6: A orçamentação por resultado complementa outras ferramentas concebidas para melhorar a orientação para o desempenho, incluindo avaliação de programas e revisões de despesas.	Completa	- Avaliação <i>ex ante</i> das AI; e - Avaliação <i>ex post</i> facilitada pela metodologia de orçamentação voltada ao resultado.
7: Incentivos em torno do sistema de orçamento por desempenho estimulam o comportamento e o aprendizado orientados para o desempenho.	Parcial	- <i>Framework</i> do planejamento orçamentário voltado para resultados; e - Insuficiência de mecanismos de responsabilização pelos resultados.

Fonte: Elaborada pelo autor.

Em relação a boa prática 1 – A lógica e os objetivos do orçamento por resultados são claramente documentados e refletem os interesses das principais partes interessadas – o

Plano Estratégico da Marinha (PEM 2040) (BRASIL, 2020) é o documento estratégico condicionante do processo orçamentário da MB que consolida os objetivos, em termos de resultados, a serem alcançados pela Força. Dessa maneira, ele encerra as justificativas para o planejamento orçamentário voltado para atingimento desses resultados.

Por este prisma, é possível afirmar que as bases para construção do orçamento da MB aderem perfeitamente à boa prática em tela, na medida em que os objetivos estratégicos formulados pelo mais alto escalão se encontram claramente definidos em um documento estratégico condutor da alocação de recursos.

Já atinente a boa prática 2 – O orçamento de desempenho alinha as despesas com os objetivos estratégicos e as prioridades do governo – as despesas a serem executadas na MB são programadas anualmente pelo Plano de Ação que consolida, as Ações Internas às quais foram consignadas dotações orçamentárias. Conforme apontado, uma AI está sempre vinculada a uma Ação Estratégica Naval do PEM 2040 (BRASIL, 2020), que por sua vez consta do PPA, formalizando o vínculo da programação orçamentária da Força com seu planejamento estratégico bem como com os objetivos estratégicos do Governo Federal.

Tomando como exemplo a montagem do PA para 2023, o EMA emitiu circular nº 2/2022, de 14 de dezembro de 2021 (BRASIL, 2021c) que estabelece recomendações específicas para a produção de subsídios em consonância com os objetivos navais estabelecidos no PEM 2040 (BRASIL, 2020), bem como a obrigatoriedade da priorização das demandas. Ademais, prescreve a utilização do Sistema de Apoio à Decisão Orçamentária (SAD-ORC¹⁸) no processo de alocação de recursos do PA 2023. O uso do referido sistema estabelece

¹⁸ O SAD-ORC é um sistema que emprega uma modelagem científica, a fim de contribuir para a otimização da distribuição dos recursos orçamentários da MB. A partir de critérios estabelecidos e pautados no PEM 2040, é atribuído um valor militar para cada meta selecionada pela Alta Administração Naval, cujo significado traduz a contribuição individual para o cumprimento da missão da Força, visando ao constante aperfeiçoamento da

o alinhamento sistemático das despesas com os objetivos estratégicos da Força, além de fornecer base de dados relevantes para as decisões sobre a execução de metas que envolvem a coordenação de diversos setores.

Releva mencionar também que o ciclo de controle do SPD oportuniza a alta administração da MB a verificar o efetivo dispêndio de recursos de acordo com sua vinculação ao PEM. Ao apreciar os pareceres emitidos pelos ODS sobre o avanço físico-financeiro das AI, o COFAMAR tem a possibilidade de avaliar a contribuição da execução do PA para o atingimento dos objetivos estratégicos da Força.

Desta feita, é notável o alinhamento do processo de formulação e controle do orçamento da MB com a boa prática em análise, se considerado o universo interno da Força. Ainda que seja examinado o ambiente do Governo Federal, o alinhamento previsto entre o PEM e o PPA também contribui para o compromisso com esta boa prática.

Para a boa prática 3 – O sistema de orçamento por resultado incorpora flexibilidade para lidar com a natureza variada das atividades do governo e as relações complexas entre gastos e resultados – observando-se o processo orçamentário da MB inserido no processo orçamentário do Governo Federal, nota-se que permanece o quadro de reduzida flexibilidade na execução de recursos já apontado por Oliveira Junior (2018). A legislação federal privilegia mecanismos para garantir a probidade e a conformidade com o orçamento autorizado pelo Poder Legislativo. Nesse sentido estabelece codificações muito detalhadas que, constantemente, dificultam a adequação das despesas ao resultado pretendido, frente às constantes mudanças no ambiente em que elas devem ocorrer.

alocação dos recursos. O SAD-ORC será utilizado no processo de alocação de recursos do PA 2023 e os subsídios prestados pelos ODS serão a base de informações.

Não obstante a MB estabelecer uma codificação interna que deve igualmente ser obedecida, há um mecanismo de flexibilização que concorre para a adequação das despesas, chamado de Alterações Creditícias (ALTCRED). O processo de solicitação de ALTCRED é todo realizado de forma ágil no SIPLAD, contribuindo para o amoldamento das dotações orçamentárias aos resultados projetados para as metas. Todavia essas alterações se processam rapidamente apenas quando não impactam nas programações advindas da LOA, permanecendo ainda muito limitadas.

Com relação à boa prática 4 – O governo investe em recursos humanos, dados e outras infraestruturas necessárias para apoiar a orçamentação por resultados – Oliveira Junior (2018) observa que grande parte dos militares e civis envolvidos nas atividades de gestão orçamentária da MB possuem currículos de cursos de graduação e de pós-graduação que contemplam tópicos sobre planejamento estratégico, qualidade em gestão, avaliação de programas e outros assuntos correlatos. No entanto o autor observa que nas unidades gestoras é frequente o envolvimento de militares e civis nas atividades de planejamento, execução e controle de nível operacional sem a capacitação adequada aos mecanismos do orçamento por resultado.

Quanto aos dados e outras infraestruturas o cenário é mais favorável. Os recentes avanços no SPD normatizados pelas Normas para a Gestão do Plano Diretor (BRASIL, 2021c) estruturaram a coleta e o tratamento das informações voltadas para o alcance e o monitoramento dos resultados planejados, de forma sistemática no ambiente do SIPLAD, o qual permite aos atores de diferentes níveis do SPD a inclusão da análise da execução físico-financeira das AI e seu correspondente avanço plurianual, contribuindo para a avaliação dos resultados alcançados.

Há ainda campo para avançar no sentido de aprimorar os sistemas de medição de desempenho para que reflitam a real performance da execução dos recursos em relação aos resultados.

Para a boa prática 5 – A orçamentação por resultado facilita a supervisão sistemática pelo poder legislativo e pela sociedade civil, reforçando a orientação para o desempenho e a responsabilização do governo – o presente processo orçamentário adotado pela MB, prevendo a vinculação do planejamento da alocação dos recursos em favor dos objetivos estratégicos da Força, bem como a vinculação destes com o planejamento de curto (AO da LOA) e médio (PPA) prazo do Governo Federal, contribui para a implantação de um sistema de medição de resultados de fácil visualização para a sociedade e os órgãos de controle. Na página da MB na *internet*¹⁹ encontram-se relatórios anuais que informam por meio de gráficos as metas e os resultados atingidos em cada objetivo estratégico da MB, chamados de objetivos navais (OBNAV), bem como a vinculação desses ao PPA. Também há textos detalhados sobre a execução das AO, com o indicador de resultado atingindo de acordo com a meta estabelecida.

Ao comparar-se o relatório sobre objetivos, metas, indicadores e resultados referente ao ano de 2020 (primeiro disponibilizado), nota-se relevante progresso na apresentação de informações. Como principal evolução voltada para a medição de resultados, cita-se a adoção de indicadores quantitativos de resultado para a avaliação das AO executadas. O mesmo não pode ser observado quanto à avaliação dos objetivos estratégicos, uma vez que o respectivo relatório apresenta apenas um gráfico com uma meta percentual e um valor alcançado. Para facilitar o entendimento e a supervisão da sociedade, faz-se

¹⁹ <https://www.marinha.mil.br/sites/default/files/objetivos-navais-2021.pdf>

necessário explicitar os mecanismos de medição que concorrem para o atingimento dos valores registrados.

De todo modo, ainda que haja grande espaço para aprimoramento, pode-se afirmar que o processo orçamentário da MB busca implementar a boa prática em tela.

Com o propósito de avaliar a aderência do processo orçamentário da MB à boa prática 6 – A orçamentação por resultado complementa outras ferramentas concebidas para melhorar a orientação para o resultado, incluindo avaliação de programas e revisões de despesas – considera-se as AI como programas da Força. Nesse sentido, as AI existentes no PD estão vinculadas a uma AEN e já possuem, portanto, resultados mensuráveis quanto à sua contribuição para o alcance dos objetivos estratégicos da Força.

Na mesma toada as Normas para a Gestão do Plano Diretor (BRASIL, 2021c) estabelece uma rotina de avaliação *ex ante* tanto pela DGOM quanto pela cadeia de comando da OM proponente até o ODG para que sejam propostas novas AI. Durante o referido processo é definida a vinculação da nova AI com uma das AEN, a sequência de atividades a serem executadas e as informações relevantes para o acompanhamento físico-financeiro da mesma.

Conforme mencionado na análise da boa prática anterior, esse processo de convergência à uma orçamentação por resultado facilita a avaliação *ex post* das AI executadas pela Força, cabendo apenas os aprimoramentos quanto à metodologia de mensuração da contribuição desses resultados (por AI) para os objetivos estratégicos. Desta feita, observa-se uma aderência substancial do processo orçamentário da MB à boa prática em tela.

A recente atualização das Normas para a Gestão do Plano Diretor (BRASIL, 2021c), contendo diversos mecanismos voltados para o orçamento por resultados já abordados neste

trabalho²⁰, se reveste de grande importância para o estímulo ao comportamento dos gestores da MB voltado para o desempenho, o que contribui para o alcance da boa prática 7 – Incentivos em torno do sistema de orçamento por resultado estimulam o comportamento e o aprendizado orientados para o desempenho. No mesmo diapasão a circular nº 2/2022 do EMA (BRASIL, 2021b) “impõe a necessidade de um aprimoramento dos subsídios que primem por resultados mensuráveis e alinhados ao Plano Estratégico da Marinha (PEM) 2040”. Sem embargo, nota-se a concentração de instrumentos voltados ao resultado na fase de planejamento do orçamento e uma carência na fase de execução e controle.

A última boa prática propagada pela OCDE contém recomendações para o estabelecimento de incentivos à comparação e competição entre entidades, refletidos em informações de desempenho que baseiam as decisões e prioridades na alocação dos recursos. Estabelece ainda que indivíduos e equipes sejam responsabilizados pelo alcance das metas de desempenho. Conforme pesquisa realizada por Oliveira Junior (2018), há uma percepção no âmbito da MB de insuficiência de incentivos pela obtenção de resultados ou sanções pelo não atingimento de metas.

Sendo assim, avalia-se como parcial a aderência do processo orçamentário vigente na MB quanto à presente recomendação da OCDE, cabendo ainda avanços especialmente nos instrumentos de incentivo ao comportamento voltado ao desempenho após a fase do planejamento. Para uma Força vigorosamente hierarquizada e formal esse pode ser um grande desafio.

²⁰ Vinculação das AI/Metas aos objetivos estratégicos da MB e ao PPA; estabelecimento de indicadores de resultado quantitativos para as AI; vinculação sistemática (SIPLAD) dos subsídios orçamentários ao planejamento estratégico da Força; e utilização do Sistema de Apoio à Decisão Orçamentária (SAD-ORC).

6 CONCLUSÃO

A partir do início de processo de acesso do Brasil à OCDE em 2022, tornou-se imprescindível aos órgãos e instituições do Estado procurar adequar seus processos e ações aos padrões exigidos pela entidade. No que se refere ao orçamento federal, o SPOF evoluiu no alinhamento das despesas com os objetivos estratégicos, na simplificação de sua arquitetura, na integração entre o planejamento e a avaliação dos resultados alcançados, corroborando com algumas das boas práticas para o orçamento por resultados da OCDE. Há muito espaço a ser percorrido até que todo o processo orçamentário esteja alinhado aos padrões da entidade, especialmente, no que se refere à flexibilidade da aplicação dos recursos e os mecanismos de incentivo à performance dos gestores. Outro grave problema a ser enfrentado consiste na priorização dos governantes à gestão de curto prazo, voltada a manter a base de apoio do governo, na medida em que cede a pressões do sistema político vigente – presidencialismo de coalizão – pela execução de metas de impacto imediato. A predominância desse tipo de gestão prejudica o planejamento da execução fiscal de longo prazo e a avaliação da qualidade do gasto e de seus resultados.

Da mesma forma inserida no processo de adesão à OCDE, no que diz respeito ao orçamento por resultados, a MB parece estar no caminho correto para adequar-se aos padrões estabelecidos pela Entidade. Ainda em 2021, com o advento da entrada em vigor da atualização das Normas para a Gestão do Plano Diretor (BRASIL, 2021b), trazendo novos processos inspirados nos conceitos do orçamento por resultados, pode-se afirmar que o processo orçamentário da MB está alinhado às boas práticas referentes aos documentos estratégicos, ao direcionamento das despesas aos objetivos estratégicos estabelecidos e às ferramentas orientadas à avaliação dos resultados.

Vislumbra-se importantes oportunidades de melhoria quanto à capacitação de recursos humanos do nível de execução, quanto à divulgação de dados de acompanhamento de resultados online e quanto à responsabilização pelos resultados alcançados. Como principal ponto de desconexão entre as boas práticas e o orçamento da MB está a falta de flexibilidade para lidar com a natureza variada das atividades e as relações complexas entre gastos e resultados. No entanto, conforme visto no capítulo três, essa inflexibilidade advém, em grande parte, do excessivo detalhamento das aplicações dos recursos que impossibilitam ajustes voltados para o alcance do melhor resultado.

Diante do exposto é razoável afirmar que o ciclo orçamentário brasileiro e o processo orçamentário recém adotado pela MB são, em boa medida, aderentes às boas práticas para o Orçamento por Resultados definidas pela OCDE. Nesse sentido a pergunta de pesquisa – a execução orçamentária da Marinha do Brasil segue as boas práticas para o Orçamento por Resultados definidas pela OCDE? – pode ser respondida de forma afirmativa cumprindo o propósito da pesquisa em verificar a aderência do ciclo orçamentário brasileiro e o processo orçamentário da Marinha do Brasil às boas práticas para o Orçamento por Resultados definidas pela OCDE em 2019.

Ademais, espera-se que o processo de acessão do Brasil iniciado em 2022 acelere o decurso das ações voltadas a convergir as políticas públicas aos padrões adotados pela entidade. Inserido nesse contexto certamente estarão as políticas relacionadas ao orçamento. Nesse mister, conforme observado na análise apresentada no capítulo anterior, a MB encontra-se em situação sensivelmente confortável para atacar os pontos que ainda persistem em desacordo com as boas práticas adotadas pela OCDE.

Devido à complexidade e à modernidade do assunto em tela, propõe-se a realização de estudos complementares sobre a de criação de mecanismos de incentivo aos

gestores públicos para o alcance dos resultados programados para suas metas, tal qual a elaboração de legislação orçamentária moderna que atenda os critérios de flexibilidade sugeridos pela OCDE com base em exemplos bem-sucedidos de seus países membros. Ademais, sugere-se a ampliação da pesquisa visando os demais órgãos do setor de defesa e a possibilidade de criação de indicadores de resultado comuns, facilitando o controle e os planejamentos orçamentários futuros. Em um sentido ainda mais amplo que não foi objeto desta pesquisa, restaria analisar de forma pormenorizada o quanto o PPA esteve alinhado com os efetivos objetivos estratégicos e prioridades dos governos correntes. Tais propostas têm potencial para alavancar os mecanismos de alocação de recursos voltados para os resultados esperados pela sociedade.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA BRASIL. Brasil formaliza pedido de adesão à OCDE. Disponível em: <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2017-05/brasil-formaliza-pedido-de-adesao-ocde>. Acesso em 11 mai. 2022.

ANTHONY, R. N. *Planing and Control Systems: A Framework for Analysis*. Cambridge: Harvard University Press, 1965.

BALEIRO, Aliomar. Uma introdução à Ciência das Finanças. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

BERRY, F. S.; WECHSLER, B. *Strategic planning: findings from a national survey*. *Public Administration Review*, 55(2), 159–168, 1995.

BLÖNDAL, J. R.; KRAAN D. J.; RUFFNER, M. Budgeting in the United States. Paris: OECD Journal on Budgeting, Vol. 3, No. 2, 2003.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. 292 p.

_____. Decreto Legislativo nº 179, de 16 de março de 2017. Aprova a Política Nacional de Defesa, a Estratégia Nacional de Defesa e o Livro Branco de Defesa Nacional, encaminhados ao Congresso Nacional pela Mensagem (CN) nº 2 de 2017. Diário do Congresso Nacional, Brasília, DF, 16 mar. 2017a, p. 257.

_____. Decreto-Lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Diário Oficial, Brasília, DF, 27 mar. 1967. Suplemento.

_____. Decreto nº 10.193, de 27 de dezembro de 2019. Estabelece limites e instâncias de governança para a contratação de bens e serviços e para a realização de gastos com diárias e passagens no âmbito do Poder Executivo federal. Diário Oficial, Brasília, DF, 30 dez. 2019a. Seção 1, p. 119.

_____. Decreto nº 11.019, de 30 de março de 2022. Altera o Decreto nº 10.961, de 11 de fevereiro de 2022, que dispõe sobre a programação orçamentária e financeira e estabelece o cronograma de execução mensal de desembolso do Poder Executivo federal para o exercício de 2022. Diário Oficial, Brasília, DF, 30 mar. 2022a. Seção 1, p. 3.

_____. Emenda Constitucional nº 86, de 18 de março de 2015. Altera os arts. 165, 166 e 198 da Constituição Federal, para tornar obrigatória a execução da programação orçamentária que especifica. Diário Oficial, Brasília, DF, 18 mar. 2015. Seção 1, p. 1.

_____. Emenda Constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016. Altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para instituir o novo regime fiscal, e dá outras providências. Diário Oficial, Brasília, DF, 16 dez. 2016. Seção 1, p. 2.

_____. Emenda Constitucional nº 100, de 26 de junho de 2019. Altera os arts. 165 e 166 da

Constituição Federal para tornar obrigatória a execução da programação orçamentária proveniente de emendas de bancada de parlamentares de Estado ou do Distrito Federal. Diário Oficial, Brasília, DF, 27 jun. 2019b. Seção 1, p. 1.

_____. Lei Complementar nº 97, de 9 junho de 1999. Dispõe sobre as normas gerais para a organização, o preparo e o emprego das Forças Armadas. Diário Oficial, Brasília, DF, 10 jun. 1999. Diário Extra.

_____. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e da outras providências. Diário Oficial, Brasília, DF, 5 mai. 2000. Seção 1, p. 1.

_____. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial, Brasília, DF, 23 mar. 1964. Seção 1, p. 2745.

_____. Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Diário Oficial, Brasília, DF, 07 fev. 2001. Seção 1, p. 2.

_____. Lei nº 13.971, de 27 de dezembro de 2019. Institui o Plano Plurianual da União para o período de 2020 a 2023. Diário Oficial, Brasília, DF, 30 dez. 2019c. Seção 1, p. 1.

_____. Lei nº 14.194 de 20 de agosto de 2021. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2022 e dá outras providências. Diário Oficial, Brasília, DF, 23 ago. 2021a. Seção 1, p. 3.

_____. Lei nº 14.303 de 21 de janeiro de 2022. Estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro de 2022. Diário Oficial, Brasília, DF, 24 jan. 2022b. Seção 1, p. 1.

_____. Marinha do Brasil. Diretoria de Gestão Orçamentária da Marinha. Relatório do Grupo de Trabalho do Sistema do Plano Diretor. Brasília, DF, 2019d.

_____. Marinha do Brasil. Estado-Maior da Armada. Circular nº 2/2022, de 14 de dezembro de 2021. Diretrizes gerais para a montagem do Plano de Ação (PA) 2023. Brasília, DF, 2021b.

_____. Marinha do Brasil. Estado-Maior da Armada. Plano Estratégico da Marinha. Brasília, DF, 2020.

_____. Marinha do Brasil. Estado-Maior da Armada. Sistemática de Planejamento de Alto Nível (EMA-303 Rev.1). Brasília, DF, 2017b.

_____. Marinha do Brasil. Secretaria-Geral da Marinha. Normas para a Gestão do Plano Diretor (SGM-401 Rev.2). Brasília, DF, 2021c.

_____. Marinha do Brasil. Secretaria-Geral da Marinha. Portaria Nº 3/SGM, de 25 de janeiro de 2018. Brasília, DF, 2018a.

_____. Ministério da Economia. Secretaria Especial de Fazenda. Secretaria De Avaliação,

Planejamento, Energia e Loteria. Manual Técnico do Plano Plurianual – MTPPA 2020-2023. Brasília, DF, 2020c.

_____. Ministério da Economia. Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento. Secretaria de Orçamento Federal. Manual Técnico do Orçamento – MTO 2022. Brasília, DF, 2022c.

_____. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Estratégia Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – ENDES 2020 a 2031. Brasília, DF, 2018b.

COUTO, L. F.; JUNIOR J. C. C. A Função dos Planos Plurianuais no Direcionamento dos Orçamentos Anuais: Avaliação da Trajetória dos PPAs no Cumprimento da sua Missão Constitucional e o Lugar do PPA 2020-2023. Texto para discussão, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Brasília: Ipea, 2020.

CUNHA, Cristiano J. C. A., Planejamento e Estratégia Empresarial. EPS/UFSC (Apostila), Florianópolis, 2000.

EADIE, D. C. *Tool to Practical Use: Putting a Powerful of Strategic Planning: The Application in the Public Sector*. *Public Administration Review*, 43(5), 447–452, 1983.

FARIA, R. O. DE. Orçamento por Resultados: tendências, perspectivas e desafios. p. 66, 2011.

FERNANDES, A. S. A.; SOUZA, T. S. S. Ciclo orçamentário brasileiro. Brasília: Enap, 137 p. 2019.

FERREIRA, H.; CASSIOLATO, M.; GONZALEZ, R. Uma experiência de desenvolvimento metodológico para avaliação de programas: o modelo lógico do programa segundo tempo. Texto para discussão 1369. Brasília: IPEA, 2009.

FREZATTI, Fábio. Críticas ao orçamento: Problemas com o artefato ou a não utilização de uma abordagem abrangente de análise? *ASAA – Advances in Scientific and Applied Accounting*, v.3, n.2, p.190-216, 2010.

GIACOMONI, James. Orçamento Público. 15ª ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2010.

GOODWIN, D. R.; KLOOT, L. *Strategic communication, budgetary role ambiguity, and budgetary response attitude in local government*. *Financial Accountability & Management*, 12(3), 191–204, 1996.

HOPE, J.; FRASER, R. Beyond budgeting: building a new management model for the information age, *Management Accounting*, Vol. 77, No 1 January, pp. 16–21, New York: Harvard, 1999.

HORNGREN, Charles T., FOSTER, George, DATAR, Krikant M. Contabilidade de Custos. 9ª. Ed. Rio de Janeiro: Editora LTC, 1997.

JOYCE, P. *Strategic management for the public services*. Buckingham: Open University Press, 1999

LEAHY, T. As 10 maiores armadilhas do orçamento. HSM Management, São Paulo, n. 32, p. 138-142, Maio-Junho 2002.

LUNKES, R. J. Manual de orçamento. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MELLO, Gilmar R. de; SLOMSKI, Valmor. Índice de governança eletrônica dos estados Brasileiros (2009): no âmbito do poder executivo. JISTEM - Journal of Information Systems and Technology Management [online]. 2010, v. 7, n. 2 [Acessado 16 Maio 2022] , pp. 375-408. Disponível em: <<https://doi.org/10.4301/S1807-17752010000200007>>. Epub 22 Nov 2010. ISSN 1807-1775. Acesso em 11 mai. 2022.

MENDES, Marcos José. Sistema Orçamentário Brasileiro: planejamento, equilíbrio fiscal e qualidade do gasto público. Caderno de Finanças Públicas, n. 9, p. 57-102. Brasília: Esaf, 2009.

MINTZBERG, Henry A. Ascensão e queda do planejamento estratégico. Porto Alegre: Bookman, 2004.

MINTZBERG, Henry A.; QUINN, James B. O processo da estratégia. Porto Alegre: Bookman, 3ª ed. 2001.

MOORE, M. H. Criando valor público: gestão estratégica no governo. Brasília: ENAP, 2002.

OLIVEIRA, Djalma de P. R. Planejamento Estratégico: conceitos, metodologia e práticas. 22 ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA JUNIOR, Jorge N. de. Orçamento por resultados: aprimoramentos ao processo orçamentário da Marinha do Brasil. Dissertação (mestrado) - Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Centro de Formação Acadêmica e Pesquisa, 2018.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). *Good Practices for Performance Budgeting*. Paris: OECD Publishing, 2019. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/c90b0305-en>. Acesso em 11 mai. 2022.

_____. *Recommendation of The Council on Budgetary Governance*. Paris: OECD Publishing, 2015. Disponível em: <https://www.oecd.org/gov/budgeting/Recommendation-of-the-Council-on-Budgetary-Governance.pdf>. Acesso em 11 mai. 2022.

_____. *Roadmap for the OECD Accession Process of Brazil*. Paris: OECD Publishing, 2022. Disponível em: <https://www.oecd.org/latin-america/Roadmap-OECD-Accession-Process-brazil-EN.pdf>. Acesso em 11 mai. 2022.

REZENDE, F.; CUNHA, A. Disciplina fiscal e qualidade do gasto público: fundamentos da reforma orçamentária. Rio de Janeiro: FGV, 2005.

SANCHES, Osvaldo Maldonado. Dicionário de Orçamento, Planejamento e áreas afins, 2. ed. atual. amp. Brasília: Prisma/OMS, 2004.

SCHICK, A. Performance Budgeting and Accrual Budgeting: Decision Rules or Analytic Tools? OECD Journal on Budgeting, v. 7, n. 2, p. 109–138, 2007.

_____. *Planing-Programming-Budgeting System: A Symposium*. Public Administration Review, 1966.

SOUZA, FLAVIO SÉRGIO REZENDE NUNES DE. A integração entre o planejamento estratégico e o processo de elaboração orçamentária no setor público: o caso das organizações da Marinha. Dissertação de Mestrado. Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, da Fundação Getúlio Vargas (EBAPE/FGV). Rio de Janeiro, RJ, 2013.

ZDANOWICZ, José Eduardo. Orçamento Operacional. Porto Alegre: Editora Sagra, 1989.

ANEXOS

ANEXO A

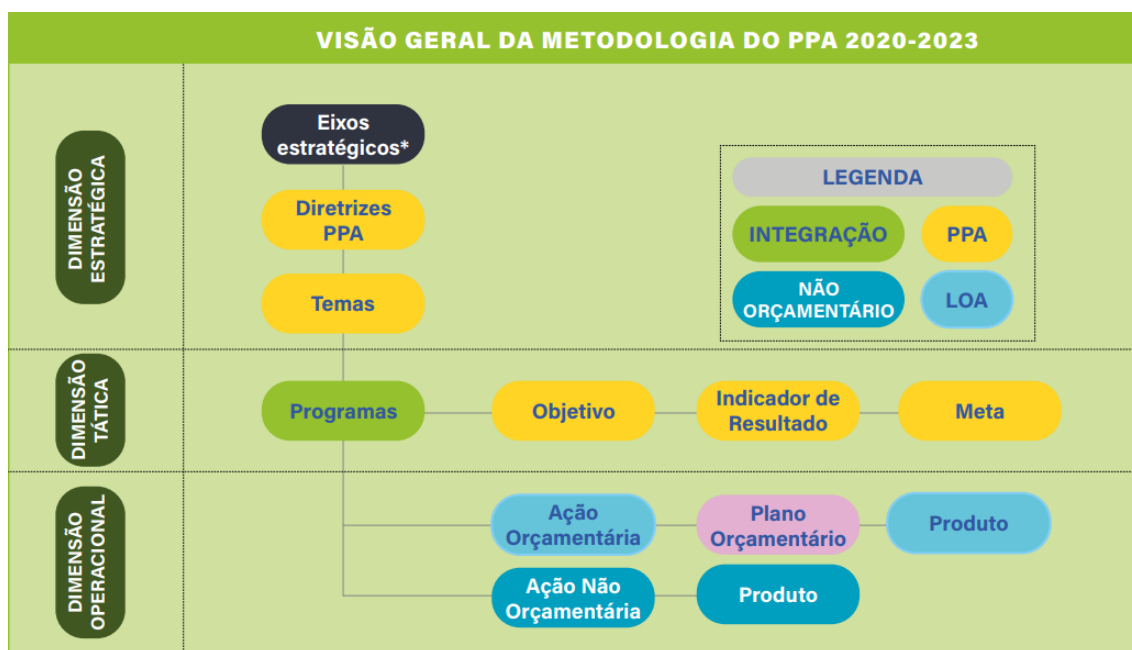


Figura 4 – Metodologia do PPA 2020-2023

Fonte: Manual Técnico do PPA 2020-2023 (BRASIL 2020, p.18)

Quadro 1 – Conteúdo da lei de diretrizes orçamentárias (LDO)

(continua)

TEXTOS PRINCIPAL	
INSTRUMENTO LEGAL	CONTEÚDO
CRFB de 1988	<ul style="list-style-type: none"> — Compreender as metas e prioridades da Administração Pública Federal, incluindo despesas de capital ao exercício financeiro seguinte; — Orientar a elaboração da LOA; — Dispor sobre as alterações na legislação tributária; e — Estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.
LRF	<ul style="list-style-type: none"> — Equilíbrio entre receitas e despesas; — Critérios e forma de limitação de empenho; — Normas relativas ao controle de custos e a avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos do orçamento; e — Demais condições e exigências para a transferência de recursos a entidades públicas.

Quadro 1 – Conteúdo da lei de diretrizes orçamentárias (LDO)

(conclusão)

ANEXOS	
INSTRUMENTO LEGAL	CONTEÚDO
Metas Fiscais (AMF)	<p>Estabelece os resultados primários esperados para os próximos exercícios e percepção a dimensão da austeridade na condução da política fiscal pelo Governo, assim como disponibiliza à sociedade:</p> <ul style="list-style-type: none"> — Avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior; — Demonstrativo das metas anuais, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores (com memória/ metodologia de cálculo, consistente com a política econômica nacional); — Evolução do patrimônio líquido, desde a origem até a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos, também nos três exercícios; — Avaliação da situação financeira e atuarial dos Regime Geral de Previdência Social e Regime Próprio de Previdência Social e do Fundo de Amparo ao Trabalhador, bem como dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial; e — Demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.
Riscos Fiscais (ARF)	<ul style="list-style-type: none"> — Conterá a avaliação dos passivos contingentes, ou seja, dívidas ainda não contabilizadas, mas que, por decisão judicial, poderão vir a aumentar a dívida pública, assim como de outros riscos capazes de afetar as contas públicas, no momento da elaboração do orçamento, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem; e — Permitirá o cálculo da Reserva de Contingência, onde a LDO define o percentual (%) da Receita Corrente Líquida (RCL) a ela destinada e que na LOA será monetariamente programada.
Específico da União	<ul style="list-style-type: none"> — Conterá os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial; e — Demonstrativo dos parâmetros e as projeções para os principais agregados e variáveis (PIB, taxa de juros, taxa de câmbio, etc.), assim como as metas de inflação para o exercício subsequente.

Fonte: (FERNANDES; SOUZA 2019, p. 83)

ANEXO B

Quadro 2 – Atribuições dos Elementos do Sistema do Plano Diretor

(continua)

ATRIBUIÇÕES DOS ELEMENTOS DO SISTEMA DO PLANO DIRETOR	
Elemento	ATRIBUIÇÃO
Comandante da Marinha (CM)	— Direção Geral do SPD.
Chefe do Estado-Maior da Armada (CEMA)	— Direção Geral do SPD, por delegação do CM.
Assessoria-Geral: - Conselho do Plano Diretor (COPLAN) - Conselho Financeiro e Administrativo da Marinha (COFAMAR) - Comitê de Gestão Estratégica da Marinha	(i) Conselho do Plano Diretor (COPLAN): órgão consultivo, de caráter permanente, com o propósito de assessorar o CM nos assuntos referentes ao ciclo de planejamento do orçamento. Ele é o responsável por compatibilizar as necessidades (subsídios orçamentários) aos recursos previstos para os exercícios seguintes; (ii) Conselho Financeiro e Administrativo da Marinha (COFAMAR): órgão consultivo, de caráter permanente, com o propósito de assessorar o CM nos assuntos administrativo-financeiros, exercendo o mais elevado nível de controle da execução do orçamento. É o principal responsável por avaliar a execução físico-financeira do orçamento; e (iii) Comitê de Gestão Estratégica da Marinha: tem por finalidade assessorar a Alta Administração Naval nas atividades de planejamento e gestão estratégica da MB. É coordenado pelo Estado-Maior da Armada (EMA), Órgão de Direção Geral (ODG), e conta com a participação dos Órgãos de Direção Setorial (ODS) e dos Órgãos de assistência direta e imediata ao CM.
Direção Setorial: Comando de Operações Navais e Diretoria Geral de Navegação (CON/DGN); Diretoria-Geral do Material da Marinha (DGMM); Secretaria de Ciência e Tecnologia da Marinha (SecCTM); Diretoria-Geral de Pessoal da Marinha (DGPM); Secretaria-Geral da Marinha (SGM); e Comando-Geral do Corpo de Fuzileiros Navais (CGCFN)	Exercida pelos titulares dos órgãos responsáveis pela coordenação e supervisão das atividades orçamentárias dos setores.

Quadro 2 – Atribuições dos Elementos do Sistema do Plano Diretor

(conclusão)

ATRIBUIÇÕES DOS ELEMENTOS DO SISTEMA DO PLANO DIRETOR	
Elemento	ATRIBUIÇÃO
Gerentes de Metas	Responsáveis pelo planejamento, a execução e o controle dos recursos alocados à sua meta. Cabe ao Gerente de Meta orientar, coordenar e controlar as atividades das organizações que executam recursos sob sua responsabilidade.
Gerentes Adjuntos: Comandantes dos Distritos Navais (DN); Comandante-em-Chefe da Esquadra (ComemCh); e Comandante da Força de Fuzileiros da Esquadra (ComFFE)	Orienta e coordenar as atividades do Plano Diretor que envolvem todas as OM do setor operativo da MB, estabelecendo a interface entre elas e os diversos Gerentes de Metas.
A Secretaria-Executiva: Secretaria-Geral da Marinha (SGM), por meio da Coordenadoria do Orçamento da Marinha (COrM)	Responsável por disseminar os documentos de planejamento e controle do Sistema do Plano Diretor além de coordenar as atividades orçamentárias junto ao Ministério da Defesa e aos órgãos governamentais da área econômica.
Gestoria-Executiva	Definir a destinação dos recursos sob sua responsabilidade desempenhando, assim, as funções de Unidade Gestora Responsável (UGR).

Fonte: Normas para a Gestão do Plano Diretor (BRASIL 2021c, p. 1-2 a 1-3)

ANEXO C

Quadro 3 – Documentos Condicionantes do Orçamento da Marinha do Brasil

DOCUMENTOS CONDICIONANTES DO ORÇAMENTO DA MARINHA DO BRASIL	
Documento	Conteúdo
Emenda Constitucional nº 86, de 17 de março de 2015	Altera os artigos 165, 166 e 198 da Constituição Federal, para tornar obrigatória a execução da programação orçamentária que especifica (Emendas Parlamentares Individuais).
Emenda Constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016	Altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para instituir o Novo Regime Fiscal e dá outras providências.
Emenda Constitucional nº 100, de 26 de junho de 2019	Altera os art. 165 e 166 da Constituição Federal para tornar obrigatória a execução da programação orçamentária proveniente de emendas de bancada de parlamentares dos Estados ou do Distrito Federal.
Lei Complementar nº 97 de 9 junho de 1999	Dispõe sobre as normas gerais para a organização, o preparo e o emprego das Forças Armadas, incluindo-se aspectos sobre os seus orçamentos.
Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)	Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal
Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964	Dispõe sobre normas gerais do direito financeiro e controle dos orçamentos da União
Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001	Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal
Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967	Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências
Decreto de Programação Orçamentária e Financeira (ANUAL) Decreto nº 11.019, de 30 de março de 2022	Estabelece o cronograma mensal de desembolso do Poder Executivo
Decreto nº 10.193, de 27 de dezembro de 2019	Estabelece, no âmbito do Poder Executivo Federal, limites e instâncias de governança para a contratação de bens e serviços e para a realização de gastos com diárias e passagens
Manual Técnico de Orçamento (ANUAL)	Contém instruções técnicas e orçamentárias, em especial referentes ao processo de elaboração da Proposta Orçamentária da União, das Esferas Fiscal e da Seguridade Social.
Estratégia Nacional de Defesa (END)	Focada em ações estratégicas de médio e longo prazo para reorganização das Forças Armadas, reestruturação da indústria brasileira de material de defesa e política de composição dos efetivos das Forças Armadas
Plano Estratégico da Marinha (PEM)	Tem o propósito de orientar o planejamento de médio e longo prazos da Marinha do Brasil, por meio de objetivos estratégicos organizados em uma cadeia de valor, orientados pela visão de futuro da MB
Planos de Direção Setorial (PDS)	Documentos estabelecidos no âmbito de cada Setor que tratam sobre a junção das atividades realizadas no nível operacional e tático de cada ODS com as ações estratégicas institucionais cuja execução lhe são afetas.

Fonte: Normas para a Gestão do Plano Diretor (BRASIL 2021c, p. 1-5 a 1-6)