



CONSELHO
NACIONAL DO
MINISTÉRIO PÚBLICO

ORIENTAÇÕES SOBRE ORÇAMENTO E FUNDOS DOS DIREITOS DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE





CONSELHO
NACIONAL DO
MINISTÉRIO PÚBLICO

ORIENTAÇÕES SOBRE
ORÇAMENTO E FUNDOS
DOS DIREITOS DA
**CRIANÇA E DO
ADOLESCENTE**

Brasília - DF
Outubro de 2020

©2020, Conselho Nacional do Ministério Público

Permitida a reprodução mediante citação da fonte

Este material foi elaborado pelo Grupo de Trabalho, instituído pela PORTARIA CNMP-PRESI nº 94, de 14 de junho de 2019, no âmbito da Comissão da Infância, Juventude e Educação, com o objetivo de empreender estudos e produzir material de apoio aos órgãos de execução no tocante ao Orçamento da Criança e do Adolescente, Fundos da Infância e Adolescência e temas correlatos, visando ao aprimoramento de políticas públicas.

COMPOSIÇÃO DO CONSELHO NACIONAL DO MINISTÉRIO PÚBLICO (CNMP)

Antônio Augusto Brandão de Aras (Presidente)

Rinaldo Reis Lima (Corregedor Nacional)

Luciano Nunes Maia Freire

Marcelo Weitzel Rabello de Souza

Sebastião Vieira Caixeta

Silvio Roberto Oliveira de Amorim Junior

Luiz Fernando Bandeira de Mello Filho

Otávio Luiz Rodrigues Jr.

Oswaldo D'Albuquerque

Sandra Krieger Gonçalves

Fernanda Marinela de Sousa Santos

SECRETARIA-GERAL DO CNMP

Jaime de Cassio Miranda (Secretário-Geral)

Daniel Azevedo Lôbo (Secretário-Geral Adjunto)

COMISSÃO DA INFÂNCIA, JUVENTUDE E EDUCAÇÃO (CIJE)

Presidente

Otávio Luiz Rodrigues Jr.

Conselheiros Membros

Sebastião Vieira Caixeta

Luciano Nunes Maia Freire

Luiz Fernando Bandeira de Mello

Membros Auxiliares

Andrea Teixeira de Souza – Promotora de Justiça (MPES)

Felipe Teixeira Neto – Promotor de Justiça (MPRS)

Membros Colaboradores

Márcio Costa de Almeida – Promotor de Justiça (MPDFT)

Rosana Viegas e Carvalho – Promotora de Justiça (MPDFT)

Karel Ozon Monfort Couri Raad – Promotor de Justiça (MPDFT)

Membros do Grupo de Trabalho instituído pela Portaria CNMP PRESI nº 94, de 14 de julho de 2019

Sidney Fiori Júnior – MPTO – Coordenador

Luciana Caiado Ferreira – MPRJ

Manoel Onofre de Sousa Neto – MPRN

Danielle Cristine Cavali Tuoto – MPPR

Fernanda Maria Moreira de Almeida Lobo – MPAL

Valéria Barros Duarte de Moraes – MPES

Karel Ozon Monfort Couri Raad – MPDFT

Carlos Henrique Harper Cox – MPRN

Servidores

Arnaldo Correia de Araújo Filho

Carolina Soares Noleto

Nelson Silva de Assis

Patrícia Poli dos Santos

Tiago de Carvalho Pereira

PROJETO GRÁFICO, REVISÃO E SUPERVISÃO EDITORIAL

Secretaria de Comunicação Social do CNMP

**Revisão de língua portuguesa,
padronização e normatização ABNT**

Nouraide Fernandes Rocha de Queiroz – Ceaf/MPRN

Brasil. Conselho Nacional do Ministério Público.

Orientações sobre orçamentos e fundos dos direitos da criança e do adolescente /
Conselho Nacional do Ministério Público. Brasília: CNMP, 2020.

139 p. il.

ISBN 978-65-990635-4-1

1. Orçamento público. 2. Políticas públicas. 3. Crianças e adolescentes.

I. Título. II. Conselho Nacional do Ministério Público.

CDD – 341.413

Ficha catalográfica elaborada pela Biblioteca do CNMP

SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO	8
PARTE 1 – ORÇAMENTO	9
1. DO SISTEMA ORÇAMENTÁRIO – DOS INSTRUMENTOS BÁSICOS DE PLANEJAMENTO.	9
2. DOS PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS	11
3. DO CICLO ORÇAMENTÁRIO	15
3.1 DAS LEIS ORÇAMENTÁRIAS	15
3.1.1 Plano Plurianual (PPA).....	15
3.1.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)	16
3.1.3 Lei Orçamentária Anual (LOA).....	17
3.2 RECEITAS E DESPESAS PÚBLICAS.....	18
3.2.1 Receita	18
3.2.2 Despesas	21
3.3 CRÉDITOS ADICIONAIS.....	36
3.4 ETAPAS DO CICLO ORÇAMENTÁRIO	41
3.5 FASES DA RECEITA PÚBLICA.....	50
3.6 FASES DA DESPESA	51
4. TRANSPARÊNCIA, FISCALIZAÇÃO E CONTROLE.....	56
REFERÊNCIAS (Parte 1).....	64
PARTE 2 – METODOLOGIA ORÇAMENTO CRIANÇA E ADOLESCENTE	67
1. INTRODUÇÃO	67
2. ORÇAMENTO CRIANÇA E ADOLESCENTE (OCA).....	70
2.1 MOMENTO PARA A CONSTRUÇÃO DO ORÇAMENTO CRIANÇA E.....	70
2.2 DESENVOLVIMENTO E APLICABILIDADE DA METODOLOGIA ORÇAMENTO CRIANÇA E ADOLESCENTE	72

3. MONITORAMENTO E AVALIAÇÃO	84
REFERÊNCIAS (Parte 2).	89
PARTE 3 – FUNDOS DOS DIREITOS DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE	92
1. CONCEITO.	92
2. IMPLANTAÇÃO E REGULARIZAÇÃO NOS ESTADOS E MUNICÍPIOS BRASILEIROS	94
2.1 ESPÉCIES DE RECEITAS	95
2.2 REGULARIZAÇÃO JUNTO À RECEITA FEDERAL	97
2.3 ESTRATÉGIAS PARA SENSIBILIZAÇÃO DOS GESTORES	98
3. PLANEJAMENTO: PLANOS DE POLÍTICAS PÚBLICAS, PLANOS DE AÇÃO, PLANOS DE APLICAÇÃO E LEIS ORÇAMENTÁRIAS.	99
4. DOAÇÕES INCENTIVADAS	105
4.1 CONTROVERTIDA DOAÇÃO CASADA	107
5. EXECUÇÃO	112
5.1 ATOS DE GESTÃO	112
5.2 POLÍTICAS PÚBLICAS FINANCIÁVEIS COM RECEITAS DO FUNDO.	116
5.3 EXECUÇÃO DIRETA OU POR MEIO DE ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL	123
6. TRANSPARÊNCIA	128
7. DESAFIO	130
REFERÊNCIAS (Parte 3).	131
PARTE 4 – MONITORAMENTO E AVALIAÇÃO	135
REFERÊNCIAS (Parte 4).	138
CONCLUSÃO.	139

APRESENTAÇÃO

A célebre frase de Konrad Hesse, “*Not kennt kein Gebot*”, “a necessidade não conhece imperativo”, tem sido muito utilizada em tempos de pandemia para lembrar a dificuldade de o Direito oferecer respostas para crises extremas. A luta entre os fatos e as normas tem sido objeto de muitas tentativas infelizes de simplificação de um problema em cujo núcleo está uma pergunta das mais complexas: há alternativa ao Direito?

A resposta parece ser historicamente identificável: a decadência do Direito e a recusa em seguir seus imperativos é o símbolo mais eloquente da ascensão da barbárie. Nesse quadro, a defesa de fundos constitucionais, como é o caso do acompanhamento do Orçamento e dos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente, revela-se ainda mais necessária neste difícil ano de 2020. E não há forma mais eficaz de defesa desses fundos do que sua utilização plena pelos destinatários das normas que os criaram.

É nesse esforço de divulgação, informação e incentivo ao uso adequado dos recursos públicos e dos Fundos do Direito da Criança e do Adolescente que o Conselho Nacional do Ministério Público disponibiliza as *Orientações sobre Orçamento e Fundos Dos Direitos da Criança e do Adolescente*. Trata-se de um produto da Comissão da Infância, Juventude e Educação (CIJE) do CNMP, que tenho a honra de presidir, por intermédio do importante Grupo de Trabalho “Orçamento e Fundos da Infância e Adolescência”.

A Comissão da Infância e Juventude, uma das mais antigas e importantes do CNMP, teve incorporada às suas atribuições a matéria educação e passou a ser denominada CIJE a partir de julho de 2020. Ao longo de sua existência, a Comissão contou com o apoio irrestrito da Presidência do Conselho Nacional, atualmente ocupada pelo Dr. Augusto Brandão de Aras, e por todos os membros do Ministério Público nacional. A crise gerada pela pandemia tornou ainda mais relevante os ofícios da CIJE, dado o caráter de notória vulnerabilidade das pessoas alcançadas pelas competências dessa Comissão.

O trabalho ora oferecido ao público é uma amostra do que a CIJE tem desenvolvido em prol da causa da infância e da juventude no país. É, além disso, uma prova de que, se a necessidade não conhece imperativos, dá-se igualmente que o Direito sobrevive, em meio às tragédias humanas, como um facho de esperança nos dias de trevas.

Brasília, 2020.

Otávio Luiz Rodrigues Jr.

Presidente da Comissão da Infância, Juventude e Educação
Conselheiro Nacional do Ministério Público

PARTE I

ORÇAMENTO

1. DO SISTEMA ORÇAMENTÁRIO - DOS INSTRUMENTOS BÁSICOS DE PLANEJAMENTO

Analisar o financiamento das políticas públicas da infância e juventude no Brasil é função complexa, notadamente pela transversalidade das ações e pela corresponsabilidade dos entes federados.

Para efetivamente acompanharmos a correta destinação e aplicação de recursos para crianças e adolescentes, com foco no princípio constitucional da prioridade absoluta, importante conhecer e compreender não só os princípios orçamentários, mas também todas as normas do ciclo orçamentário, alcançando como são planejados e executados os recursos destinados à população infanto-juvenil.

De fato, a finalidade principal do Estado é a concretização do bem comum, por meio da realização de atividades e atribuições por ele assumidas, que só poderão ser satisfeitas com a arrecadação de recursos para financiar ações governamentais.

A satisfação dessas atividades implica a realização de dispêndios públicos, que devem ser meticulosamente programados e geridos por meio de um sistema orçamentário complexo.

Embora a matéria seja toda de fonte constitucional e exija lei complementar, a que temos é de 1964 e permite que seus anexos sejam alterados por atos administrativos normativos. Com isso, nessa área mais do que em nenhuma outra, decretos, portarias e instruções normativas, elaborados por profissionais estranhos ao direito, ganham especial relevância.

Daí surgem dois problemas. O primeiro de semântica e o segundo de constitucionalidade. Áreas de conhecimento diferentes usam a mesma palavra referindo-se a conteúdos opostos, ou usam várias palavras para denominar a mesma coisa. O segundo é a força imperativa das várias camadas de regulamentos. Por mais que a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 e a Lei de Responsabilidade Fiscal prevejam atos administrativos normativos, é necessário que se faça constante exercício no exame da constitucionalidade de seu conteúdo, exatamente porque são elaborados sem o controle democrático do parlamento e por profissionais de outras áreas do saber, que não o direito.

Daí a relevância da atuação do Promotor de Justiça, com vistas a extrair do orçamento toda a força a ele atribuída pela Constituição, como instrumento de planejamento financeiro das Políticas Públicas.

Nesse contexto, o art. 165 da Constituição Federal prevê três peças orçamentárias, cada uma com sua função, as quais devem se relacionar entre si: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA), que serão abordadas a seguir.

A Figura 1, mostra as peças orçamentárias.

Figura 1 – Peças orçamentárias



Fonte: elaborada pelos autores deste Manual.

A Constituição Federal estatuiu normas e princípios que orientam o sistema orçamentário. Este, por sua vez, desenvolve-se em um ciclo, com uma série de atos que envolvem as fases de planejamento, execução e controle dos recursos públicos, os quais, em sua grande maioria, são captados da sociedade por meio da tributação. Este Manual pretende pormenorizar esse percurso.

2. DOS PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS

O sistema orçamentário encontra-se atrelado a princípios que possuem previsão constitucional e devem ser observados pela Administração Pública. A compreensão desses princípios é de suma importância, pois traduzem parâmetros que buscam garantir eficiência e transparência aos processos de elaboração, de execução e de controle do orçamento público.

Corolário do princípio da LEGALIDADE, o orçamento é o início e o fim de toda ação estatal, ou seja, não pode haver dispêndio de recursos públicos sem previsão legal (leis orçamentárias). É o que dispõe a Carta Magna, no inciso I do art. 167.

Pelo princípio da EXCLUSIVIDADE, a LOA não pode conter matéria estranha à despesa/receita, evitando-se as caudas orçamentárias, ou seja, a inserção de outros temas alheios à questão orçamentária, nos termos do § 8º do art. 165 da Carta Magna.

Como exceção, a própria Carta Magna possibilita que a LOA contenha autorização para abertura de crédito suplementar (reforço nas dotações orçamentárias) e contratação de operação de crédito (empréstimo).

O princípio da PROGRAMAÇÃO remete à ideia de **planejamento da administração pública**, com foco nas **macroalocações**, na concretização do **plano de governo dirigido a toda a coletividade**, nos termos dos arts. 48, II e IV e 165 § 4º da Constituição Federal.

Pelo princípio do EQUILÍBRIO, busca-se assegurar que as despesas autorizadas na Lei Orçamentária Anual não sejam superiores à previsão das receitas.

O princípio da ANUALIDADE indica que o Orçamento é anual, ou seja, coincidente com o exercício civil. É o que preceitua a Constituição Federal, no § 5º do art. 165; e o art. 34 da Lei nº 4.320/64, lei que estatui normas gerais de direito financeiro.

Segundo o princípio da UNIDADE, deve existir apenas **um orçamento para cada ente da federação**, subdividido em fiscal, seguridade e investimentos, facilitando, assim, a identificação das receitas e despesas afetas a cada um deles.

Todas as receitas devem fazer parte do orçamento, sem exclusão. Essa diretriz traduz o princípio da UNIVERSALIDADE, consignado no art. 3º da Lei nº 4.320/64.

O princípio do ORÇAMENTO BRUTO busca assegurar que as receitas e despesas constem na Lei Orçamentária Anual pelos seus totais, consoante disposição do art. 6º da Lei nº 4.320/64.

Além disso, o princípio da TRANSPARÊNCIA é uma derivação do princípio da publicidade inscrito no art. 37, *caput*, da Constituição Federal, regulamentado na Lei de Responsabilidade Fiscal e na Lei de Acesso à Informação.

Deve-se observar também o princípio da NÃO AFETAÇÃO (não vinculação) das receitas de impostos que vem disciplinado no art. 167 da Carta Magna que dispõe:

Art. 167. São vedados:

[...]

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo;

(Grifo nosso)

Esse dispositivo segue as regras gerais de direito tributário no sentido de que

- as **CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS**, empréstimos compulsórios e contribuição de melhoria devem atender ao objeto de sua vinculação, mesmo que em outro exercício financeiro (art. 8º LRF);
- as **TAXAS** podem ter suas receitas destinadas para a finalidade ligada ao serviço específico ou à fiscalização a ser exercida, a depender da previsão da lei que a criou;
- os **IMPOSTOS** são tributos que devem ser livres para aplicação no programa de governo, não sendo admitida, quando de sua criação, a definição do destino dos valores arrecadados.

Entretanto, pela importância de algumas áreas, o constituinte previu, como exceção, a possibilidade de a receita dos impostos ser, desde o seu nascimento, vinculada a alguns fins, como os que estão a seguir descritos.

Repartição constitucional dos impostos.
Destinação de recursos para a saúde e o desenvolvimento do ensino.
Destinação de recursos para a atividade de administração tributária.
Prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita.
Garantia, contrapartida à União e pagamento de débitos para com esta (art. 167, § 4º, CF).
Vinculação de até 0,5% da Receita Tributária Líquida dos Estados e do DF para Programas de Apoio à inclusão e promoção social (art. 204, parágrafo único, CF).
Vinculação de até 0,5% da Receita Tributária Líquida dos Estados e do DF a Fundos destinados ao financiamento de programas culturais (art. 216, § 6º, CF).

Além disso, em razão do princípio da ESPECIFICAÇÃO ou ESPECIALIZAÇÃO, o orçamento não pode ser genérico, sendo vedada a consignação de dotações globais para atender às despesas nele previstas.

No orçamento, cada grupo de despesa deve estar identificado com sua finalidade e seu respectivo montante, de forma a facilitar a compreensão e fiscalização. É o que preveem o art. 5º da Lei nº 4.320/64 e o § 4º, do art. 5º, da LRF.

As exceções ao princípio são:

1) a previsão no orçamento de programas especiais de trabalho, os quais não podem ser detalhados com antecedência, segundo o art. 20 da Lei nº 4.320/64; e

2) a previsão da reserva de contingência.

A reserva de contingência constitui-se uma reserva orçamentária para atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos, consoante estabelece o art. 5º, inciso III, alínea “b”, da LRF.

O princípio da PROIBIÇÃO DO ESTORNO veda a repriorização das ações governamentais sem prévia autorização legislativa, uma vez que as leis orçamentárias pressupõem a participação dos dois poderes. É o que preceitua a Constituição Federal:

Art. 167. São vedados:

[...]

VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, **sem prévia autorização legislativa;**

(Grifo nosso)

Pelo princípio da UNIDADE DE TESOURARIA ou DE CAIXA é estabelecida a alocação dos recursos em uma única conta, a fim de facilitar a gerência desses recursos, nos termos do § 3º do art. 164 da Carta Magna e art. 56 da Lei nº 4.320/64.

Como exceção ao princípio, o art. 43, § 1º, da LRF dispõe:

Art. 43. [...]

§ 1º As disponibilidades de caixa dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos, ainda que vinculadas a fundos específicos a que se referem os arts. 249 e 250 da Constituição, ficarão depositadas em conta separada das demais disponibilidades de cada ente e aplicadas nas condições de mercado, com observância dos limites e condições de proteção e prudência financeira.

Entretanto, cabe aqui também ressaltar, como se verá em capítulo específico deste manual, que, de acordo com o art. 50, I e III, da LRF, todo fundo especial, tal como o Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente, deve ter as demonstrações contábeis e a identificação dos recursos individualizadas, inclusive com disponibilidade de caixa em registro próprio.

O fundo especial é, portanto, exceção à regra do princípio da unidade de tesouraria (art. 56 da Lei nº 4.320/64), para distribuição conforme escala de prioridades dos governantes.

Por fim, o princípio da ECONOMICIDADE prima pela adequada relação custo/benefício, nos termos do § 3º do art. 50 c/c o art. 70 da Carta Magna.

3. DO CICLO ORÇAMENTÁRIO

Mencionados os princípios que regem o sistema orçamentário brasileiro, é de extrema importância o conhecimento do **ciclo orçamentário e das regras aplicáveis à gestão dos recursos públicos**.

Muito embora este estudo contenha conceitos de direito financeiro, afigura-se imprescindível para a atuação do membro do Ministério Público com atuação em defesa da Infância e Juventude, visando à correta fiscalização dos recursos em geral e dos Fundos Municipais, Estaduais e Distrital, em especial, com sua utilização de acordo com as prioridades estabelecidas pelos Conselhos de Direitos da Criança e do Adolescente e demais Conselhos de Políticas Públicas.

Ressaltamos que os Conselhos de Direitos da Criança e do Adolescente são órgãos deliberativos da política pública infanto-juvenil, devendo as normas orçamentárias guardar com eles simetria. Como veremos, as prioridades estabelecidas pelos Conselhos de políticas públicas devem estar previstas como diretrizes e objetivos nos Planos Plurianuais, nas Leis de Diretrizes Orçamentárias e como ações nas Leis Orçamentárias Anuais. Assim, ao passo que os Conselhos definem as prioridades de ação, estabelecem, mesmo que indiretamente, as prioridades dos gastos públicos.

Não há como executar despesa de ação deliberada pelos Conselhos de Direitos se essa não tiver correspondência na Lei Orçamentária Anual.

Assim, em matéria de infância e juventude, podemos afirmar que o acompanhamento de todo o ciclo orçamentário é crucial para a correta implementação de políticas públicas e não apenas aquelas financiadas pelo Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente.

Antes de adentrar em cada uma das etapas que compõem o ciclo orçamentário, impende destacarmos as leis que disciplinam o sistema orçamentário brasileiro.

3.1 DAS LEIS ORÇAMENTÁRIAS

A Constituição Federal fixou a hierarquia dos processos de planejamento do orçamento por meio de leis que compõem o sistema orçamentário brasileiro.

3.1.1 Plano Plurianual (PPA)

O PPA é o instrumento que estabelece o **planejamento estratégico** do governo de médio prazo, influenciando as demais leis orçamentárias.

Como se trata de um plano estratégico, tem vigência de 04 anos, não coincidente com o mandato do Executivo, de forma a assegurar a continuidade da Administração Pública. Assim prescreve a Constituição Federal:

Art. 165. [...]

§ 1º A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

3.1.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)

A LDO é o elo entre planejamento estratégico (PPA) e o planejamento operacional – LOA –, com conteúdo voltado para o horizonte de **curto prazo**.

A LDO define as prioridades das metas presentes no PPA (quais as mais importantes, quais têm precedência) e os critérios para eleição das ações que serão detalhadas na LOA. Estabelece a Constituição Federal que

Art. 165. [...]

[...]

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subseqüente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

O advento da LRF introduziu inovações na LDO, e, objetivando contextualizá-la com a política macroeconômica e o aspecto qualitativo, dispôs o art. 4º que nela seriam inseridas regras alusivas a:

- a) equilíbrio entre a receita e a despesa;
- b) critérios e forma de limitação de empenho;
- c) controle de custos e avaliação dos resultados dos programas;
- d) condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.

Como é votada antes da LOA, geralmente a LDO é publicada dentro de um exercício, permanecendo vigente até o dia 31 de dezembro do exercício subseqüente.

3.1.3 Lei Orçamentária Anual (LOA)

A LOA é a lei que **autoriza os gastos que o governo pode realizar durante um exercício**, discriminando detalhadamente as obrigações que deva concretizar (DESPESAS), com a previsão concomitante dos ingressos necessários para cobri-las (RECEITAS).

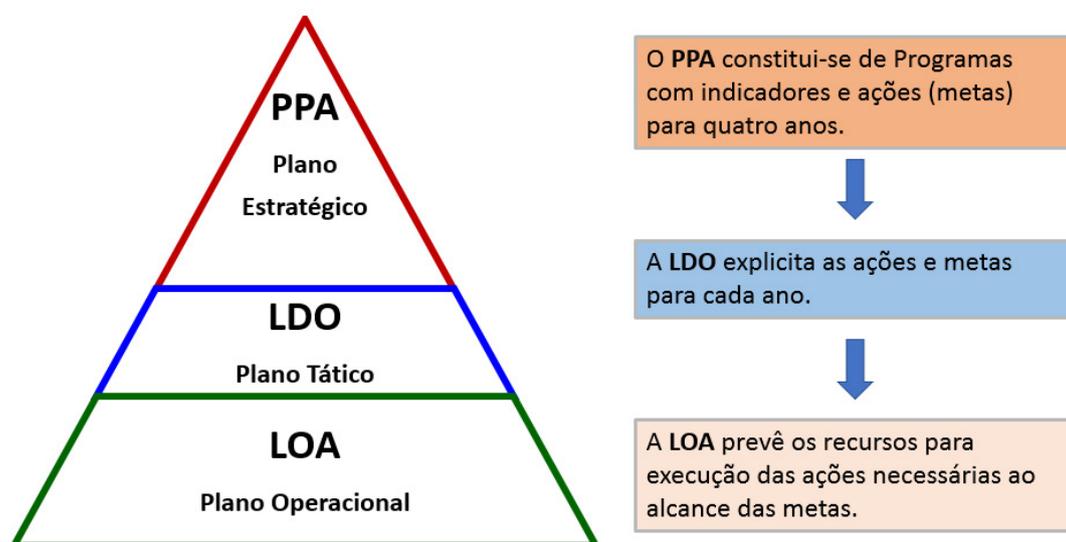
Segundo o art. 5º da LRF, primando pelo planejamento das ações de governo, o projeto de lei orçamentária anual deve ser elaborado de forma compatível com o PPA e a LDO, guardando com eles simetria.

A LOA possui vigência anual e compreende os suborçamentos:

- Fiscal: alcança os poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário), seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive as fundações instituídas e mantidas pelo poder público;
- Investimentos: alcança as empresas que o ente, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; e
- Seguridade Social: conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à SAÚDE, PREVIDÊNCIA e ASSISTÊNCIA SOCIAL (art. 194, CF).

Vejamos na Figura 2, detalhadamente, as leis orçamentárias.

Figura 2 – Leis Orçamentárias



Fonte: elaborada pelos autores deste Manual.

A compreensão do orçamento exige o conhecimento de sua estrutura e sua organização, implementadas por meio de um sistema de classificação estruturado. Esse sistema tem o propósito de atender às exigências de informações demandadas por todos os interessados

nas questões de finanças públicas, como os poderes públicos, as organizações públicas e privadas e a sociedade em geral.¹

Nesse sentido, precedendo a abordagem do ciclo orçamentário, segue uma síntese dos institutos que compõem a LOA, quais sejam, as receitas e despesas públicas, bem com os créditos adicionais ao orçamento.

3.2 RECEITAS E DESPESAS PÚBLICAS

Como anteriormente mencionado, o orçamento é instrumento de planejamento e representa o fluxo previsto dos ingressos e das aplicações de recursos em determinado período.

A LOA conterá a discriminação da receita e da despesa, de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade, nos termos do art. 2º da Lei nº 4.320/64.

O inciso I, do § 1º, do art. 2º da Lei nº 4.320/64 estabelece que a discriminação da receita e da despesa constará da LOA por meio de um sumário da **receita por fontes**, indicativo da origem dos recursos e da **despesa por funções do governo**, indicativo da finalidade do gasto.

E ainda, segundo os incisos II a IV do retro mencionado § 1º, combinados com os incisos I a III do § 2º, integrarão a LOA Quadros Demonstrativos objetivando delimitar: (1) a Receita e Despesa segundo as Categorias Econômicas; (2) a receita por fontes; (3) as dotações por órgãos do Governo e da Administração; (4) a Despesa por funções, subfunções e programas; e (5) o Programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços.

A classificação da receita e da despesa será explicitada a seguir.

3.2.1 Receita

Receita é o ingresso de numerário aos cofres públicos, que servirá como fonte para fazer face às despesas públicas. Geralmente, esses recursos são provenientes de tributos.

Em sentido amplo, receitas públicas são ingressos de recursos financeiros nos cofres do Estado, que se desdobram em **receitas orçamentárias**, quando representam disponibilidades de recursos financeiros para o erário, e **ingressos extraorçamentários**, quando representam apenas entradas compensatórias.²

1 BRASIL. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. **Manual Técnico de Orçamento – MTO**. Brasília, 2017. Disponível em: http://www.orcamentofederal.gov.br/informacoes-orcamentarias/manual-tecnico/mto_2017-1a-edicao-versao-de-06-07-16.pdf. Acesso em: 19 jul. 2020.

2 BRASIL. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. **Manual Técnico de Orçamento – MTO**. Brasília, 2017. Disponível em: http://www.orcamentofederal.gov.br/informacoes-orcamentarias/manual-tecnico/mto_2017-1a-edicao-versao-de-06-07-16.pdf. Acesso em: 19 jul. 2020.

Entre as diversas classificações das receitas, cabe destacarmos, para o fim almejado neste Manual, a classificação por categoria econômica (Quadro 1), prevista no art. 11 da Lei nº 4.320/64, que as divide em Receitas Correntes e Receitas de Capital, e tenciona identificar a procedência das receitas no momento em que ingressam nos cofres públicos.

Quadro 1 – Classificação das Receitas segundo a categoria econômica

DEFINIÇÃO	TIPOS
<p>RECEITAS CORRENTES</p> <p>São aquelas que aumentam a disponibilidade financeira do ente público e, convertidas em bens e serviços, mantêm a máquina pública. (art. 11, § 1º, Lei nº 4.320/64).</p>	<p>a) Tributárias;</p> <p>b) contribuições;</p> <p>c) patrimonial;</p> <p>d) agropecuária;</p> <p>e) industrial;</p> <p>f) serviços;</p> <p>g) transferências correntes; e</p> <p>h) outras receitas correntes.</p>
<p>RECEITAS DE CAPITAL</p> <p>São aquelas advindas de uma operação em que patrimônio gera patrimônio, ou seja, geram um aumento patrimonial para o ente público (art. 11, § 2º, Lei nº 4.320/64).</p>	<p>a) Operações de crédito (tomador de recursos);</p> <p>b) alienação de bens;</p> <p>c) amortização de empréstimos;</p> <p>d) transferência de capital; e</p> <p>e) outras receitas correntes (<i>superavit</i>).</p>

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual, a partir da Lei nº 4.320/64.

Em face da uniformização das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, a utilização de uma mesma classificação orçamentária de receitas e despesas públicas, obedece à **padronização** da Portaria Interministerial SOF/STN nº 163/01, nos termos do permissivo do art. 113 da Lei nº 4.320/64.

Consoante prescreve o art. 2º da Portaria Interministerial nº 163/01, a classificação da receita, **a ser utilizada por todos os entes da Federação**, facultado o seu desdobramento para atendimento das respectivas peculiaridades, consta dos Anexos I e II³ da LOA.

3 A codificação constante dos anexos da Portaria SOF/STN nº 163/01 alterou a codificação dos Anexos III, IV e V da Lei nº 4.320/64.

Observamos que cada categoria econômica subdivide-se em fontes, subfontes, rubricas e sub-rubricas, detalhadas no Anexo II da LOA. Para melhor compreensão da classificação da receita em níveis, o Quadro 2 apresenta o desdobramento da receita do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) até o nível de sub-rubrica.

Quando o imposto é recolhido, aloca-se à receita pública do nível mais específico (sub-rubrica) para o mais geral (categoria econômica). No caso de receita do IPTU, é classificado na receita código “1.1.1.2.02.00”, segundo o esquema a seguir:

Quadro 2 – Classificação da receita do IPTU: códigos e nomenclaturas

CÓDIGO	NOMENCLATURA ORÇAMENTÁRIA	NOMENCLATURA USUAL
1000	Categoria Econômica	Receitas Correntes
1100	Subcategoria Econômica	Receitas Tributárias
1110	Fonte	Impostos
1112	Subfonte	Imposto Sobre Patrimônio e Renda
1112.02	Rubrica	IPTU
1112.02.00	Sub-rubrica	(Dispensado para IPTU)

Fonte: extraído do livro Contabilidade Pública na Gestão Municipal.

Objetivando deixar o contribuinte a par de todos os ingressos públicos e incentivá-lo ao pleno exercício da cidadania, o art. 162 da Constituição Federal disciplina que todos os resultados de arrecadação deverão ser divulgados no Diário Oficial até o último dia do mês subsequente ao da arrecadação.

Como corolário da **Responsabilidade na Gestão Fiscal**, pela redação do art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal, todo ente federativo deve buscar medidas para não apenas criar os tributos de sua competência, mas também arrecadar as receitas dele advindas, com a imposição de sanções pela ineficiência arrecadatória.

Primando pelo equilíbrio das contas públicas, a LRF trouxe a definição de **Receita Corrente Líquida (RCL)**, que serve como parâmetro para diversos limites de gastos a serem observados pelos gestores públicos (inciso IV, art. 2º), a exemplo de:

- a) Índices constitucionais de educação e saúde;
- b) Reserva de contingência (art. 5º, III, LRF);

- c) Dívida consolidada dos entes federativos (art. 30, § 3º, LRF);
- d) Despesas com pessoal (art. 19, LRF).

3.2.2 Despesas

Define-se despesa pública como o conjunto de dispêndios do Estado para o funcionamento dos serviços públicos. Como parte do orçamento, compreende as autorizações para gastos com as várias atribuições e funções governamentais.

O art. 4º da Lei nº 4.320/64 estabelece que a Lei de Orçamento compreenderá todas as despesas próprias dos órgãos do governo e da administração centralizada, ou que por intermédio deles devam-se realizar.

A discriminação da despesa, dá-se pela combinação da **classificação institucional, funcional, programática e econômica (natureza) da despesa**, a qual é materializada em um crédito, com um valor definido para a execução orçamentária anual, na forma adotada pelo planejamento.⁴

No orçamento previsto na LOA, a despesa é indicada em programas de governo, contendo os seguintes níveis: **(a) por órgão; (b) unidade orçamentária; (c) função de governo; (d) subfunção de governo; (e) programa; e (f) ação**. Cada um dos níveis é representado por um código numérico que informa como a despesa será realizada, como será esmiuçado a seguir.

CLASSIFICAÇÃO INSTITUCIONAL (órgão e unidade) – A Classificação **institucional** reflete a estrutura organizacional de alocação dos créditos orçamentários,⁵ distribuindo-os por **órgãos e unidades orçamentárias**, os quais realizarão as tarefas que lhes competem no programa de trabalho. Dispõe a Lei nº 4.320/64:

Art. 14. Constitui unidade orçamentária o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias.

Parágrafo único. Em casos excepcionais, serão consignadas dotações a unidades administrativas subordinadas ao mesmo órgão.

O art. 7º da Portaria Interministerial nº 163/01 especifica que a alocação dos créditos orçamentários na LOA deverá ser feita diretamente à unidade orçamentária responsável pela execução das ações correspondentes.

4 ANDRADE, Nilton de Aquino Andrade. **Contabilidade pública na gestão municipal**. São Paulo: Atlas. p. 120.

5 São autorizações abertas que designam o montante de recursos disponíveis numa dotação, consignada na própria lei do orçamento (ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal**. São Paulo: Atlas, 2002.)

As dotações⁶ atribuídas às unidades orçamentárias poderão, na execução orçamentária, ser descentralizadas para unidades administrativas, quando capacitadas a desempenhar os atos de gestão, e regularmente cadastradas como unidades gestoras, consoante estabelece o art. 20 do Decreto nº 93.872/86, que dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências. O Quadro 3 apresenta a classificação institucional da despesa e sua respectiva definição.

Quadro 3 – Classificação institucional da despesa: QUEM FAZ A DESPESA

CLASSIFICAÇÃO INSTITUCIONAL (Quem faz a despesa)	DEFINIÇÃO
ÓRGÃO	Corresponde ao maior nível de agregação de serviços ou atribuições dos Poderes Constituídos, dos Ministérios Públicos (MPs) e Tribunais de Contas (TCs). Ex.: Prefeitura Municipal Secretaria Municipal de Saúde
UNIDADE ORÇAMENTÁRIA	Corresponde ao nível intermediário e/ou final de agregação dos serviços afins, a cargo de cada órgão, conforme o art. 14 da Lei 4.320/64: Ex.: Gabinete do Prefeito Gabinete do Secretário Municipal de Saúde
UNIDADE ADMINISTRATIVA OU SUBUNIDADES	Descentralização para unidades capacitadas a realizar atos de gestão Art. 14 § único da Lei nº 4.320/64: Ex.: Unidade de Recursos Humanos Vigilância Sanitária em Saúde

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

A identificação da **classificação institucional** é feita por um **código**, composto de cinco **dígitos**, sendo os dois primeiros correspondentes ao órgão e os demais à unidade orçamentária. Essa codificação é livre aos entes públicos, na organização de sua estrutura administrativa.

No Anexo 6 da LOA do Município de São Carlos (Figura 3), observamos a programação orçamentária do órgão Secretaria Municipal Especial de Infância e Juventude (código 06),

⁶ Toda e qualquer verba prevista como despesa em orçamentos públicos e destinada a fins específicos. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/>. Acesso em: 19 jul. 2020.

dentro do qual existem duas Unidades Orçamentárias, com os códigos 001 - Gabinete do Secretário e 002 - Fundo Municipal da Infância e Juventude, nas quais foram alocados os créditos orçamentários.

Figura 3 – Anexo 6 da LOA do Município de São Carlos



PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO CARLOS

Anexo 6		Programa de Trabalho por Órgão e Unidade						
		Exercício de 2020						
Órgão.....	06	SECRETARIA MUNICIPAL ESPECIAL DE INFÂNCIA E JUVENTUDE - SMEIJ						
Unidade.....	001	GABINETE DO SECRETÁRIO - SMEIJ						
Fun	Su	Prog	Ação	Especificação	Projetos	Atividades	Operações Especiais	TOTAL
Fun								
08				ASSISTÊNCIA SOCIAL	0,00	1.518.101,00	0,00	1.518.101,00
08	243			ASSISTÊNCIA A CRIANÇA E AO ADOLESCENTE	0,00	1.518.101,00	0,00	1.518.101,00
08	243	2058		GESTÃO OPERACIONAL E ADMINISTRATIVA DA SMEIJ	0,00	1.518.101,00	0,00	1.518.101,00
08	243	2058		2019 ARTICULAÇÃO E FOMENTO DE PROGRAMAS PARA INFÂNCIA E JUVENTUDE	0,00	29.100,00	0,00	29.100,00
08	243	2058		2021 Consolidação da SMEIJ com melhoria da estrutura, gestão operacional e administrativa	0,00	757.001,00	0,00	757.001,00
08	243	2058		2022 Manutenção e fortalecimento dos Centros da Juventude	0,00	693.000,00	0,00	693.000,00
08	243	2058		2023 Fortalecimento dos Conselhos Tutelares e Conselho dos Direitos da Criança e do Adolescente	0,00	31.000,00	0,00	31.000,00
08	243	2058		2039 Despesas em Regime de Adiantamento	0,00	8.000,00	0,00	8.000,00
TOTAL DA UNIDADE :					0,00	1.518.101,00	0,00	1.518.101,00
Unidade.....	002	FUNDO MUNICIPAL DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE - FUMCAD						
Fun	Su	Prog	Ação	Especificação	Projetos	Atividades	Operações Especiais	TOTAL
Fun								
08				ASSISTÊNCIA SOCIAL	0,00	1.000.000,00	0,00	1.000.000,00
08	243			ASSISTÊNCIA A CRIANÇA E AO ADOLESCENTE	0,00	1.000.000,00	0,00	1.000.000,00
08	243	2057		FUNDO MUNICIPAL DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE DE SÃO CARLOS	0,00	1.000.000,00	0,00	1.000.000,00
08	243	2057		2020 FUNDO MUNICIPAL DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE DE SÃO CARLOS	0,00	900.000,00	0,00	900.000,00
08	243	2057		2054 Publicidade	0,00	100.000,00	0,00	100.000,00
TOTAL DA UNIDADE :					0,00	1.000.000,00	0,00	1.000.000,00
TOTAL DO ÓRGÃO :					0,00	2.518.101,00	0,00	2.518.101,00

Fonte: portal de transparência município de São Carlos

Como visto anteriormente, a Lei do Orçamento conterà a discriminação da despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, e essa individualização dar-se-á **mediante funções de governo**, nos termos do Inciso I, § 1º, art. 2º, Lei nº 4.320/64.

Segundo o art. 8º da Lei nº 4.320/64, a discriminação da despesa de cada órgão do Governo ou unidade administrativa, bem como a sua classificação funcional, mediante codificação própria, será realizada em seus Anexos.

Objetivando a consolidação dos gastos públicos e aplicação uniforme a todos os entes da federação, consoante prescrição em seu art. 6º, Portaria do Ministério de Orçamento e Gestão, a Portaria MOG nº 42/99, atualizou a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I do § 1º do art. 2º e § 2º do art. 8º, ambos da Lei nº 4.320/64 e estabeleceu os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais.

Englobando as **classificações funcional e programática da despesa**, as quais serão desdobradas a seguir, o art. 4º da Portaria retro aludida dispõe que:

Art. 4º Nas leis orçamentárias e nos balanços, as ações serão identificadas em termos de funções, subfunções, programas, projetos, atividades e operações especiais.

CLASSIFICAÇÃO FUNCIONAL (função e subfunção) – Essa classificação se subdivide em funções e subfunções, entendendo-se por **função** o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público”, consoante § 1º, do art. 1º, da Portaria MOG nº 4299. A título de exemplo, as funções de Administração, Assistência, Segurança etc.

Já a **subfunção** é uma partição da função, visando a agregar determinado subconjunto de despesa do setor público (§ § 1º e 3º do art. 1º da Portaria nº 42/99). Em outras palavras, a subfunção detalha a matéria, o conteúdo da ação, independentemente da função. A cada função podem-se agregar diversas subfunções. Assim, uma determinada despesa pode ser da função saúde, mas a subfunção pode ser de assistência. No Quadro 4, temos um demonstrativo das despesas de acordo com a sua natureza funcional.

Quadro 4 – Classificação das despesas quanto à natureza funcional

CLASSIFICAÇÃO FUNCIONAL (Em que área de ação governamental a despesa será realizada)	
Funções e subfunções previamente fixadas (Portaria nº 42/99 MOG)	<p>FUNÇÃO: relaciona-se à missão institucional do órgão.</p> <p>Toda função está atrelada a alguma finalidade específica e se refere a alguma ação desenvolvida pelo Governo.</p> <p>Exceção: Encargos Especiais – agregação neutra.</p>
	<p>SUBFUNÇÃO: evidenciar cada área de atuação governamental por intermédio da agregação de determinado subconjunto de despesas e identificação da natureza básica das ações que se aglutinam em torno das funções.</p>

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

A discriminação das funções e subfunções encontra-se no Anexo da Portaria MOG nº 42/99, bem como sua codificação, representada por **cinco dígitos**, sendo os dois primeiros relativos às funções e os três últimos às subfunções, aplicável a todos os entes da federação, como anteriormente mencionado.

Tomando como base o Anexo 6 da Lei Orçamentária Anual do Município de São Carlos (Figura 4), que discrimina o Programa de Trabalho, no orçamento da unidade orçamentária Gabinete do Secretário – SMEIJ, o número **08** representa a **função Assistência Social** e o número **243** representa a **subfunção Assistência à Criança e ao Adolescente**.

Figura 4 – Anexo 6 da LOA do Município de São Carlos



PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO CARLOS

Anexo 6				Programa de Trabalho por Órgão e Unidade				
				Exercício de 2020				
Órgão.....	06	SECRETARIA MUNICIPAL ESPECIAL DE INFÂNCIA E JUVENTUDE - SMEIJ						
Unidade.....	001	GABINETE DO SECRETÁRIO - SMEIJ						
Fun	Su	Prog	Ação	Especificação	Projetos	Atividades	Operações Especiais	TOTAL
Fun	Fun							
08				ASSISTÊNCIA SOCIAL	0,00	1.518.101,00	0,00	1.518.101,00
08	243			ASSISTÊNCIA A CRIANÇA E AO ADOLESCENTE	0,00	1.518.101,00	0,00	1.518.101,00
08	243	2058		GESTÃO OPERACIONAL E ADMINISTRATIVA DA SMEIJ	0,00	1.518.101,00	0,00	1.518.101,00
08	243	2058	2019	ARTICULAÇÃO E FOMENTO DE PROGRAMAS PARA INFÂNCIA E JUVENTUDE	0,00	29.100,00	0,00	29.100,00
08	243	2058	2021	Consolidação da SMEIJ com melhoria da estrutura, gestão operacional e administrativa	0,00	757.001,00	0,00	757.001,00
08	243	2058	2022	Manutenção e fortalecimento dos Centros da Juventude	0,00	693.000,00	0,00	693.000,00
08	243	2058	2023	Fortalecimento dos Conselhos Tutelares e Conselho dos Direitos da Criança e do Adolescente	0,00	31.000,00	0,00	31.000,00
08	243	2058	2039	Despesas em Regime de Adiantamento	0,00	8.000,00	0,00	8.000,00
TOTAL DA UNIDADE :					0,00	1.518.101,00	0,00	1.518.101,00

Fonte: portal de transparência município de São Carlos

A seguir, o Quadro 5 mostra-nos algumas funções e subfunções utilizadas na área da criança e adolescente, de acordo com a codificação extraída da Portaria nº 42/99.

Quadro 5 – Rol exemplificativo de funções e subfunções

FUNÇÃO	SUBFUNÇÃO
08 – Assistência Social	242 – Assistência ao Portador de Deficiência
	243 – Assistência à criança e ao adolescente
	244 – Assistência Comunitária
10 – Saúde	301 – Atenção Básica
	302 – Assistência Hospitalar e Ambulatorial
	303 – Suporte Profilático e Terapêutico

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

CLASSIFICAÇÃO PROGRAMÁTICA (programa e ação) – Como antes aludido, segundo art. 4º da Portaria MOG nº 42/99, nas leis orçamentárias, as ações de governo serão identificadas em termos de funções, subfunções, programas, projetos, atividades e operações especiais.

Após o desdobramento das funções e subfunções, em sequência, surge a discriminação da despesa pelos programas de governo. É a classificação programática, baseada no fato de que toda ação do governo está estruturada em programas orientados para a realização dos objetivos estratégicos definidos no Plano Plurianual (PPA).

Nesse sentido, o orçamento é a expressão das políticas públicas setoriais (como saúde, educação, segurança pública),⁷ que se encontram estruturadas no PPA.

O modelo encontra-se baseado na utilização dos programas como módulo integrador entre o planejamento e o orçamento. Assim, cada programa deverá apontar a solução a um problema ou atender a uma demanda da sociedade, mediante um conjunto articulado de projetos, atividades e de outras ações que assegurem a consecução de seus objetivos.

Programa é instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no PPA, segundo a alínea 'a' do art. 2º da Portaria MOG nº 42/99.

Configura-se uma intervenção em uma realidade social que se deseja alterar, tendo um objetivo definido, pelo menos um indicador, metas quadrienais para o indicador e um conjunto de ações governamentais que deverão ser executadas para concretização de seu objetivo.

A partir do programa são criadas as **ações governamentais** a serem desenvolvidas para atingir o objetivo do programa, as quais podem assumir a forma de **atividades, projetos ou operações especiais**, disciplinadas nas alíneas 'b', 'c' e 'd' do art. 2º da Portaria MOG nº 42/99 (Quadro 6).

7 ENAP – Escola Nacional de Administração Pública. **Orçamento público: conceitos básicos** – Módulo 2. Enfoques do orçamento. Brasília: Enap, 2014. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/2287/1/Or%C3%A7amento%20P%C3%ABlico%20Conceitos%20B%C3%A1sicos%20-%20M%C3%B3dulo%20-%20282%29.pdf> Acesso em: 19 jul. 2020.

Quadro 6 – Classificação Estrutural Programática

CLASSIFICAÇÃO PROGRAMÁTICA (Em que área de ação governamental a despesa será realizada)	
Portaria Ministerial nº 42/99	a) PROGRAMA Finalístico ou de gestão de políticas públicas.
	b) AÇÕES Operações das quais resultam produtos (bens ou serviços) que contribuem para atender ao objetivo de um programa: <ol style="list-style-type: none"> 1) atividade – configura ação contínua e permanente da Administração Pública. Ex.: manutenção do Conselho Tutelar; 2) projeto – configuram ações limitadas no tempo, que concorre para a expansão ou aperfeiçoamento da ação de governo Ex.: aquisição de veículo para o Conselho tutelar; 3) operações especiais – não resultam em um produto e não geram contraprestação direta sob a forma de bens e serviços. Ex. Encargos, juros, transferências.

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

Em face da autonomia administrativa na organização de sua estrutura governamental, e nos termos do arts. 8º, § 3º e 113, da Lei nº 4.320/64, o art. 3º da Portaria MOG nº 42, de 14/04/99 disciplina que os entes públicos estabelecerão, em atos próprios, suas estruturas de programas, códigos e identificação, respeitados os conceitos e determinações nela contidos.⁸ Em outras palavras, o nome dos programas e ações não são padronizados, cada ente público definirá a nomenclatura.

No crédito orçamentário, o **programa** é identificado por um código de **quatro dígitos**, sequencialmente aos cinco primeiros dígitos que identificam a classificação funcional.

A **ação governamental** é identificada sequencialmente por um código alfanumérico de **quatro dígitos**.

No Anexo 6 da LOA do Município de São Carlos, tomando como base a Unidade Orçamentária Gabinete do Secretário – SMEIJ (código 06), o código **2058** representa o **PROGRAMA** (Gestão Operacional e Administrativa da SMEIJ).

8 LEITE, Harisson. **Manual de Direito Financeiro**. 7. ed. São Paulo. JusPodvim. 381.

Os quatro números seguintes representam a **AÇÃO** a ser desenvolvida dentro do Programa “Gestão Operacional e Administrativa da SMEIJ”. Entre as ações ali elencadas, destacamos a de código **2023**, Fortalecimento dos Conselhos Tutelares e Conselhos dos Direitos da Criança e do Adolescente (Figura 5).

Ao observar o 1º dígito do código relativo à Ação, é possível identificarmos⁹ (Quadro 7).

Figura 5 – 1º dígito do código relativo à Ação



PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO CARLOS

Anexo 6		Programa de Trabalho por Órgão e Unidade				Exercício de 2020		
Órgão.....	06	SECRETARIA MUNICIPAL ESPECIAL DE INFÂNCIA E JUVENTUDE - SMEIJ						
Unidade.....	001	GABINETE DO SECRETÁRIO - SMEIJ						
Fun	Su	Prog	Ação	Especificação	Projetos	Atividades	Operações Especiais	TOTAL
Fun	Fun							
08				ASSISTÊNCIA SOCIAL	0,00	1.518.101,00	0,00	1.518.101,00
08	243			ASSISTÊNCIA A CRIANÇA E AO ADOLESCENTE	0,00	1.518.101,00	0,00	1.518.101,00
08	243	2058		GESTÃO OPERACIONAL E ADMINISTRATIVA DA SMEIJ	0,00	1.518.101,00	0,00	1.518.101,00
08	243	2058		2019 ARTICULAÇÃO E FOMENTO DE PROGRAMAS PARA INFÂNCIA E JUVENTUDE	0,00	29.100,00	0,00	29.100,00
08	243	2058		2021 Consolidação da SMEIJ com melhoria da estrutura, gestão operacional e administrativa	0,00	757.001,00	0,00	757.001,00
08	243	2058		2022 Manutenção e fortalecimento dos Centros da Juventude	0,00	693.000,00	0,00	693.000,00
08	243	2058		2023 Fortalecimento dos Conselhos Tutelares e Conselho dos Direitos da Criança e do Adolescente	0,00	31.000,00	0,00	31.000,00
08	243	2058		2039 Despesas em Regime de Adiantamento	0,00	8.000,00	0,00	8.000,00
TOTAL DA UNIDADE :					0,00	1.518.101,00	0,00	1.518.101,00

Fonte: portal de transparência município de São Carlos

Quadro 7 – 1º dígito e seu tipo de ação

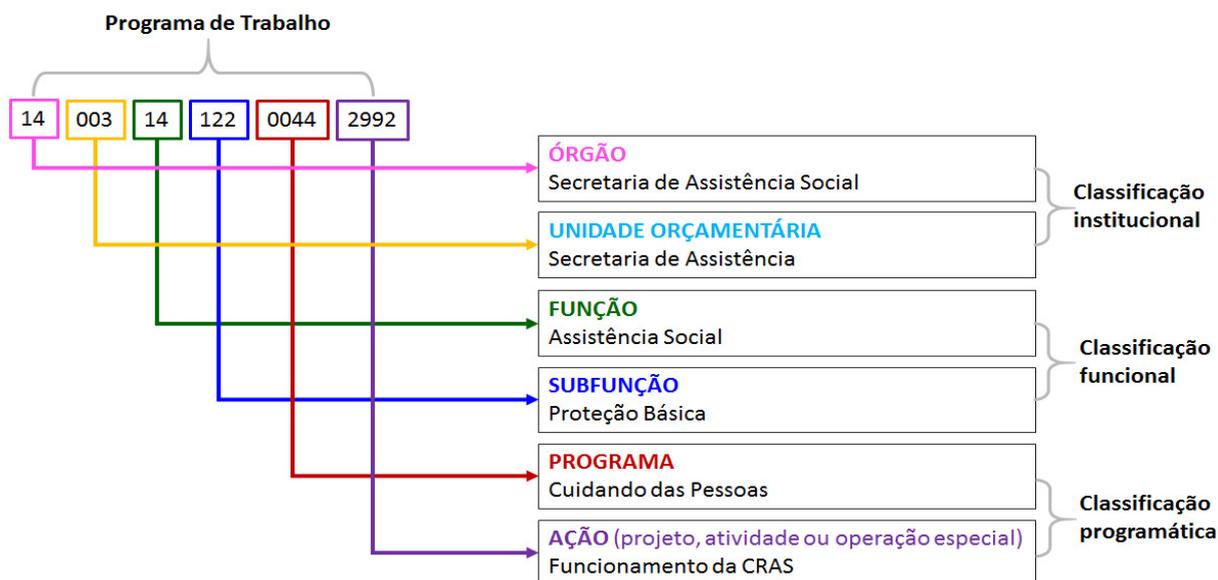
1º DÍGITO	TIPO DE AÇÃO
1,3,5 ou 7	PROJETO
2, 4, 6 ou 8	ATIVIDADE
0	OPERAÇÃO ESPECIAL

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

No caso concreto, a ação governamental assume a forma de ATIVIDADE (1º dígito 2).

A seguir, a consolidação da classificação da despesa, nos termos do que estabelece o art. 4º da Portaria MOG nº 42/99 e que deverá integrar a Lei Orçamentária Anual (Figura 6).

9 BRASIL. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. **Manual Técnico de Orçamento – MTO**. Brasília, 2017. Disponível em: http://www.orcamentofederal.gov.br/informacoes-orientacoes-manual-tecnico/mto_2017-1a-edicao-versao-de-06-07-16.pdf. Acesso em: 19 jul. 2020.

Figura 6 – Consolidação da classificação da despesa

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

NATUREZA DA DESPESA – Uma vez elaborado o programa de trabalho, a ação, que é o nível mais específico, o crédito orçamentário será desdobrado pela natureza da despesa.

Objetivando a consolidação nacional das contas públicas, e considerando que a uniformização desses procedimentos impõe, necessariamente, a utilização de uma mesma classificação orçamentária de receitas e despesas públicas, o art. 3º da Portaria Interministerial nº 163/01 disciplinou o desdobramento da despesa, segundo sua natureza, em:

I - categoria econômica;

II - grupo de natureza da despesa e

III - elemento de despesa;

Passemos ao seu detalhamento.

CATEGORIA ECONÔMICA – A despesa, assim como a receita, é classificada em duas **categorias econômicas**, de acordo com o art. 12 da Lei nº 4.320/64, com os seguintes códigos descritos no Quadro 8.

Quadro 8 – Categoria econômica

CÓDIGO	CATEGORIA ECONÔMICA
3	Despesas Correntes
4	Despesas de Capital

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

Essas categorias apresentam subdivisões, as quais estão detalhadas no Quadro 9.

Quadro 9 – Classificação das despesas quanto à natureza

NATUREZA / DEFINIÇÃO	TIPOS
<p>CORRENTES</p> <p>São as despesas operacionais contínuas a fim de executar a manutenção dos equipamentos e promover o funcionamento dos órgãos e suas atividades básicas</p>	<p>CUSTEIO: compreendem despesas em que há uma contraprestação ao pagamento que o Estado realiza periodicamente (§ 1º, art. 12, Lei nº 4.320/64).</p> <p>(Ex.: remuneração servidores, pagamento fornecedores.)</p> <p>TRANSFERÊNCIAS CORRENTES (§ 2º, art. 12, Lei nº 4.320/64): dotações para despesas as quais não corresponda contraprestação direta em bens e serviços.</p> <p>(Ex.: pagamento de inativos e pensionistas, salário família, pagamento de juros da dívida, subvenções.)</p> <p>(Subvenções – Consiste em apoio financeiro às instituições assistenciais sem fins lucrativos, quando secundam o Estado naquilo que lhe é essencial/cabível sempre que a suplementação de recursos de origem privada aplicados a esses objetivos revelar-se mais econômica – § 3º, art. 12, c/c arts. 16 a 19 da Lei nº 4.320/64.)</p>
<p>DE CAPITAL</p> <p>Despesas eventuais marcadas por uma aplicação financeira relativa à aquisição patrimonial ou à redução da dívida pública.</p>	<p>Investimento (§ 4º art. 12 Lei 4320/64);</p> <p>Inversões financeiras (§ 5º art. 12 Lei 4320/64);</p> <p>Transferências de capital (§6º art. 12 Lei 4.320/64.</p>

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual, a partir da Lei nº 4.320/64.

Na LOA, os Anexos I e II discriminam a despesa por categoria econômica, bem como suas subdivisões, as quais são especificadas por códigos, que seguem a padronização estabelecida no Anexo II da Portaria nº 163/01, nos mesmos moldes da receita pública.

GRUPO DE NATUREZA DE DESPESA – A partir da categoria econômica, a classificação intitulada **grupo de natureza da despesa** (Quadro 10) busca agregar elementos de despesa que apresentam as mesmas características quanto ao objeto do gasto, nos termos do § 2º do artigo 3º da Portaria nº 163/01.

Quadro 10 – Discriminação de despesas

DESPESAS CORRENTES (3)	DESPESAS DE CAPITAL (4)
Pessoal e encargos sociais (1)	Investimentos (4)
Juros e encargos da dívida (2)	Inversões Financeiras (5)
Outras despesas correntes (3)	Amortização de dívida (6)

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual, a partir da Lei nº 4.320/64.

MODALIDADE DE APLICAÇÃO – A natureza da despesa será complementada pela informação gerencial denominada “**modalidade de aplicação**”, que indica se os recursos serão aplicados mediante transferência financeira, inclusive a decorrente de descentralização orçamentária para outros níveis de Governo, seus órgãos ou entidades, ou diretamente para entidades privadas sem fins lucrativos e outras instituições; ou, então, diretamente pela unidade detentora do crédito orçamentário, ou por outro órgão ou entidade no âmbito do mesmo nível de Governo, e objetiva eliminar a dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados, consoante estabelece o § 1º da Portaria nº 163/01.¹⁰

Vejamos alguns exemplos com as nomenclaturas uniformemente utilizadas para indicar as modalidades de aplicação, nos termos do Anexo II da Portaria nº 163/01:

30 – Transferência a Estados e DF
40 – Transferências a Municípios
50 – Transferências a instituições privadas sem fins lucrativos
71- Consórcios
90 – Aplicações diretas

O art. 6º da Portaria nº 163/01 estabelece que na lei orçamentária, a discriminação da despesa, quanto à sua natureza, far-se-á, no mínimo, **por categoria econômica, grupo de natureza de despesa e modalidade de aplicação**, consoante se observa do Anexo II da LOA do Município de Maceió (Figura 7).

10 BRASIL. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. **Manual Técnico de Orçamento – MTO**. Brasília, 2017. Disponível em: http://www.orcamentofederal.gov.br/informacoes-orcamentarias/manual-tecnico/mto_2017-1a-edicao-versao-de-06-07-16.pdf. Acesso em: 19 jul. 2020.

Figura 7 – Anexo II da LOA

 ALAGOAS MUNICÍPIO DE MACEIÓ Anexo 02 - Lei 4.320/64 Natureza da Despesa Segundo as Categorias Econômicas Orçamento Anual do Exercício de 2020 Proposta Orçamentária nº 4 - Consolidação Geral Tipo da Fonte de Recurso: Todos Esfera Orçamentária: Todas					
Data: 19/02/2020 Hora: 12:02					
RS 1,00					
DESPESAS					
Código	Especificação	Elemento	Modalidade de Aplicação	Grupo de Natureza	Categoria Econômica
3.0.00.00.00.00.00.0000	DESPESAS CORRENTES				2.319.905.320,00
3.1.00.00.00.00.00.0000	PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS			1.368.641.834,00	
3.1.90.00.00.00.00.0000	APLICAÇÕES DIRETAS		1.120.405.990,00		
3.1.91.00.00.00.00.0000	APLICAÇÃO DIRETA DECORRENTE DE OPERAÇÃO ENTRE ÓRGÃOS, FUNDOS ENTIDADES INTEGRANTES DOS ORÇAMENTOS		248.235.844,00		
3.2.00.00.00.00.00.0000	JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA			3.460.000,00	
3.2.90.00.00.00.00.0000	APLICAÇÕES DIRETAS		2.750.000,00		
3.2.91.00.00.00.00.0000	APLICAÇÕES DIRETAS - OPERAÇÕES INFRA - ORÇAMENTARIA		710.000,00		
3.3.00.00.00.00.00.0000	OUTRAS DESPESAS CORRENTES			947.803.486,00	
3.3.20.00.00.00.00.0000	TRANSFERÊNCIAS A UNIÃO		548.007,00		
3.3.50.00.00.00.00.0000	TRANSFERÊNCIAS A INSTITUIÇÕES PRIVADAS SEM FINS LUCRATIVOS		19.410.859,00		
3.3.90.00.00.00.00.0000	APLICAÇÕES DIRETAS		927.844.620,00		
4.0.00.00.00.00.00.0000	DESPESAS DE CAPITAL				243.477.422,00
4.4.00.00.00.00.00.0000	INVESTIMENTOS			213.932.422,00	
4.4.20.00.00.00.00.0000	TRANSFERÊNCIAS A UNIÃO		56.400,00		
4.4.22.00.00.00.00.0000	EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DELEGADA À UNIÃO		100,00		
4.4.90.00.00.00.00.0000	APLICAÇÕES DIRETAS		213.875.922,00		
4.6.00.00.00.00.00.0000	AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA			29.545.000,00	
4.6.90.00.00.00.00.0000	APLICAÇÕES DIRETAS		17.356.000,00		
4.6.91.00.00.00.00.0000	APLIC. DIRETA DECORRENTE DE OP. ENTRE ÓRG., FUNDOS E ENT. INTEG. DOS ORÇ. FISCAL E DA SEG. SOCIAL		12.189.000,00		
9.0.00.00.00.00.00.0000	RESERVA DE CONTINGÊNCIA E RESERVA DO RPPS				67.287.146,00
9.5.00.00.00.00.00.0000	RESERVA DE CONTINGÊNCIA E RESERVA DO RPPS			67.287.146,00	
9.9.99.00.00.00.00.0000	RESERVA DE CONTINGÊNCIA E RESERVA DO RPPS		67.287.146,00		
TOTAL GERAL					2.630.669.888,00

Fonte: Portal da transparência do Município de Maceió.

ELEMENTO DE DESPESA – Identificada a categoria econômica – correntes ou de capital -, agrupada despesa por grupo, tem-se, por fim, a identificação do **elemento da despesa**, ou seja, o desdobramento da **espécie de gasto** propriamente dita.

Obedecendo a tal preceito, por esta classificação foram criadas novas espécies classificatórias e rearranjadas as contas em grupos, de forma a destacar os agregados de despesa que são expressivos no âmbito da Administração Pública e merecem acompanhamento gerencial, tendo em vista o planejamento definido na Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/01, art. 3º:

Art. 3º [...]

[...]

§ 3º O elemento de despesa tem por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros de que a administração pública se serve para a consecução de seus fins.

A partir do exercício de 2002, os Estados, Distrito Federal e Municípios começaram a utilizar o modelo de classificação por natureza acima descrito, separando a classificação econômica do objeto do gasto, o que não ocorria com clareza sob o regime da Lei nº 4.320/64 (art. 15).

A discriminação dos elementos de despesa está elencada no Anexo II da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/01. Vejamos os códigos de algumas despesas mais comuns:

01 – Aposentadorias e Reformas
04 – Contratação por tempo determinado
11 – Vencimentos e vantagens fixas – pessoal civil
14 – Diárias – pessoal civil
30 – Material de consumo
33 – Passagens e despesas com locomoção
36 – Outros serviços de terceiros – pessoa física
39 – Outros serviços de terceiros – pessoa jurídica
43 – Subvenções sociais

Em face da autonomia e atendendo as peculiaridades dos entes públicos, o § 5º do retro citado art. 3º da Portaria nº 163/00 aduz que é facultado o desdobramento suplementar dos elementos de despesa para atendimento das necessidades de escrituração contábil e controle da execução orçamentária.

A estrutura da natureza da despesa, chegando até o nível de elemento de despesa e/ou seu desdobramento, deve ser observada **na execução orçamentária** de todas as esferas de Governo, consoante preceitua o art. 5º da Portaria ora mencionada.

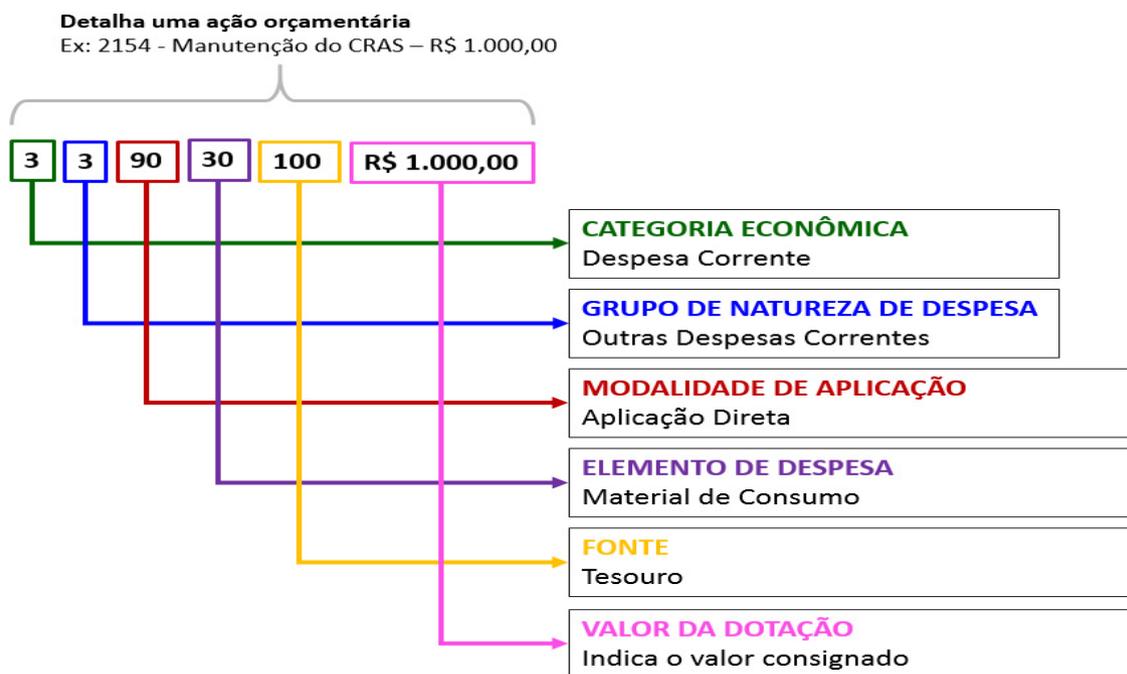
A codificação obedece a um símbolo “c.g.mm.ee.dd”, onde:

- a) “c” representa a categoria econômica;
- b) “g” o grupo de natureza da despesa;
- c) “mm” a modalidade de aplicação;
- d) “ee” o elemento de despesa; e
- e) “dd” o desdobramento, facultativo, do elemento de despesa

A discriminação das naturezas de despesa encontra-se no Anexo III da Portaria nº 173/01, no entanto é apenas exemplificativa, podendo ser ampliada para atender às necessidades de execução, observados a estrutura e os conceitos constantes do Anexo II do instrumento normativo.

Assim, tomando como base o art. 5º da Portaria nº 163/01, a estrutura da natureza da despesa a ser observada **na execução orçamentária** de todas as esferas de Governo em codificação anteriormente detalhada é representada pela Figura 8, como vemos a seguir.

Figura 8 – Estrutura da natureza da despesa – execução orçamentária



Fonte: Elaborado pelos autores deste Manual.

O detalhamento dos projetos e atividades por elemento de despesa a cargo de cada unidade orçamentária é identificado no Quadro de Detalhamento da Despesa, publicado mediante decreto, antes do exercício financeiro, consoante disciplina o artigo 17 do Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986, que dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente.

Art. 17. As despesas serão realizadas em conformidade com a discriminação constante de quadro próprio que a Secretaria de Planejamento da Presidência da República publicará antes do início do exercício financeiro, **detalhando os projetos e atividades por elementos de despesa a cargo de cada unidade orçamentária.**

(Grifo nosso)

Como se trata de instrumento de execução orçamentária, a análise detalhada do Quadro Demonstrativo de Despesa (QDD) será abordada posteriormente, no momento, apenas o utilizaremos a título ilustrativo, com fins à demonstração da consolidação da classificação da despesa.

Tomando como exemplo o Quadro Detalhado da Despesa do Município de Janduí (Figura 9), na unidade orçamentária Fundo para a Infância e Adolescente (12.083 – classificação institucional), observamos a função Assistência Social e a subfunção Assistência à Criança e ao Adolescente (08.243 – classificação funcional).

Inserida na função Assistência Social, foi desenvolvido o programa de gestão e manutenção da secretaria municipal do trabalho, habitação e assistência social (0020), dentro do qual se observa a Ação Garantia da Promoção, Proteção e Defesa dos Direitos da Criança e do Adolescente (0020. 2072 – classificação programática).

Para fins de implementação da ação, foram elencados os objetos dos gastos nas rubricas: material de consumo, material, bem ou serviço para distribuição gratuita, passagens e despesa com locomoção, outros serviços de terceiros – pessoa física, outros serviços de terceiros – pessoa jurídica e equipamentos e material permanente.

Figura 9 – Quadro Detalhado da Despesa do Município de Janduí



PREFEITURA MUNICIPAL DE JANDUÍS Sistema Orçamentário, Financeiro e Contábil

QDD - Quadro Detalhado da Despesa Exercício: 2020 - Em R\$ 1,00

Órgão	Unidade Orçamentária	Esfera	Valor
02 - PREFEITURA MUNICIPAL DE JANDUÍS			50.000
02.083 - FUNDO PARA A INFÂNCIA E ADOLESCÊNCIA - FIA			50.000
08 - ASSISTÊNCIA SOCIAL			50.000
243 - ASSISTÊNCIA À CRIANÇA E AO ADOLESCENTE			50.000
0020 - PROGRAMA DE GESTÃO E MANUTENÇÃO DA SECRETARIA MUNICIPAL DO TRABALHO, HABITAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL			50.000
2072 FUNDO PARA INFÂNCIA E ADOLESCÊNCIA - FIA		Seguridade Soc	50.000
Garantia da promoção, proteção e defesa dos direitos da criança e do adolescente			
10010000 - Recursos Ordinários			50.000
0001 - Janduí			50.000
3.3.90.30	MATERIAL DE CONSUMO		15.000
3.3.90.32	MATERIAL, BEM OU SERVIÇO P/ DISTRIBUIÇÃO GRATUITA		5.000
3.3.90.33	PASSAGENS E DESPESAS COM LOCOMOÇÃO		3.500
3.3.90.36	OUTROS SERVIÇOS DE TERCEIROS - PESSOA FÍSICA		8.000
3.3.90.39	OUTROS SERVIÇOS DE TERCEIROS - PESSOA JURÍDICA		10.000
4.4.90.52	EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE		8.500

Fonte: Portal da transparência do Município de Janduí. {Grifo nosso}.

Para sintetizar, passemos ao demonstrativo da classificação completa da DESPESA (Quadro 11), tomando como base o crédito orçamentário do Fundo da Infância e da Adolescência, codificado sob o número a seguir:

02.083.08.243.0020.2072.3.3.90.39

Quadro 11 – Classificação completa das despesas

TÍTULOS	CÓDIGOS	DESCRIÇÃO
ÓRGÃO	02	Prefeitura Municipal de Janduí
UNIDADE ORÇAMENTÁRIA	02.083	Fundo para a Infância e Adolescência
FUNÇÃO	08	Assistência
SUBFUNÇÃO	243	Assistência a Criança e ao Adolescente
PROGRAMA	0020	Gestão e Manutenção da Secretaria Municipal de Assistência Social
AÇÃO	2072	Garantia da Promoção, Proteção e Defesa dos Direitos da Criança e do Adolescente
NATUREZA DESPESA	3	Despesa corrente
GRUPO DE NATUREZA DESPESA	3.	Outras despesas correntes
MODALIDADE DE APLICAÇÃO	90	Aplicações diretas (recursos próprios)
ELEMENTO DE DESPESA	39	Outras despesas de pessoal – pessoa jurídica

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

3.3 CRÉDITOS ADICIONAIS

A Lei Orçamentária Anual, de acordo com o planejamento de governo, contém créditos orçamentários que são alocados em ações orçamentárias.

Durante a execução orçamentária, alguns **ajustes orçamentários** ou retificações podem ser necessários, pois é impossível a previsão de receitas e despesas com a sua absoluta precisão.

Esses ajustes são empregados para corrigir ou acertar distorções, quando em determinados níveis programáticos há insuficiência de recursos, enquanto outros apresentam excessos de disponibilidades; ou quando não existem especificações que definem uma ação (projeto ou atividade). Essas alterações podem ser qualitativas ou quantitativas.

Vejamos o teor da Lei nº 4.320/64, em seu art. 40:

Art. 40. São créditos adicionais, as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento.

A abertura dos créditos adicionais segue o mesmo rito da Lei Orçamentária Anual, quanto a sua apreciação e votação, até porque, por força da simetria, cabe ao Poder Legislativo aprovar a proposta orçamentária, a ele também cabe aprovar as retificações posteriormente solicitadas (art. 166, da CF).

Os créditos adicionais classificam-se em **suplementares, especiais e extraordinários**, conforme artigo 43 da Lei nº 4.320/64.

Os créditos SUPLEMENTARES são destinados a reforçar e/ou complementar despesa insuficientemente consignada no orçamento. Exemplo: aumento da dotação da rubrica para aquisição de material de consumo (3.3.90.30), que é usada para fornecimento de merenda escolar, em face da implementação do modelo de educação integral.

Os créditos ESPECIAIS são destinados a amparar novos programas e despesas que não foram originariamente previstas na Lei Orçamentária Anual, ou seja, que não possuam dotações orçamentárias específicas.

Um exemplo: devido a chuvas, houve o alagamento de uma escola e todos os computadores foram danificados. Não havendo previsão de rubrica para aquisição de material permanente na LOA do ano, será necessário abrir um crédito especial para inserir essa rubrica na ação orçamentária de manutenção da escola.

Para a abertura dos créditos SUPLEMENTAR E ESPECIAL a Carta Magna estabelece a necessidade de prévia autorização legislativa, em lei autônoma, uma vez que se trata de inovação orçamentária.

Art. 167 CF. São vedados:

[...]

V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;

(Grifo nosso)

Considerando que a abertura de créditos suplementares visa a corrigir erros ou lacunas, bem como remediar as usuais imprevistos do processo de planejamento, e, de forma a não engessar o Poder Executivo, como exceção ao princípio da exclusividade, a própria Lei Orçamentária Anual pode conter autorização do Poder Executivo para sua abertura, até determinada importância ou percentual. É o que prescreve o texto constitucional e a Lei nº 4.320/64:

CF/88

Art. 165. [...]

[...]

§ 8º A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a **autorização para abertura de créditos suplementares** e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

(Grifo nosso)

Lei nº 4.320/64

Art. 7º A Lei de Orçamento poderá conter autorização ao Executivo para:

I - **Abrir créditos suplementares até determinada importância** obedecidas as disposições do artigo 43.

(Grifo nosso)

Ocorre que, em muitas Lei Orçamentárias, a previsão desse percentual apresenta-se muitas vezes além da razoabilidade, o que se configura em espécie de “cheque em branco” ao Poder Executivo, com a transmutação da peça orçamentária em verdadeiro decreto, razão pela qual as Promotorias de Patrimônio Público vem atuando de forma a limitar percentual que ultrapasse a margem de 10% do orçamento.

Como a abertura dos créditos adicionais configuram uma espécie de flexibilização em face das necessidades surgidas durante a execução orçamentária, **só poderão ser abertos se houver recursos disponíveis para ocorrer a despesa**, que deve ser precedida de exposição justificada (art. 43, Lei nº 4.320/64).

Os recursos para abertura desses créditos podem surgir de financeiro (diferença + ativo financeiro e passivo – art. 43, § 2º, Lei 4.320/64) ou de excesso de arrecadação (art. 43, § 3º, Lei 4.320/64) e nesses casos não há qualquer preocupação, pois se trata de uma agregação financeira ao orçamento.

O texto constitucional (art. 166, § 8º, CF) também prevê como fonte para abertura dos créditos suplementares e especial os recursos sem despesas correspondentes decorrentes de veto, emenda ou rejeição do projeto de Lei Orçamentária Anual.

No entanto, em tempos de crises e de escolhas drásticas, essa situação de balanço positivo não é comum na maioria dos entes públicos, e, para fazer frente a abertura dos créditos adicionais, geralmente os recursos são provenientes de **anulação total e parcial de**

dotações, de operações de crédito (empréstimo) e da utilização dos recursos da **reserva de contingência**.

Destacamos os recursos advindos de anulação de dotações orçamentárias. Aqui, para se reforçar ou criar nova despesa, tem que ocorrer a supressão de outras. Nesse âmbito, surge a discussão acerca das “escolhas trágicas” e a preocupação para que não se anulem dotações vinculadas a projetos e atividades essenciais, anteriormente alocados à criança e ao adolescente.

E, por fim, os créditos EXTRAORDINÁRIOS são destinados a inclusão de despesas urgentes e imprevisíveis, nos termos do § 3º do artigo 167 da Constituição Federal, medidas muito comuns nos casos de comoção interna ou calamidade pública.

Como se trata de uma situação excepcional, são abertos por Decreto do Executivo e estão excetuados da exigência legal acerca da existência de recursos disponíveis, como se observa dos artigos 43 e 44 da Lei nº 4.320/64:

Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa

Art. 44. Os créditos extraordinários serão abertos por decreto do Poder Executivo, que dêles dará imediato conhecimento ao Poder Legislativo.

No Quadro 12, apresentamos resumo das espécies de créditos adicionais, destinações e observações em consonância com diretrizes legais.

Quadro 12 – Espécies de créditos

CRÉDITOS	DESTINAÇÃO	OBSERVAÇÕES
SUPLEMENTARES	Destinados a reforço de dotação orçamentária existente (quantitativa).	Exceção: princípio da exclusividade, a LOA pode conter autorização para sua abertura em percentual. Atenção: quanto à fonte de recursos para que não se anulem dotações vinculadas a projetos e atividades díspares das autorizadas em lei.
ESPECIAIS	Destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica (qualitativa).	Autorizados por lei que não a LOA.
EXTRAORDINÁRIOS	Destinados a despesas urgentes e imprevisíveis.	Não depende de lei autorizativa, abertura por decreto.

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

DA REPRIORIZAÇÃO DE AÇÕES – Além das alterações quantitativas do orçamento (que ocorrem na dotação das rubricas), é possível a ocorrência de alterações qualitativas no orçamento, por meio da repriorização das ações. Ou seja, uma ação que foi programada com uma finalidade, com a previsão de um produto, pode ser alterada com essa mudança. Ocorre que, para tal repriorização, é necessária autorização legislativa, como se observa do seguinte comando constitucional:

Art. 167. São vedados:

[...]

VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa;

Seguindo a doutrina de José Ribamar de Caldas Furtado,¹¹ Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado do Maranhão:

a) Remanejamentos são **realocações na organização de um ente público, com destinação de recursos de um órgão para outro;**

Ex. Da Secretaria de Assistência Social para a Secretaria de Comunicação.

b) Transposições são **realocações no âmbito dos programas de trabalho, dentro do mesmo órgão e**

Ex. Do programa de trabalho de acolhimento institucional para o programa de custeio do benefício da prestação continuada.

c) Transferências são **realocações de recursos entre as categorias econômicas de despesas, dentro do mesmo órgão e do mesmo programa de trabalho.**

Ex. Dentro do programa de acolhimento institucional, da categoria de despesa corrente para despesa de capital

Aqui, como exemplo, uma questão extraída de um Decreto de Crédito Adicional Suplementar, no qual foram anuladas dotações orçamentárias do orçamento da Secretaria Municipal de Assistência Social e suplementadas no orçamento do Gabinete do Prefeito (Quadro 13).

¹¹ Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/7715/creditos-adicionais-versus-transposicao-remanejamento-ou-transferencia-de-recursos> . Acesso em: 13 de jul. 2020

Quadro 13 – Decreto de abertura de crédito complementar.

FUNÇÃO PROGRAMÁTICA	ESPECIFICAÇÃO	NATUREZA/ FONTE DO RECURSOS	SUPLEMENTAÇÃO
02	Gabinete do Prefeito		
02.001	Gabinete do Prefeito		250.000,00
04.122.0009.2356	Gestão Administrativa		

FUNÇÃO PROGRAMÁTICA	ESPECIFICAÇÃO	NATUREZA/ FONTE DO RECURSOS	ANULAÇÃO
14	Semas		
14.02	Fundo Municipal de Assistência Social	3.3.90.39	250.000,00
08.121.0001.2356	Serviço de Acolhimento Institucional		

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

A análise do decreto evidencia que na prática não houve reforço de dotação, mas sim o **remanejamento de recursos de um órgão para outro**, vedado pelo inciso IV do artigo 167 da Constituição Federal, uma vez que se tratava de repriorização de ações e demandava lei específica, com a apreciação do Poder Legislativo acerca da justificativa.

Além do mais, foram anulados recursos de um programa de assistência social para o gabinete do prefeito, sem qualquer motivação e afronta ao princípio da prioridade absoluta.

Ultrapassados os conceitos acima, seguem as etapas do ciclo orçamentário.

3.4 ETAPAS DO CICLO ORÇAMENTÁRIO

Ciclo orçamentário é a sequência de fases ou etapas que devem ser cumpridas como parte do processo orçamentário.

Consiste numa série de fatos que se sucedem, iniciando-se com a verificação da necessidade de captação do recurso para satisfação das demandas sociais, traduzidas em uma proposta orçamentária (planejamento), segue-se com a avaliação do Projeto de Lei que sintetiza essa proposta (discussão, votação e aprovação) e, após, com a aplicação dos recursos (execução) e posterior fiscalização (controle). Tem-se, então, que quatro são as etapas do Ciclo Orçamentário: Planejamento, Aprovação, Execução e Fiscalização.

Trata-se das etapas em que são realizadas todas as operações relativas a um orçamento (Figura 10).

Figura 10 – Etapas ciclo orçamentário



O Quadro 14 apresenta o desdobramento do ciclo orçamentário e a temática que será abordada, com a preocupação de conjugar os conceitos teóricos com a atuação prática.

Quadro 14 – Desdobramentos do ciclo orçamentário

PLANEJAMENTO	DISCUSSÃO, VOTAÇÃO E APROVAÇÃO	EXECUÇÃO	CONTROLE
Iniciativa das Leis orçamentárias (PPA) (LDO) e (LOA)	Emendas, Sanção, Veto e Rejeição	Programação Financeira Fases receita e despesa Restos a pagar DEA	Transparência Fiscalização Interno Externo

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

Passemos à análise de cada etapa do ciclo orçamentário e suas especificidades.

PLANEJAMENTO

A etapa de planejamento reflete o **princípio da Programação** (art. 48, II e IV e 165 § 4º da Constituição Federal) antes mencionado e a compatibilização dos instrumentos orçamentários (art. 5º LRF).

Nessa primeira etapa elabora-se a proposta orçamentária, estimando-se receitas e fixando as despesas, apresentando-as de forma discriminada e padronizada (dotações orçamentárias), na forma mencionada nos artigos 2º e 8º da Lei nº 4/320/64.

Por um lado, cada órgão público integrante do ente público delimita sua demanda, de conformidade com os planos de ação e atuação, corroboradas por tabelas explicativas da despesa e justificação de cada dotação solicitada, com a indicação dos atos de aprovação de projetos e orçamentos de obras públicas, para cujo início ou prosseguimento ela se destina, conforme diretriz consignada no art. 28 da Lei nº 4.320/64.

Por sua vez, o art. 29 da Lei nº 4.320/64 preceitua que cabe aos órgãos de contabilidade ou de arrecadação, organizar demonstrações mensais da receita arrecadada, segundo as rubricas, para servirem de base a estimativa da receita, na proposta orçamentária.

Diante das inúmeras demandas e da limitação dos recursos, o planejamento deve refletir o equilíbrio entre receita e despesa, com a eleição das prioridades e o atendimento do mínimo existencial, em especial o asseguramento do princípio da dignidade da pessoa humana.

O planejamento traduz-se em macroalocações (dotações orçamentárias), com o foco na efetivação de programas que atendam a coletividade.

INICIATIVA

As leis orçamentárias são de **iniciativa do Poder Executivo**, de forma privativa e indelegável.

A seguir, um quadro resumido (Figura 11), contendo prazo de encaminhamento e prazo de votação dos Projetos de Leis Orçamentárias, com base nos prazos relativos à União.

Figura 11 – Calendário do orçamento

Nos Estados e Municípios, o prazo para envio das Leis Orçamentárias pelo Poder Executivo, para apreciação e votação pelo Poder Legislativo, deve ser observado nas Constituições Estaduais e Leis Orgânicas

A Lei nº 4.320/64 detalha o conteúdo da Proposta Orçamentária:

Art. 22. A proposta orçamentária que o Poder Executivo encaminhará ao Poder Legislativo nos prazos estabelecidos nas Constituições e nas Leis Orgânicas dos Municípios, compor-se-á:

I - Mensagem, que conterà: **exposição circunstanciada da situação econômico-financeira**, documentada com demonstração da dívida fundada e flutuante, saldos de créditos especiais, restos a pagar e outros compromissos financeiros exigíveis; exposição e justificação da política econômica-financeira do Governo; justificação da receita e despesa, particularmente no tocante ao orçamento de capital;

II - **Projeto de Lei de Orçamento**;

III - **Tabelas explicativas**, das quais, além das estimativas de receita e despesa, constarão, em colunas distintas e para fins de comparação:

- a) A receita arrecadada nos três últimos exercícios anteriores àquele em que se elaborou a proposta;
- b) A receita prevista para o exercício em que se elabora a proposta;
- c) A receita prevista para o exercício a que se refere a proposta;

- d) A despesa realizada no exercício imediatamente anterior;
- e) A despesa fixada para o exercício em que se elabora a proposta; e
- f) A despesa prevista para o exercício a que se refere a proposta.

IV- Especificação dos programas especiais de trabalho custeados por dotações globais, em termos de metas visadas, decompostas em estimativa do custo das obras a realizar e dos serviços a prestar, acompanhadas de justificação econômica, financeira, social e administrativa

Parágrafo único. Constará da proposta orçamentária, para cada unidade administrativa, descrição sucinta de suas principais finalidades, com indicação da respectiva legislação.

(Grifo nosso)

Pela análise do dispositivo acima transcrito, vê-se que a **despesa é fixada**, pois conhecida e baseada no plano de atuação de cada órgão e no que se pretende aprimorar ou redimensionar para o exercício seguinte.

A **receita**, por sua vez, **é apenas estimada**, haja vista a impossibilidade de previsão absoluta da arrecadação. No entanto, não pode ser aleatória, ou apenas refletir a estimativa da LOA do exercício anterior, acrescida da correção inflacionária, como se observa comumente, mas antes pressupõe a observância dos parâmetros definidos nas alíneas “a” a “c” do inciso III do art. 22 da Lei nº 4.320/64, acima transcrito, aliada à demonstração da evolução da receita, e sua demonstração, bem como à metodologia descrita no art. 12 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Art. 12. As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de **demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos**, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da **metodologia de cálculo e premissas utilizadas**(Grifo nosso)

Assim, o Poder Executivo elabora a proposta orçamentária, com base nas propostas parciais de cada órgão, estimando receitas e fixando as despesas, mediante detalhamento previsto no artigo 22 e anexos da Lei nº 4.320/64, a qual será posteriormente analisada pelos legisladores, consoante prescreve o art. 84, XXIII, da Constituição Federal.

Art. 84. Compete ao Presidente da República:

[...]

XXIII - Enviar ao Congresso Nacional o plano plurianual, o projeto de lei de diretrizes orçamentárias e as propostas de orçamento previstas nesta Constituição”.

DISCUSSÃO, VOTAÇÃO E APROVAÇÃO

Encaminhada a proposta consolidada pelo Poder Executivo, esta será apreciada pelo Poder Legislativo.

No momento de apreciação, o Parlamentar pode apresentar Emenda para alterar o Projeto de Lei Orçamentária, nos moldes do art. 166 da Constituição Federal. No entanto, essas emendas sofrem algumas restrições, vez que se esse poder fosse ilimitado, restaria cessado o privilégio constitucional em favor do Executivo.

O Poder Executivo também poderá apresentar emendas ao orçamento, se ainda não iniciadas as votações pelo Poder Legislativo, consoante permissivo no § 5º do art.166 da Constituição Federal.

EMENDAS PARLAMENTARES E A IMPOSITIVIDADE DO ORÇAMENTO

Como a execução da Lei Orçamentária perpassa pela vontade do Poder Executivo, o legislador preocupou-se em tornar IMPOSITIVA uma parcela de suas emendas, conforme o § 9º, art. 166, CF/88.

Art. 166

[...]

§ 9º As emendas individuais ao projeto de lei orçamentária serão aprovadas no limite de 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) da receita corrente líquida prevista no projeto encaminhado pelo Poder Executivo, sendo que a metade deste percentual será destinada a ações e serviços públicos de saúde.

As Emendas Parlamentares:

são atreladas a 1,2% da Receita Corrente Líquida;

são de execução obrigatória, exceto impedimento de ordem técnica que não permita o empenho da despesa;

quanto ao seu objeto, não há discricionariedade, e metade do percentual é destinado a ações e serviços de saúde;

têm valores computados no montante anual de gastos com a saúde nos termos da vinculação constitucional.

A Emenda Constitucional nº 100/19 alterou os arts. 165 e 166 da Constituição Federal, prevendo a execução obrigatória de emendas das bancadas estaduais no Orçamento da União, seguindo-se as mesmas regras das individuais, com exceção do percentual. Eis a redação do § 12º do art. 166:

§ 12. A garantia de execução de que trata o § 11 deste artigo aplica-se também às programações incluídas por todas as emendas de iniciativa de bancada de parlamentares de Estado ou do Distrito Federal, no montante de até 1% (um por cento) da receita corrente líquida realizada no exercício anterior.

O Orçamento público impositivo é um instrumento democrático e fundamental para o desenvolvimento da nação brasileira, e a execução orçamentária em sua plenitude, ressalvadas as limitações legais, financeiras ou técnicas, é um imperativo para a efetivação do princípio da dignidade da pessoa humana.¹²

Acerca desse tema e objetivando ultrapassar a concepção doutrinária do caráter de lei formal ao orçamento, sob o argumento de tratar-se de mero ato administrativo de autorização de gastos, o advento das Emendas Constitucionais nº 100/2019 e nº 102/2019, carregou um direcionamento no sentido da **obrigatória execução do Orçamento**, e não apenas as provenientes de emendas parlamentares individuais ou de bancada.

O novo § 10 do art. 165 da Carta Magna impõe à Administração, sem fazer referência às emendas parlamentares, o dever de executar as programações orçamentárias, adotando os meios e as medidas necessários com o propósito de garantir a efetiva entrega de bens e serviços à sociedade e, em sequência, o § 11 do mesmo dispositivo constitucional estabelece as exceções ao orçamento impositivo, a fim de assegurar o equilíbrio fiscal.

Realizadas as análises e apresentadas as emendas pelo Poder Legislativo e Poder Executivo, será ultimada a redação final do Projeto de Lei, que será encaminhado para discussão e votação.

Após votação e aprovação pelo Poder Legislativo, o Projeto é encaminhado ao Poder Executivo para sanção, promulgação e publicação, havendo a possibilidade de:

- 1) **sanção pelo Executivo** (15 dias úteis), ou
- 2) **veto pelo Executivo** (com comunicação em 48h);
- 3) **rejeição do veto pelo Legislativo** (art. 66, § 4º, CF).

12 Disponível em: <http://genjuridico.com.br/2020/03/02/democracia-orcamento-impositivo/> Marcus Abraham. Acesso em: 19 jul.2020.

EXECUÇÃO

Após a sanção do orçamento pelo chefe do Poder Executivo, inicia-se a execução da Lei Orçamentária Anual (LOA), que, como vimos, passou por etapas de elaboração, aprovação e sanção/veto.

Dentro da ideia de ciclo orçamentário, a sanção da LOA encerra a etapa de elaboração e inaugura a etapa de execução.

Como já visto, na LOA estão dispostos os **créditos orçamentários** e neles estão consignadas as **dotações orçamentárias** ou recursos alocados para atender aos programas de governo ali estabelecidos.

Antes do início do exercício financeiro, geralmente através de Decreto, as despesas consignadas na Lei Orçamentária Anual são aprovadas e discriminadas em quadro próprio, chamado de Quadro de Detalhamento da Despesa (QDD)¹³, com o detalhamento dos projetos e atividades por elemento de despesa, a cargo de cada unidade orçamentária, nos termos do art. 17 do Decreto nº 93.872/86, como já mencionado anteriormente.

O Quadro de Detalhamento da Despesa (Figura 12) é o desdobramento de cada ação em rubricas contendo a categoria econômica, o grupo de natureza da despesa, a modalidade de aplicação, o elemento de despesa, a fonte de recursos e o valor.

Figura 12 – Quadro de Detalhamento de Despesa

Aplicação Programada por Ação		Classificação Orçamentária					Importância	
		Operac. Especiais, Projeto e Atividade	Natureza da Despesa	Destinação de Recursos			Detalhada	Total da Aplicação
IU	GDR			Fonte				
DESENVOLVIMENTO E EXECUÇÃO DE AÇÕES DE ATENDIMENTO À CRIANÇA E AO ADOLESCENTE - SMELJ		13001.27243.0002.6013						
			3.3.90.30.00.00	0	1	000	105.000	
			3.3.90.39.00.00	0	1	000	331.000	
								436.000
DESENVOLVIMENTO E EXECUÇÃO DE AÇÕES DE ATENDIMENTO AOS ADOLESCENTES EM MEDIDA SOCIOEDUCATIVA - SMELJ		13001.27243.0002.6018						
			3.3.90.30.00.00	0	1	000	5.000	
			3.3.90.39.00.00	0	1	000	5.000	
								10.000
INCENTIVO AO DESENVOLVIMENTO DOS ATLETAS DE RENDIMENTO E EQUIPES DE APOIO		13001.27811.0002.2060						
			3.3.90.30.00.00	0	1	000	34.000	
			3.3.90.31.00.00	0	1	000	5.000	
			3.3.90.39.00.00	0	1	000	95.000	
			3.3.91.39.00.00	0	1	000	50.000	
								184.000
REFORMA E AMPLIAÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE ESPORTE E LAZER		13001.27812.0002.1026						
			4.4.90.39.00.00	0	1	000	5.000	
			4.4.90.51.00.00	0	1	000	245.000	
			4.4.90.51.00.00	0	1	007	550.000	
			4.4.90.92.00.00	0	1	000	5.000	
								805.000

Fonte: Portal da transparência do município de Curitiba, que aprova o QDD para 2020.

13 A título de exemplo, vide o Decreto nº 1720/20, do Município de Curitiba, que aprova o QDD para o exercício de 2020.

Nos termos do § 1º do retro citado art. 17 do Decreto nº 93.872/86, o quadro de detalhamento de despesa pode ser alterado durante o exercício, mediante solicitação ao órgão fazendário, observados os limites autorizados na Lei do Orçamento e em créditos adicionais.

Cabe ressaltar que a realização das despesas depende da efetiva arrecadação e as receitas e despesas não ocorrem todas de uma só vez e numa mesma data e demandam uma série de etapas ou fases para sua concretização.

Assim, as diretrizes gerais da programação financeira da despesa autorizada na Lei Orçamentária Anual serão fixadas em Decreto, cabendo ao setor financeiro, aprovar o limite global de saques de cada órgão, tendo em vista o montante das dotações e a previsão do fluxo de caixa do Tesouro.

Esses limites são as COTAS, que definirão, mediante estudo, qual é o montante ideal para ser liberado efetivamente, em determinado período de tempo, conforme estabelece a Lei nº 4.320/64:

Art. 47. Imediatamente após a promulgação da Lei de Orçamento e com base nos limites nela fixados, o Poder Executivo aprovará um quadro de cotas trimestrais da despesa que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar.

O quadro de cotas¹⁴ deve ser publicado no Diário Oficial e seu objetivo é delimitado no artigo 48 da Lei nº 4.320/64:

Art. 48. A fixação das cotas a que se refere o artigo anterior atenderá aos seguintes objetivos:

- a) assegurar às unidades orçamentárias, em tempo útil a soma de recursos necessários e suficientes a melhor execução do seu programa anual de trabalho;
- b) manter, durante o exercício, na medida do possível o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo, eventuais insuficiências de tesouraria.

Com o objetivo de planejar o fluxo de caixa do ente público, ou seja, definir a distribuição da despesa dentro do exercício, de forma a não acarretar *deficits* financeiros, a Lei de Responsabilidade Fiscal previu a publicação da PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA e CRONOGRAMA DE EXECUÇÃO MENSAL DE DESEMBOLSO:

Art. 8º **Até trinta dias após a publicação dos orçamentos**, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a

14 A título de exemplo, vide Decreto do Município de São Paulo nº 59.171, de 10/01/20, que fixa as normas referentes à execução orçamentária e financeira para o exercício de 2020.

programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

[...]

Art. 13. No prazo previsto no art. 8º, as receitas previstas serão desdobradas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação, com a especificação, em separado, quando cabível, das medidas de combate à evasão e à sonegação, da quantidade e valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, bem como da evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa.

(Grifo nosso)

Uma vez estipuladas a receita e a despesa na Lei Orçamentária Anual, descentralizados os créditos orçamentários, através das cotas, observando a programação orçamentária e financeira, delimitada no cronograma de desembolso, após regular licitação, os órgãos estatais estão aptos a dispender os recursos consignados nas dotações orçamentárias.

O dispêndio de recursos pressupõe a ultimação das etapas da receita e da despesa que serão a seguir delimitadas

3.5 FASES DA RECEITA PÚBLICA

Estimada a receita na Lei Orçamentária, consoante metodologia que subsidia a arrecadação, o ingresso de recursos nos cofres públicos, que possibilitará o pagamento das despesas previstas pressupõe a realização de etapas ou operações, denominadas **fases ou os estágios da receita: previsão, arrecadação e recolhimento**, descritas a seguir no Quadro 15.

Quadro 15 – Fases da receita

FASES OU ESTÁGIOS DA RECEITA	
PREVISÃO	Consiste na estimativa do quanto se espera arrecadar durante o exercício, estabelecida na LOA Metodologia (Art. 12 LRF e art. 22 Lei nº 4.320/64)
ARRECADAÇÃO	Consiste no pagamento realizado diretamente pelos contribuintes às repartições fiscais e redes bancárias autorizadas.
RECOLHIMENTO	Consiste na entrega dos valores arrecadados aos cofres estatais

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

3.6 FASES DA DESPESA

Uma vez autorizada na Lei Orçamentária ou nos créditos adicionais, a despesa será realizada de acordo com a programação, que compatibiliza as prioridades das aplicações com as disponibilidades financeiras.

Após essa etapa acima detalhada, inicia-se a fase administrativa da despesa, com a observância dos procedimentos previstos em lei para a contratação e ultimação das etapas ou estágios da despesa: **Empenho, Liquidação e Pagamento**.

Essas etapas ou estágios representam importantes funções da Administração Pública e devem ser adotados com o objetivo de assegurar a qualidade das operações, em termos de eficiência e eficácia, como também no resguardo de possíveis erros, fraudes ou desvios, de modo a garantir transparência e confiabilidade dos atos dos gestores públicos.¹⁵

a) Empenho

Emprestado do significado semântico - conceder algo material a outrem como garantia do cumprimento futuro de um compromisso financeiro – o ato administrativo de empenho consiste na reserva a ser feita no orçamento para posterior pagamento, conforme estabelece a Lei nº 4.320/64:

Art. 58. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.

TODA DESPESA DEMANDA PRÉVIO EMPENHO, consistente na **vinculação de recursos sem efeito patrimonial e o documento** que comprova a ocorrência é **a nota de empenho**. É o que disciplina a Lei nº 4.320/64:

Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.

§ 1º Em casos especiais previstos na legislação específica será dispensada a emissão da nota de empenho.

Empenhar, então, significa ir em uma ação orçamentária (projeto ou atividade) e deduzir determinado valor da dotação orçamentária de uma rubrica orçamentária adequada à despesa a realizar, por força de compromisso assumido, segundo preconiza o art. 61, da Lei nº 4.320/64:

Art. 61. Para cada empenho será extraído um documento denominado “nota de empenho” que indicará o nome do credor, a representação e a importância da despesa bem como a dedução desta do saldo da dotação própria.

15 ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal**. São Paulo: Atlas, 2002.

Assim, assinado um contrato, por exemplo, para aquisição de material de expediente, é preciso, por meio do sistema de gestão orçamentário-financeiro do ente público, ir no programa de trabalho, selecionar a ação e, dentro a ação, ir na rubrica “3.3.90.40 – material de consumo”, que tem um valor de dotação, e empenhar o valor correspondente ao contrato.

O empenho não pode exceder ao limite de créditos concedidos na LOA, de acordo com a Lei nº 4.320/64:

Art. 59 O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos.

Considerando os vários tipos de despesa, existem três tipos de empenho, **ordinário, por estimativa e global**, conforme demonstrado No Quadro 16:

Quadro 16 – Tipos de empenho

ORDINÁRIO	<p>Realizado para despesas usuais, cujo montante é previamente conhecido e o pagamento ocorre de uma só vez</p> <p>Ex. Aquisição de um veículo para o Conselho Tutelar</p>
POR ESTIMATIVA	<p>É devido nas hipóteses em que não é possível determinar com previsão o valor da despesa, tendo-se uma noção aproximada, de acordo com o que estabelece a Lei nº 4.320/64, no art. 60, § 2º:</p> <p>Art. 60 [...]</p> <p>§ 2º Será feito por estimativa o empenho da despesa cujo montante não se possa determinar</p> <p>Ex.: Diárias, contas de água, luz</p>
GLOBAL	<p>Atende a despesa conhecida em seu montante, mas que deve ser paga parceladamente, como estabelece o art. 60, § 3º, da Lei nº 4.320/64:</p> <p>Art. 60 [...]</p> <p>§ 3º É permitido o empenho global de despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento.</p> <p>Ex. Construção de um centro de acolhimento</p>

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual, a partir da Lei nº 4.320/64 e do Decreto nº 93.872/86.

O empenho global é especialmente importante para programas de duração continuada, como os serviços de acolhimento institucional, executado por organização da sociedade civil, por exemplo. Com o empenho global realizado quando da celebração do termo de parceria, evita-se que eventuais decretos limitando novos empenhos prejudique a execução

da despesa. O contingenciamento, que autoriza tais decretos, será melhor explicado logo a seguir.

ATENÇÃO

Seja porque foi emitido incorretamente ou porque o objeto do contrato não foi cumprido, o empenho pode ser CANCELADO.

O empenho deve ser ANULADO **quando não forem observados os requisitos legais** (§ 4º, art. 59, Lei nº 4.320/64) e os créditos devolvidos ao orçamento.

Se o empenho for insuficiente para atender o compromisso firmado, poderá ser REFORÇADO.

b) Liquidação

É a fase de verificação do direito adquirido do credor, com base nos títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito, visando apurar, nos termos do artigo 63 da Lei nº 4.320/64:

- 1) a origem e o objeto do que se deve pagar;
- 2) a importância exata a pagar e
- 3) a quem se deve pagar a importância para extinguir a obrigação.

É nessa etapa em que ocorre a comprovação da realização de uma obra, na forma especificada em contrato, em que se verifica se as faturas correspondem às medições, se o controle de ponto dos funcionários já foi informado no cálculo da folha de pagamento, entre outros.

c) Pagamento

É o ato pelo qual a Administração, percebendo que o credor faz jus ao recebimento do numerário, entrega-o, recebendo a devida quitação, de acordo com as diretrizes da Lei nº 4.320/64:

Art. 62. O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.

[...]

Art. 64. A ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga.

Aqui surge a figura do **ordenador de despesa**, autoridade competente para realizar o **pagamento** (art. 80, Decreto Lei nº 200/67):

Art. 80. [...]

§ 1º Ordenador de despesas é toda e qualquer autoridade de cujos atos resultarem emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio de recursos da União ou pela qual esta responda.

Segue quadro resumo da execução orçamentária-financeira (Figura 13):

Figura 13 – Execução Orçamentária Financeira



Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

Sempre tendo em vista a higidez nas contas públicas, a Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe uma regra rígida de **contingenciamento de despesas** em seu art. 9º, em caso de ocorrência de frustração da arrecadação, que venha a comprometer a programação de gastos discriminada na lei orçamentária.¹⁶

Trata-se de um esforço para restabelecer o equilíbrio nas contas públicas e medida cabível é a **limitação de empenho**, que se materializa nos decretos de contingenciamento.

Entretanto, objetivando resguardar algumas despesas de ordem prioritária, o § 2º do art. 9º, da Lei de Responsabilidade Fiscal, determina as obrigações que NÃO poderão ser objeto de LIMITAÇÃO DE EMPENHO.

Art. 9º [...]

[...]

§ 2º Não serão objeto de limitação **as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente**, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e **as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias**.

(Grifo nosso)

Essa questão tem pertinência com as hipóteses de calamidade pública, quando em nossa atuação funcional iremos nos deparar com decretos de contingenciamento, abertura de

¹⁶ Não confundir com reserva de contingência, anteriormente detalhada.

créditos extraordinários e eventual atingimento dos direitos da criança e do adolescente, o que demandará o enfrentamento da questão com base nas peculiaridades do caso em concreto e essencialmente com a aplicação do princípio da razoabilidade e do microsistema de tutela do custeio.

Em face de tantas incertezas, os ensinamentos de Elida Graziane Pinto¹⁷ dão o norte no sentido de que, de todas as restrições necessárias, as áreas que devem ser menos impactadas são aquelas de maior sensibilidade, não por acaso as eleitas como prioridade absoluta.

17 PINTO, Elida Graziane. Um microsistema de tutela do custeio dos direitos sociais nos protege. Contas à vista. **Revista Consultor Jurídico**. Disponível em: www.conjur.com.br.

4. TRANSPARÊNCIA, FISCALIZAÇÃO E CONTROLE

A realização do gasto público impõe um seguro acompanhamento, visando certificar-se de que a aplicação dos recursos se deu conforme previsto nas leis orçamentárias.

A título de ilustração, a partir do orçamento da Secretaria Municipal de Assistência Social, exercício 2020, Unidade Orçamentária Fundo Municipal de Assistência Social – 14.002, extraído do portal de transparência do Município de Maceió-AL, vamos analisar a execução orçamentária (QDD - execução), até a data de 24/05/20, de uma despesa específica (material de consumo) integrante de uma ação muito comum na área da criança e do adolescente.

14 – Secretaria Municipal de Assistência Social até 24/05/2020

14.02 – Fundo Municipal de Assistência Social

08.243.0024.0001.4001.0029

Proteção Social

Serviço de Acolhimento Institucional Masculino para criança e adolescente

ELEMENTO DE DESPESA	VALOR ORÇADO	ANULAÇÃO	EMPENHADO	LIQUIDADO	PAGO	DISPONÍVEL
3.3.90.30.	120.000,00	69.000,00	42.000,00	42.000,00	42.000,00	8.000,00

Por este exemplo, a previsão de gastos com material de consumo para manutenção da Ação (Serviço de Acolhimento Institucional Masculino para criança e adolescente), durante um exercício (2020), constou da LOA no montante de R\$ 120.000,00.

Até o fim do mês de maio do exercício, após procedimento licitatório, tinha sido empenhado, liquidado e pago o montante de R\$ 42.000,00. Ocorre que a dotação orçamentária foi anulada no montante de R\$ 69.000,00, sobrando, por conseguinte, para o restante do exercício, tão somente R\$ 8.000,00 para ser gasto.

Ora, como os valores disponíveis em face da previsão inicial se mostram insuficientes, o controle da execução orçamentária pressupõe a requisição de esclarecimentos acerca do motivo da anulação da dotação e as providências a serem adotadas para o custeio do programa.

Regulamentando o § 3º do art. 165, da Constituição Federal, a Lei de Responsabilidade Fiscal disciplinou a publicação, no prazo de até 30 dias após o encerramento de cada

bimestre, do RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA, com os anexos disciplinados na Portaria STN nº 560/01:

Art. 52. O relatório a que se refere o § 3º do art. 165 da Constituição abrangerá todos os Poderes e o Ministério Público, será publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre e composto de:

I - balanço orçamentário, que especificará, por categoria econômica, as:

a) receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada;

b) despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo;

II - **demonstrativos da execução das:**

a) receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar;

b) despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício;

c) despesas, por função e subfunção.

(Grifo nosso)

Por meio do demonstrativo da execução da despesa, previsto no Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), é possível identificar a evolução da despesa, a partir da previsão inicial na LOA, passando pelo desembolso mensal, desde a execução parcial até a sua execução total, bem como a ocorrência de suas fases (empenho, liquidação e pagamento), e, inclusive o acréscimo na dotação orçamentária ou diminuição, por intermédio de sua anulação.

NA PRÁTICA

O resultado da arrecadação da receita e o demonstrativo da execução da despesa são divulgados por meio do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), instrumento de execução orçamentária, informado por bimestre. Os Municípios têm até 30 (trinta) dias após o encerramento de cada bimestre para informar o RREO à Secretaria do Tesouro Nacional em um layout padronizado, além de informar ao TCE e divulgar em seu portal da transparência.

Ainda no intuito de aliar o planejamento com o equilíbrio das contas públicas, a Lei de Responsabilidade Fiscal disciplinou a elaboração, ao final de cada **quadrimestre**, de um **relatório consolidado** denominado RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL - RGF, o qual deve ser publicado até 30 dias após o final do período:

Art. 54. **Ao final de cada quadrimestre** será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 Relatório de Gestão Fiscal

(Grifo nosso)

Dentre as informações que devem constar do RGF destaca-se a disponibilidade de caixa que joga por terra a argumentação do gestor público de ausência de recursos financeiros para execução de políticas públicas previstas na LOA.

Por esse instrumento é possível a identificação do cumprimento de metas e, acaso configurado o comprometimento das contas públicas, necessária a adoção de providências para correção e restabelecimento do equilíbrio fiscal, tais como limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados na Lei de Diretrizes Orçamentária, conforme permissivo inserido no art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal anteriormente expostos.

Os Relatórios Fiscais acima elencados devem ser publicados no Diário Oficial. A seguir a consolidação desses instrumentos.

*** Nos 30 dias subsequentes à publicação da LOA, o Executivo publica a Programação Financeira e Cronograma de Execução Mensal Desembolso**

(Art. 8º, LRF; e art. 47 a 50 da Lei nº 4.320/64)

Nessa programação, estipula, mês a mês, quanto cada secretaria ou órgão receberá, para que possa planejar seus gastos.

*** Após o final de cada bimestre**, o Executivo publica o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO).

(Art. 165, § 3º, CF)

*** Ao final do quadrimestre**, o Executivo publica o Relatório Gestão Fiscal (RGF).

(Arts. 54 e 55, LRF)

É de suma importância o acompanhamento da divulgação dos relatórios indicados na Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como a disponibilização acessível de tais dados nos portais de transparência, uma vez que somente a divulgação permitirá a fiscalização dos órgãos públicos e o exercício do controle social.

A Lei de Responsabilidade Fiscal resguarda tais preceitos:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos .(Grifo nosso).

§ 1º A transparência será assegurada também mediante:

II - liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público;

III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A.

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disponibilizarão suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais conforme periodicidade, formato e sistema estabelecidos pelo órgão central de contabilidade da União, os quais deverão ser divulgados em meio eletrônico de amplo acesso público.

Ainda, buscando a efetiva fiscalização dos recursos públicos, é imprescindível a **escrituração e consolidação das contas**, consoante disciplina o artigo 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Tratando-se de recursos públicos, a execução orçamentária está submetida a controle, segundo o art. 75 da Lei nº 4.320/64:

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

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

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

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

Três CRITÉRIOS orientam o controle, consoante diretrizes da Constituição Federal (arts. 70 a 75) e da Lei de Responsabilidade Fiscal (arts. 43 a 59):

Legalidade	Observância das normas orçamentárias e sua execução
Legitimidade	Relação entre o gasto e sua valoração diante do atendimento do interesse público
Economicidade	Eficiência na efetivação do dispêndio público

- **Áreas de controle**

A fiscalização exercida pelo Poder Legislativo, mediante controle externo, com o auxílio dos Tribunais de Contas e pelo sistema de controle interno de cada Poder, consoante ditames do art. 70 da Constituição Federal, abrange as áreas destacadas no Quadro 17.

Art. 70. A fiscalização **contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial** da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

(Grifo nosso)

Quadro 17 – Áreas de controle

CONTÁBIL	Observâncias das normas de contabilidade pública
ORÇAMENTÁRIA	Busca a implementação das previsões constantes nos orçamentos
FINANCEIRA	Busca o controle da arrecadação das receitas e efetivação das despesas (fluxo de caixa)
OPERACIONAL	Busca o cumprimento das metas, dos resultados e da eficiência na gestão dos gastos públicos
PATRIMONIAL	Busca a preservação do patrimônio público

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

- **Objeto de controle**

Segundo a disciplina da Constituição Federal, não são apenas os órgãos e entidades da Administração Pública que se submetem ao controle, estão abrangidas também as pessoas que gerenciem bens ou recursos públicos. É o que preceitua o parágrafo único do art. 70 da CF:

Art. 70. [...]

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.

- **Espécies de controle**

O controle do orçamento público pode ser observado em face do momento em que ocorre (Quadro 18) e ainda em face do órgão ou agente que o realiza (Quadro 19).

Quadro 18 – Espécie de controle quanto ao momento

MOMENTO (art. 77, Lei nº 4.320/64)		
PRÉVIO	CONCOMITANTE	SUBSEQUENTE
Durante a elaboração da proposta e votação	Ao longo da execução do orçamento (art. 48-A LRF)	Após a execução orçamentária – Tribunal de Contas

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

Quadro 19 – Espécie de controle quanto ao órgão ou agente que o realiza

ÓRGÃO OU AGENTE	
<p>INTERNO</p> <p>Estrutura em cada poder (art. 70 c/c 74 CF).</p>	<p>Dever de cada servidor (art. 116, VI e XII da Lei nº 8.112/90).</p> <p>Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:</p> <p>I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;</p> <p>II- comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;</p> <p>III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;</p> <p>IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.</p> <p>§ 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.</p>
<p>EXTERNO</p> <p>Exercido pelo Poder Legislativo com auxílio TC (art. 49, IX CF).</p>	<p>Contas do Executivo</p> <p>a) de governo, referem-se à gestão política do chefe do Executivo (contas globais), sendo julgadas pelo Legislativo, com auxílio do TC que emite parecer prévio;</p> <p>b) de gestão, referem-se às contas dos demais administradores de recursos públicos que resultam num julgamento técnico pelo TC em caráter definitivo.</p>
<p>POPULAR OU SOCIAL</p> <p>Exercido por cidadão, partido político, associação ou sindicato.</p>	<p>Art. 74, CF/88:</p> <p>[...]</p> <p>§ 2º Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.</p>

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

Analisadas todas as normas e especificidades do Ciclo Orçamentário, conclui-se que os entes federados, de acordo com as normativas gerais de direito financeiro, devem elaborar suas leis orçamentárias com base em planos de ação que tornem possível a concretização

de metas. A decisão sobre o orçamento é eminentemente política,¹⁸ mas deve respeitar determinadas vinculações legais e constitucionais, inclusive a de que uma Lei Orçamentária deve se reportar a um anexo de metas e riscos e estar em consonância com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e o Plano Plurianual, nas três esferas da Federação.

No âmbito do sistema de garantias de direitos da infância e juventude, outros dispositivos legais vinculam o orçamento, especialmente por conta do que se entende pelo princípio da prioridade absoluta e pela distribuição de competências exposta pelo Estatuto da Criança e do Adolescente entre os entes federados. Ainda, em termos de planejamento, devem ser mencionados os planos setoriais, em regra decenais, e os específicos de temas da Infância e Juventude, formulados nas três esferas federais e que também informam as leis orçamentárias.

18 “A decisão política na atividade financeira do Estado afirma-se como manifestação de poder financeiro, mas sob uma mudança de paradigma que não se pode olvidar: agora não é o Poder Financeiro do Estado que legitima a atividade financeira como ato de autoridade, mas a democracia que o autoriza, mediante escolhas políticas de governo ou do legislativo (lei) que não podem contrastar com a Constituição.” (TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p. 127.)

REFERÊNCIAS (Parte 1)

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal**. São Paulo: Atlas, 2002.

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

BRASIL. **Decreto Federal nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986**. Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d93872.htm. Acesso em: 19 jul. 2020.

BRASIL. **Lei nº 12.527, de 18 de dezembro de 2015**. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm. Acesso em: 21 fev. 2020.

BRASIL. **Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990 – ECA**. Dispõe sobre o Estatuto da Criança e do Adolescente e dá outras providências. Disponível em: http://legislacao.planalto.gov.br/legisla/legislacao.nsf/Viw_Identificacao/lei%208.069-1990?OpenDocument. Acesso em: 21 fev. 2020.

BRASIL. **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. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 21 fev. 2020.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 – LRF**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://legislacao.planalto.gov.br/legisla/legislacao.nsf/Viw_Identificacao/lcp%20101-2000?OpenDocument. Acesso em: 21 fev. 2020.

BRASIL. **Portaria do Ministério de Orçamento e Gestão nº 42, de 14 de abril de 1999**. Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I do § 1º do art. 2º e § 2º do art. 8º, ambos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, estabelece os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais, e dá outras providências. Disponível em http://www.orcamentofederal.gov.br/orcamentos-anuais/orcamento-1999/Portaria_Ministerial_42_de_140499.pdf/. Acesso em: 19. jul. 2020.

BRASIL. **Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 04 de maio de 2001**. Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências. Disponível em: http://www.orcamentofederal.gov.br/orcamentos-anuais/orcamento-2015-2/arquivos%20portarias-sof/portaria-interm163_2001_atualizada_2015_02set2015.pdf/ . Acesso em: 19. jul. 2020.

CASTRO, Robison Gonçalves de Castro. **Contabilidade pública**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. São Paulo: Atlas, 2015.

EMENDAS impositivas municipais. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/data/files/3B/A2/96/38/CC64E610C821D3E6F18818A8/018.272-2018-5%20-%20VR%20-%20emendas%20impositivas.pdf>. Acesso em: 19. jul. 2020.

EMENDAS parlamentares LOA 2020. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/orcamento-da-uniao/leis-orcamentarias/loa/2020/tramitacao/emendas-ao-projeto-de-lei-ex-ceto-as-da-receita>. Acesso em: 19. jul. 2020.

FERNANDES, M. A. **Mensuração do gasto público social: a metodologia desenvolvida na Diretoria de Estudos Sociais do IPEA**. Brasília: IPEA, 2000.

FURTADO, José Ribamar de Caldas. **Créditos adicionais versus transposição, remanejamento ou transferência de recursos**. Disponível em: <https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/578>. Acesso em: 19. jul. 2020.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MACHADO JR, J. Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4.320 comentada**. Rio de Janeiro: Ibam, 2000/2001.

MANUAL técnico do orçamento. Disponível em: <https://www1.siop.planejamento.gov.br/mto/doku.php>. Acesso em: 19. jul. 2020.

MANUAL de contabilidade aplicada ao setor público. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2019/26>. Acesso em: 19. jul. 2020.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Lei de Responsabilidade Fiscal comentada**. São Paulo: Saraiva, 2001.

OLIVEIRA, Regis Fernandes. **Curso de Direito Financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

OLIVEIRA, R. F (coord.). **Lições de Direito Financeiro**. São Paulo: RT, 2016.

ORÇAMENTO Fácil – Senado federal. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/orcamentofacil>. Acesso em: 19. jul. 2020.

PINTO, Elida Graziane. **Um microsistema de tutela do custeio dos direitos sociais nos protege**. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2016-nov-08/contas-vista-microsistema-tutela-custeio-direitos-sociais-protege> . Acesso em: 19 jul. 2020.

SANTOS, Lenir. **O impacto das emendas parlamentares impositivas no SUS**. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-fev-19/lenir-santos-impacto-emendas-parlamentares-impositivas-sus>. Acesso em: 19. jul. 2020.

TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Financeiro**. São Paulo: RT, 2014.

PARTE 2

METODOLOGIA ORÇAMENTO CRIANÇA E ADOLESCENTE

1. INTRODUÇÃO

Quando se trata do tema financiamento de políticas públicas da Infância e Juventude, não se pode perder de vista, afora todas as normas já mencionadas neste manual, que a Convenção sobre os Direitos da Criança e do Adolescente, adotada pela Organização das Nações Unidas em 1989 e ratificada pelo Brasil já no ano seguinte, através do Decreto nº 99.710/90, prevê em seu artigo 4.º que os Estados Partes signatários da Convenção devem destinar “*o máximo de recursos disponíveis*” para implementar os direitos das crianças e adolescentes..

Além disto, já em 2016, buscando especificar ainda mais a obrigação de tratar crianças e adolescentes com absoluta prioridade quando da destinação de recursos públicos, o Comitê dos Direitos da Criança – órgão das Nações Unidas responsável por supervisionar o cumprimento da Convenção – emitiu o Comentário Geral nº 19.¹⁹

Referido documento traz uma análise jurídica do mencionado art. 4º da Convenção dos Direitos da Criança e do Adolescente e salienta que os processos e as decisões orçamentárias devem seguir os princípios gerais da Convenção, quais sejam a não discriminação, o melhor interesse da criança, o direito à vida, sobrevivência e desenvolvimento e o direito à participação. O mesmo documento estabelece os princípios orçamentários da eficácia, eficiência, equidade, transparência e sustentabilidade, descrevendo como os direitos da criança e do adolescente devem ser observados nas diferentes fases do ciclo do orçamento público.

Entende o Comitê da ONU que as políticas públicas e os programas destinados a crianças e adolescentes não podem ser implementados sem a adequada mobilização de recursos financeiros suficientes, os quais devem ser alocados e gastos de forma responsável, eficiente, transparente.

Necessário também ressaltar que o Comentário nº 19/2016 ampara-se em diversas Resoluções e Relatórios das Nações Unidas, tais como a Resolução nº 28/19 do Conselho

19 Disponível em: http://www.centrodedefesa.org.br/wp-content/uploads/sites/13/2018/07/traducao-comentario-geral_19_versao-digital.pdf. Acesso em: 19 jul. 2020.

de Direitos Humanos,²⁰ que trata da busca por melhores investimentos nos direitos da criança e o Relatório do Alto Comissariado das Nações Unidas para os Direitos Humanos que precede a Resolução, intitulado “Towards better investment in the rights of the child” (Avanços para um melhor investimento nos direitos da criança) (A/HRC/28/33).²¹

Cite-se também a Resolução nº 67/2018 da Assembleia Geral da ONU²² que enfatiza a necessidade de melhorar a qualidade, a eficiência e a eficácia das políticas fiscais e incentiva os Estados Membros a intensificarem os seus esforços para melhorar a transparência, a participação e a prestação de contas no âmbito das políticas fiscais.

Esses documentos tratam não só do papel das políticas nacionais, da mobilização de recursos, da transparência, da prestação de contas, da participação e da destinação de recursos como também dos sistemas de proteção à criança, da cooperação internacional e do acompanhamento do investimento na infância.

Segundo o Comentário nº 19/2016 quatro são os princípios gerais no âmbito da Convenção da ONU que formam a base de todas as decisões e ações de Estado que estão direta ou indiretamente relacionados aos direitos da criança, incluindo os orçamentos públicos: Direito à não Discriminação (art. 2); Melhor Interesse da Criança (art. 3); Direito à Vida, a Sobreviver e a se Desenvolver (art. 6) e Direito de Ser Ouvida (art. 12).

Ainda, quando a Convenção dos Direitos das Crianças diz em seu art. 4º que “os Estados Partes devem adotar tais medidas utilizando ao máximo os recursos disponíveis”, está a prever que devem os Estados Partes demonstrar que fizeram todo o esforço possível para mobilizar, alocar e gastar os recursos orçamentários para atender os direitos econômicos, sociais e culturais de todas as crianças em sua integralidade com efetividade, de maneira eficiente e transparente.

Além disto, para que se cumpram estas diretrizes a ONU prevê importantíssimos princípios de Orçamento Público, estes indispensáveis para promover os direitos das crianças e adolescentes, são eles: Eficácia; Eficiência; Equidade; Sustentabilidade e Transparência.

Por Eficácia entenda-se que os Estados devem planejar, aprovar, executar e acompanhar o orçamento de modo a promover os direitos das crianças produzindo os melhores resultados possíveis e para o maior número de crianças.

Por Eficiência entenda-se que os recursos públicos para a infância devem ser geridos de forma a garantir sua otimização. As despesas aprovadas devem ser executadas de acordo com a legislação orçamentária aprovada e os bens e serviços devem ser adquiridos e entregues de forma transparente e em tempo viável e com a qualidade adequada, cabendo a cada Estado Parte implementar todos os esforços suficientes para superar as barreiras institucionais que impedem o gasto eficiente dos recursos públicos.

20 <https://undocs.org/es/A/HRC/RES/28/19>

21 https://ap.ohchr.org/documents/S/HRC/d_res_dec/A_HRC_28_L28.pdf

22 <https://undocs.org/pdf?symbol=es/A/RES/67/18>

Já o conceito de Equidade é definido pela ONU como a necessidade de que os Estados Parte não discriminem nenhuma criança ou categoria de criança quando da alocação e da execução dos recursos públicos. Muito mais que igualdade material busca-se a igualdade substancial. Não significa gastar a mesma quantidade de recursos para cada criança, mas sim alocar valores que levem a uma igualdade substancial entre as crianças e adolescentes.

Falar em Sustentabilidade é falar do dever de assegurar o melhor interesse das crianças da geração atual e das futuras gerações nas decisões orçamentárias. Devem-se assegurar a disponibilização e a gestão dos recursos públicos de forma a garantir a contínua implementação de políticas públicas e a execução de programas direcionados a concretizar de forma direta ou indireta os direitos das crianças.

Por sua vez, falar em Transparência é prever que os Estados Partes criem e mantenham sistemas de transparência, possibilitando a todos a efetiva participação no processo orçamentário com dados livremente disponíveis e fornecidos em tempo hábil. Este princípio é dos mais importantes quando se fala na Metodologia Orçamento Criança e Adolescente. Transparente é o Orçamento que possibilita acesso minucioso à informação sobre previsão e gastos públicos com crianças, pois só assim se poderá promover a real colaboração da sociedade civil e das próprias crianças e adolescentes.

Verifica-se, assim, que o regramento internacional exige que os atores do Sistema de Garantias de Direitos da Criança e do Adolescente analisem a destinação e a correta aplicação dos recursos públicos, efetivamente acompanhando o ciclo orçamentário, monitorando o orçamento público.

Uma das formas de garantir transparência, eficiência e permitir o controle social dos orçamentos públicos assim como garantir o adequado monitoramento da execução de recursos para as políticas públicas destinadas à população infantojuvenil é a implementação da Metodologia Criança e Adolescente, estabelecendo o Orçamento Criança e Adolescente.

2. ORÇAMENTO CRIANÇA E ADOLESCENTE (OCA)

Para dar cumprimento à Convenção dos Direitos da Criança da Organização das Nações Unidas (ONU) e efetivar as previsões da Constituição Federal e do Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA), no que se refere à privilegiada destinação de recursos para a infância e juventude, faz-se necessário identificar o montante de recursos públicos destinados à criança e ao adolescente em cada uma das peças orçamentárias já abordadas neste manual. Porém, esta identificação não é tarefa fácil, não só pela complexidade dos conceitos técnico-legais que envolvem o orçamento público como também pela superficialidade das informações nos canais de acesso público.

Ainda, é necessário identificar o montante de recursos públicos efetivamente executados em prol da criança e do adolescente. Muito mais que prever valores, é necessário acompanhar a execução desses valores. Lugar de criança e adolescente não é apenas no orçamento público, mas também, e principalmente, nos pagamentos públicos. Infelizmente, o que se vê na prática é a destinação de recursos, até por imposição constitucional e legal, mas sua baixa execução, seu contingenciamento, seu remanejamento para outras áreas.

Para facilitar essa análise e só assim garantir transparência, surge, então, o denominado **Orçamento Criança e Adolescente (OCA)** e a **Metodologia OCA**, destinada a criar critérios para selecionar e apurar os dados orçamentários, possibilitando sua compreensão, sua fiscalização, seu monitoramento.

O Orçamento Criança e Adolescente pode ser definido como o agrupamento, a seleção e consolidação do conjunto de ações e despesas destinadas à criança e ao adolescente no orçamento público e na execução orçamentária, de acordo com uma metodologia específica. Recomenda-se que o Orçamento Criança e Adolescente seja materializado como um anexo das leis orçamentárias, um orçamento temático.

2.1 MOMENTO PARA A CONSTRUÇÃO DO ORÇAMENTO CRIANÇA E ADOLESCENTE E O PAPEL DO MINISTÉRIO PÚBLICO

A construção do Orçamento Criança e Adolescente começa muito antes da elaboração das leis orçamentárias, sendo de extrema importância, nessa construção, a participação do Promotor de Justiça bem como dos Conselhos de Direitos da Criança e do Adolescente.

De fato, quando o Conselho Municipal, Estadual ou Distrital dos Direitos da Criança e do Adolescente elabora os Planos dos Direitos da Criança e do Adolescente, os de Atendimento Socioeducativo, os de Convivência Familiar e Comunitária está estabelecendo as ações prioritárias para implementação nos próximos anos das políticas públicas em prol de crianças e adolescentes. Nesse momento, além de estabelecer a política pública da infância e juventude direciona, mesmo que indiretamente, recursos públicos, já que é necessária a previsão desses recursos para a implementação das políticas previstas em seus planos.

Além disso, como os planos têm longa duração, podem orientar mais de um gestor, mais de um plano plurianual, mais de uma lei de diretrizes orçamentárias, mais de uma lei orçamentária.

Para a adequada construção de um orçamento criança, é importante pensar nas políticas da infância em todo o ciclo orçamentário, já devidamente delineado neste Manual.

Se o Plano Plurianual (PPA) é a lei orçamentária que estabelece o planejamento estratégico do governo de médio prazo, influenciando as demais leis orçamentárias, deve ele prever em suas diretrizes as metas e ações previstas nos planos decenais da infância.

Se a participação ativa do membro do Ministério Público junto ao Conselho de Direitos é de extrema importância também o é a participação de todo o Conselho na discussão do Plano Plurianual, buscando prever que as metas do plano decenal sejam estabelecidas como diretrizes, objetivos e metas das secretarias correspondentes.

As metas, que são ações quantificadas por produto, previstas nos planos decenais devem constar no Plano Plurianual não apenas do Fundo Estadual, Distrital ou Municipal da Infância, mas também em cada uma das secretarias e órgãos responsáveis pelas políticas públicas da infância e juventude. A política da infância é transversal, envolve ações em diversas secretarias e órgãos, envolve corresponsabilidades.

O mesmo deve ocorrer com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), já que ela estabelece o elo entre o Planejamento – PPA – e o Operacional – LOA, trazendo parâmetros para as leis orçamentárias anuais.

Uma vez previstas as metas e ações estabelecidas nos planos decenais no PPA e realizada a indicação das ações governamentais voltadas para as crianças e adolescentes que serão executadas prioritariamente na LDO, cabe à LOA materializar, com dotação orçamentária específica, os recursos que serão alocados em cada ação.

Ainda, com a ativa participação do Ministério Público e dos Conselhos de Direito será fomentado o adequado controle social do orçamento público, inclusive com a efetiva participação popular nas audiências públicas, conforme previsão do art. 48, § 1º, I da Lei de Responsabilidade Fiscal, fomentando o conhecimento das peças orçamentárias.

Somente assim, conhecendo e acompanhando as leis orçamentárias, poderão a sociedade e o Ministério Público exigir a alocação de recursos públicos na LOA, materializando com dotação orçamentária própria o Orçamento Criança e Adolescente. É o acompanhamento de todo o ciclo orçamentário que garantirá que cada meta, cada ação em prol da garantia de direitos retem contempladas e possam ser executadas. Não há gasto público sem lastro orçamentário.

Não se pode esquecer que segundo previsão expressa da Convenção sobre os Direitos da Criança e do Adolescente da ONU, ratificada pelo Brasil, devem ser alocados o máximo de recursos possíveis para a implementação dos direitos desta parcela da população.

2.2 DESENVOLVIMENTO E APLICABILIDADE DA METODOLOGIA ORÇAMENTO CRIANÇA E ADOLESCENTE

Para que seja possível estabelecer efetivamente o Orçamento Criança, necessária se faz a aplicação da Metodologia Orçamento Criança e Adolescente, que nada mais é que uma ferramenta que possibilita identificar, analisar e monitorar, a partir do orçamento público, o montante de recursos previstos e as ações governamentais que serão executadas para a proteção de crianças e adolescentes. De fato, para a construção desse orçamento temático importante a definição de uma metodologia de análise do orçamento para se definir efetivamente quais os recursos públicos destinados à infância e adolescência, criando critérios para seleção, apuração e monitoramento dos dados orçamentários.

Como metodologia de trabalho já existente, pode-se citar como exemplo a metodologia De Olho no Orçamento Criança, iniciativa do Programa Prefeito Amigo da Criança, da Fundação Abrinq, Instituto de Estudos Socioeconômicos (INESC) e Fundo das Nações Unidas para a Infância (UNICEF).²³

A metodologia proposta pela Fundação Abrinq destina-se à análise apenas dos Orçamentos Municipais, definindo as ações que compõem o OCA, tendo como referência o documento “Um Mundo para as Crianças”²⁴ e “Pacto pela Paz”, documento com estratégias de ação definidas pelo Conanda. Nesse método, as ações e despesas que compõem o OCA foram agrupadas em três eixos estratégicos, conforme demonstra o Quadro 20.

Quadro 20 – Eixos estratégicos de ações e despesas – OCA

SAÚDE	EDUCAÇÃO	ASSISTÊNCIA SOCIAL E DIREITOS DA CIDADANIA
Promoção da saúde, saneamento, habitação e meio ambiente.	Promoção da educação, cultura, lazer e esporte.	Promoção de direitos, proteção e assistência social.

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

23 https://www.unicef.org/brazil/pt/de_olho_orcamento_crianca.pdf
https://www.unicef.org/brazil/sites/unicef.org.brazil/files/2019-09/um_mundo_para_as_crianças.pdf

24 UNICEF, 2002.

As esferas prioritárias de ação foram detalhadas em áreas de atuação e subáreas e foram identificadas as funções e subfunções orçamentárias, segundo a descrição no Quadro 21 a seguir:

Quadro 21 – Eixos e subfunções orçamentárias

EIXO	FUNÇÕES
SAÚDE	10 – SAÚDE; 16 – HABITAÇÃO; 17 – SANEAMENTO.
EDUCAÇÃO	12 – EDUCAÇÃO; 13 – CULTURA; 27 – ESPORTE E LAZER.
ASSISTÊNCIA SOCIAL	08 – ASSISTÊNCIA SOCIAL; 14 – DIREITOS DA CIDADANIA.

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

Na última edição da publicação, gestão 2017-2020, a metodologia passou a também correlacionar as ações e despesas do Orçamento Criança com os Objetivos de Desenvolvimento Sustentáveis (ODS), o Plano Nacional dos Direitos Humanos de Crianças e Adolescentes e o Plano Nacional pela Primeira Infância.

A metodologia proposta pela Fundação Abrinq também diferencia a natureza das ações que compõe o orçamento, dividindo-as em:

a) **Orçamento Criança e Adolescente Exclusivo (OCA Ex.):** grupo de ações e despesas voltadas diretamente para a promoção da qualidade de vida de crianças e adolescentes.

b) **Orçamento Criança e Adolescente Não Exclusivo (OCA Nex.):** grupo de ações e despesas dirigidas para a promoção e melhoria das condições de vida das famílias que beneficiam o desenvolvimento e a proteção da criança e do adolescente. Como são recursos aplicados para uma parcela mais ampla da população, propõe essa metodologia que os valores sejam ajustados proporcionalmente ao tamanho dessa população de beneficiários.

Assim, deve-se considerar:

Orçamento Criança Total = Orçamento Exclusivo + Orçamento Não Exclusivo

Para iniciar a implementação do OCA e da Metodologia OCA em cada um dos Municípios, faz-se necessário, segundo a Metodologia sugerida pela Fundação Abrinq, o cumprimento dos 4 passos explicitados a seguir.

Passo 1 – Compreensão da metodologia OCA: criar condições institucionais para a apuração do OCA, compreendendo seus fundamentos e a sua importância para a gestão de políticas. Nesta fase serão realizadas reuniões com os responsáveis pelas políticas orçamentárias dos Municípios para discussão acerca do que é, do que compõe o Orçamento Criança e Adolescente e da importância desse orçamento para a gestão de recursos públicos.

Passo 2 – Levantamento de dados: levantar a base de dados necessária à apuração do OCA e disponibilizá-la de forma facilitada para a seleção e consolidação de ações. Nesta fase necessário também levantar a estimativa da população OCA para o município, o que pode se conseguir consultando a Fundação Abrinq.

Passo 3 – Seleção das ações e despesas do OCA: identificar as ações governamentais e despesas que deverão compor o OCA, classificando-as em exclusivas e não-exclusivas, retirando da análise as ações que não se aplicam à esfera de proteção e promoção dos direitos da criança e do adolescente. Nessa etapa, a Fundação Abrinq sugere a formalização de uma lista a partir do Quadro de Detalhamento de Despesas do Orçamento Criança (QDD-OCA). Logo após, sugere a adoção de percentuais de acordo com o número de crianças e adolescentes que vivem no Município para definir as ações exclusivas e ações não exclusivas. Nas ações exclusivas, o valor do crédito orçamentário será computado na integralidade; nas ações não exclusivas, o valor do crédito deverá ser multiplicado pela porcentagem da população OCA do Município.

Então, segundo a Fundação Abrinq, teremos ao final desse passo as ações e despesas selecionadas, conforme vemos descritas no Quadro 22.

Quadro 22 – Ações e despesas

EIXO	FUNÇÕES	SUBFUNÇÃO	INC.
SAÚDE	10 - SAÚDE	122 - Administração Geral	NEx
		128 - Formação de Recursos Humanos	NEx
		131 - Comunicação Social	NEx
		301 - Atenção Básica	NEx
		302 - Assistência Hospitalar e Ambulatorial	NEx
		303 - Suporte Profilático e Terapêutico	NEx
		304 - Vigilância Sanitária	NEx
		305 - Vigilância Epidemiológica	NEx
		306 - Alimentação e Nutrição	NEx
	16 - HABITAÇÃO	481 - Habitação Rural	NEx
		482 - Habitação Urbana	NEx
	17 - SANEAMENTO	511 - Saneamento Básico Rural	NEx
		512 - Saneamento Básico Urbano	NEx

EIXO	FUNÇÕES	SUBFUNÇÃO	INC.
EDUCAÇÃO	12 - EDUCAÇÃO	122 - Administração Geral	NEx
		128 - Formação de Recursos Humanos	Ex
		131 - Comunicação Social	NEx
		306 - Alimentação e Nutrição	Ex
		361 - Ensino Fundamental	Ex
		362 - Ensino Médio	Ex
		363 - Ensino Profissional	Ex
		364 - Ensino Superior	Ex
		365 - Educação Infantil	Ex
		366 - Educação de Jovens e Adultos	Ex
		367 - Educação Especial	Ex
		368 - Educação Básica	Ex
	13 - CULTURA	392 - Difusão Cultural	NEx
27 - DESPORTO E LAZER	812 - Desporto Comunitário	NEx	
	813 - Lazer	NEx	
ASSISTÊNCIA SOCIAL	08 - ASSISTÊNCIA SOCIAL	122 - Administração Geral	NEx
		128 - Formação de Recursos Humanos	NEx
		131 - Comunicação Social	NEx
		241 - Assistência ao Idoso	NEx
		242 - Assistência ao Portador de Deficiência	NEx
		243 - Assistência à Criança e ao Adolescente	Ex
		244 - Assistência Comunitária	NEx
	14 - DIREITOS DA CIDADANIA.	421 - Custódia e Reintegração Social	NEx
		422 - Direitos Individuais, Coletivos e Difusos	NEx
		423 - Assistência aos Povos Indígenas	NEx

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

Passo 4 – Consolidação e validação do OCA: Consolidar os resultados nos relatórios padronizados, validar seu conteúdo e resultados apurados. Nesta etapa importante a realização de reuniões com o Conselho Municipal, Distrital ou Estadual dos Direitos das Crianças e Adolescentes para validar e divulgar o Orçamento Criança, possibilitando o controle social.

Os passos acima mencionados são sugeridos pela Fundação Abrinq. Entretanto, outros critérios podem ser utilizados de acordo com a Metodologia estabelecida em cada Estado ou Município. Por exemplo, em Municípios pequenos, ou mesmo no Estado, pode ser possível analisar o dado real de quantidade de crianças e adolescentes atendidos naquela ação, programa ou atividade utilizando este número como percentual para ações não exclusivas.

Para o desenvolvimento de outras metodologias, usando como paralelos os passos sugeridos, poder-se-ia dizer que no passo 01 pode desde logo existir a participação do membro do Ministério Público nas reuniões para apresentação da metodologia e discussão acerca da necessidade de sua implantação para a transparência dos gastos na infância ou mesmo a realização das sugeridas reuniões após a expedição de Recomendação Administrativa que busca a implantação do Orçamento Criança e Adolescente no Município ou Estado.

No passo 02, sugere-se que o chefe do Executivo seja provocado a constituir grupo de trabalho ou comissão, preferencialmente criados por portaria ou decreto, com técnicos da área orçamentária, gestores da política pública, conselheiros de direitos e com o próprio membro do Ministério Público com atribuições na área, para realizar o levantamento dos dados. Como, em regra, o gestor da política pública não trabalha diretamente com a elaboração do orçamento público e como os técnicos que elaboram os orçamentos normalmente não conhecem integralmente as políticas públicas, necessária se faz a ação integrada de todos, sob pena de inviabilizar toda apuração de dados. Um levantamento de dados bem organizado, técnico, de fonte segura é um dos principais passos na implementação do orçamento temático.

No passo 3, após a identificação das ações que compõem cada eixo (por função), é preciso identificar a subfunção de cada ação e se o público-alvo é exclusivo ou não exclusivo para população OCA.

Esclarece-se que a apuração do OCA poderá ser feita a partir da base orçamento anual, quando é necessário ter em mãos a LOA, publicada antes do início do exercício, e nele analisar os anexos onde constam discriminadamente as despesas de cada órgão da administração com as respectivas ações (projetos, atividades) e a previsão de gastos por grupo de despesa, cuja ação está acompanhada de sua classificação funcional-programática. É a interpretação dessa codificação que permitirá selecionar as ações e despesas que constarão do Orçamento Criança e Adolescente.

Mas também pode-se apurar o OCA a partir dos dados da execução orçamentária, quando necessário dispor do Quadro Demonstrativo de Despesas (QDD) que traga a discriminação de projetos/atividades com a classificação funcional-programática, como também dados referentes às despesas já liquidadas no período que se deseja analisar.

A classificação funcional, como já visto, é a codificação orçamentária prevista na Portaria nº 42/1999, do Ministério de Orçamento e Gestão, que é uniforme e de aplicação obrigatória para União, Estados e Municípios.

Nessa perspectiva, como função deve-se entender o maior nível de agregação das diversas áreas que competem o setor público e subfunção uma partição da função do setor público.

Observe-se que as subfunções podem ser combinadas com funções diferentes daquelas a que estejam vinculadas. Assim, pode-se, por exemplo, agregar a subfunção 243 – Assistência à Criança e ao Adolescente – à função Assistência Social (08), à função Saúde (10), à função Direitos da Cidadania (14), dentre outras, conforme exemplificado no Quadro 23.

Quadro 23 – Demonstrativo das áreas de despesas, conforme a classificação funcional

08 – Assistência Social	241 – Assistência ao Idoso 242 – Assistência ao Portador de Deficiência 243 – Assistência à Criança e ao Adolescente 244 – Assistência Comunitária
10 – Saúde	243 – Assistência à Criança e ao Adolescente 301 – Atenção Básica 302 – Assistência Hospitalar e Ambulatorial 303 – Suporte Profilático e Terapêutico 304 – Vigilância Sanitária 305 – Vigilância Epidemiológica 306 – Alimentação e Nutrição
11 – Trabalho	243 – Assistência à Criança e ao Adolescente 331 – Proteção e Benefícios ao Trabalhador 332 – Relações de Trabalho 333 – Empregabilidade 334 – Fomento ao Trabalho

12 – Educação	<p>361 – Ensino Fundamental</p> <p>362 – Ensino Médio</p> <p>363 – Ensino Profissional</p> <p>364 – Ensino Superior</p> <p>365 – Educação Infantil</p> <p>366 – Educação de Jovens e Adultos</p> <p>367 – Educação Especial</p> <p>368 – Educação Básica (3)(I)</p>
13 – Cultura	<p>243 – Assistência à Criança e ao Adolescente</p> <p>391 – Patrimônio Histórico, Artístico e Arqueológico</p>
14 – Direitos da Cidadania	<p>243 – Assistência à Criança e ao Adolescente</p> <p>421 – Custódia e Reintegração Social</p> <p>422 – Direitos Individuais, Coletivos e Difusos</p>

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

Já a classificação programática, como já explicitado, é a codificação cujo padrão é definido pelo gestor público como a adequada à consecução de seus objetivos, são os programas, projetos, atividades e operações especiais.

Na definição e na análise do Orçamento Criança e Adolescente, é importante também analisar em qual programa, qual ou quais projetos e, efetivamente, em quais atividades o recurso será ou foi empregado.

Como já visto anteriormente, a Portaria nº 42/99, art. 2º, define programa, projeto e atividade.

É importante considerar que, para apurar com maior detalhamento o valor orçamentariamente destinado à infância e adolescência em determinado Município ou Estado, será necessário ampliar a leitura a partir das subfunções, seguindo a ordem projeto-atividade, cujos conceitos já foram abordados anteriormente. Não basta a seleção funcional das ações e despesas, sendo importante realizar também a seleção direta, ou seja, de cada ação e despesa, correlacionando-as com as áreas de promoção e desenvolvimento da infância e adolescência.

Assim, para analisarmos o Orçamento Criança e Adolescente de cada esfera do governo, faz-se importante observar se a ação ou a despesa é de aplicação exclusiva na área da infância (por exemplo, valores destinados à manutenção da educação infantil); se não é exclusiva (por exemplo, valores destinados às imunizações); ou se aquela previsão orçamentária não se aplica à análise da matéria (por exemplo, valores destinados ao pagamento de

inativos). Mesmo os valores destinados ao pagamento de pessoal, ao custeio de serviços, à manutenção dos serviços relacionados às funções e subfunções de proteção e desenvolvimento de Criança e Adolescente poderão ser considerados proporcionalmente no cômputo do OCA.

A depender da metodologia aplicada, podem-se categorizar de forma distinta outras ações e despesas, separando em categoria diferenciada, por exemplo, os gastos com infraestrutura. O que não se pode perder de vista é a criteriosa seleção das previsões e despesas com o Orçamento Criança e Adolescente.

Quando se está diante de valor exclusivo para a área da infância, a verificação dos valores é muito clara.

Entretanto, quando se tratar de valores de aplicação não exclusiva na área, devem ser estabelecidos na metodologia critérios claros que definam percentuais a considerar, tais como o número estimado de crianças ou adolescentes que utilizam aquele serviço (por exemplo, o número de vacinas de determinada modalidade comprada pelo Município e que só é aplicada para crianças, ou o número de matrículas de adolescentes na Educação de Jovens e Adultos) ou o número estimado de crianças e adolescentes que vivem naquele Município.

Uma vez realizada a seleção das ações e despesas que compõem o Orçamento Criança e Adolescente, como um passo 4, deve-se encaminhar os dados compilados para análise do Conselho de Direitos, vez que ele como deliberador da política pública deve conhecer o Orçamento Criança e Adolescente para monitorá-lo.

Como já afirmado, além da metodologia sugerida pela Fundação Abrinq, outras Metodologias podem ser desenvolvidas. Ainda, a Metodologia indicada pela Fundação Abrinq destina-se à análise do Orçamento Criança e Adolescente nos Municípios, mas possível é a aplicação de metodologia semelhante nos Estados, buscando verificar o esforço orçamentário de cada um dos Estados Membros na garantia dos direitos *infantjuvenis*.

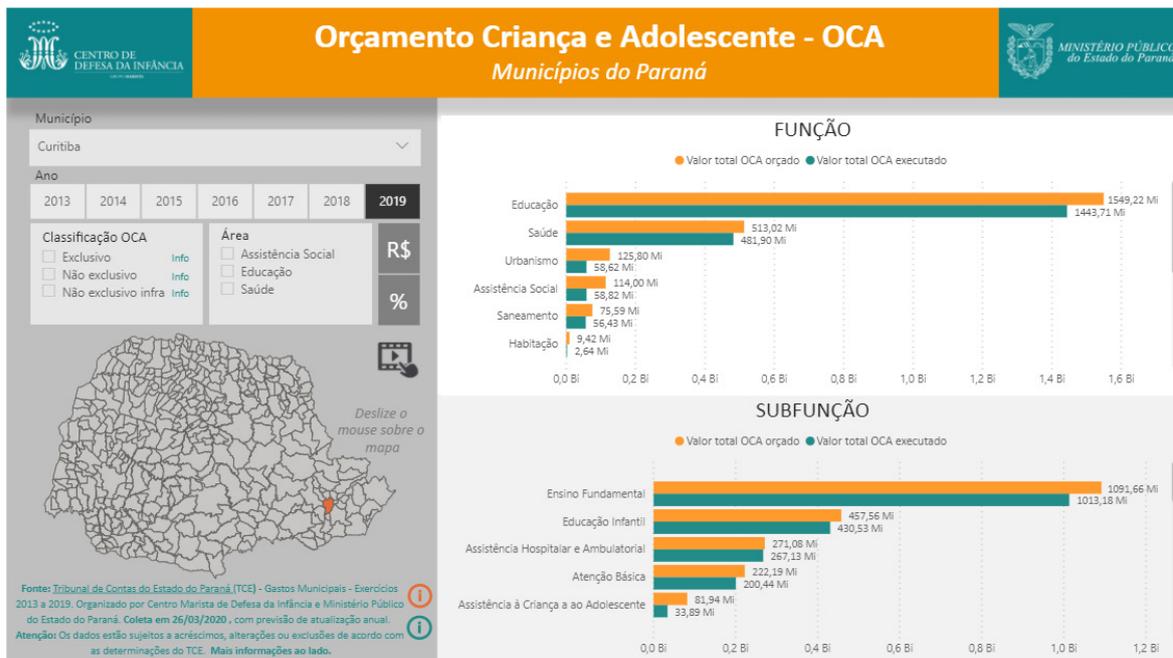
Por exemplo, no Paraná, o Ministério Público do Paraná desenvolveu Metodologia, em conjunto com o Centro Marista de Defesa da Infância, para analisar o orçamento de 398 Municípios do Estado. Neste projeto, além da classificação das ações e despesas em Orçamento Exclusivo e Orçamento Não Exclusivo, na fase de levantamento e análise de dados, fora criada uma terceira categoria para análise, a do denominado Orçamento Não Exclusivo Infraestrutura, tornando possível separar dentre as verbas não exclusivas quais são as destinadas a obras de infraestrutura. A ideia inicial fora visualizar quanto daquele orçamento não exclusivo é gasto com obras, já que estes valores, notadamente nos municípios menores, podem demonstrar uma distorção do efetivo valor destinado à criança e ao adolescente. Por exemplo, na educação, buscou-se verificar quanto do valor investido representa construção, manutenção de escolas e quanto efetivamente representa o gasto com a política de atendimento à criança e ao adolescente.

Ainda, nesta metodologia aplicou-se como percentual quando das verbas não exclusivas não o índice de proporção de crianças e adolescentes residentes no Município sugerido pela

Fundação Abrinq, mas, sempre que possível, o número representativo da real quantidade de crianças e adolescentes usuárias daquele serviço ou beneficiados por aquela ação.

Todos os dados foram compilados em um Microsoft Power BI (Figura 14).

Figura 14 – Microsoft Power BI – OCA



Fonte: elaborado por Ministério Público do Paraná e Centro Marista de Defesa da Infância

No Estado do Paraná, também, fora criado, por decreto governamental, grupo de trabalho composto pela Secretaria da Justiça, Família e Trabalho, Secretaria de Planejamento, Secretaria da Fazenda, Conselho Estadual dos Direitos da Criança e do Adolescente e Ministério Público para a criação da metodologia OCA no Orçamento do Estado, com a criação de plataforma Microsoft Power BI para monitoramento de todos os projetos atividade destinados a crianças e adolescentes, como adiante se verá.

A divisão entre eixos saúde e educação e assistência também pode ser diferente dependendo da metodologia aplicada, podendo, por exemplo, separar-se os eixos da Cultura, do Esporte, entre outros.

A título de exemplo, vejamos o seguinte Anexo da Lei Orçamentária Anual 2020 de Curitiba-Pr (Figura 15).

Figura 15 – Anexo da Lei Orçamentária Anual 2020

ORIGEM		APLICAÇÃO						
Fonte de Recursos	Valor	Órgão	Dotação	Descrição	(EX) Exclusivo (NEX) Não Exclusivo	Valor Orçado	%	Orçamento Criança e Adolescente
000 - Recursos Ordinários (Livres)	18.745.540	09 - SME	09.001.08.243.0002.5007	AQUISIÇÃO E REPOSIÇÃO DE EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE, VISANDO O ATENDIMENTO À CRIANÇA E AO ADOLESCENTE - SME	EX	20.000	100%	20.000
			09.001.08.243.0002.6015	DESENVOLVIMENTO E EXECUÇÃO DE AÇÕES DE ATENDIMENTO À CRIANÇA E AO ADOLESCENTE - SME	EX	1.078.000	100%	1.078.000
			09.001.08.243.0002.6016	DESENVOLVIMENTO E EXECUÇÃO DE AÇÕES DE ATENDIMENTO ADS ADOLESCENTES EM MEDIDA SOCIOEDUCATIVA - SME	EX	80.000	100%	80.000
			09.001.08.244.0002.2065	DESENVOLVIMENTO DE AÇÕES SOCIOEDUCATIVAS PARA A POPULAÇÃO, NOS EQUIPAMENTOS DE EDUCAÇÃO BÁSICA, NA REDE MUNICIPAL	EX	612.000	100%	612.000
		13 - SMELJ	13.001.27.122.0002.2062	MANUTENÇÃO DA ESTRUTURA FUNCIONAL - SMELJ	NEX	8.794.000	19%	1.668.850
			13.001.27.122.0002.2073	ATENDIMENTO DE DESPESA COM A FOLHA DE PAGAMENTO DOS SERVIDORES MUNICIPAIS DE CURITIBA - SMELJ	NEX	33.550.000	22%	7.381.000
			13.001.27.243.0002.6013	DESENVOLVIMENTO E EXECUÇÃO DE AÇÕES DE ATENDIMENTO À CRIANÇA E AO ADOLESCENTE - SMELJ	EX	436.000	100%	436.000

Fonte: LOA 2020, Curitiba-Pr.

No exemplo acima na previsão da Secretaria Municipal de Educação- SME temos como verba exclusiva do Orçamento Criança e Adolescente o gasto com o desenvolvimento e a execução de ações de atendimento à criança e ao Adolescente, com percentual OCA de 100%, mas temos na Secretaria Municipal de Esporte e Lazer - SMELJ como verba não exclusiva, no percentual de 22%, o atendimento de despesa com a folha de pagamento dos servidores municipais, já que apenas 22% dos servidores realizam atendimento a crianças e adolescentes naqueles equipamentos públicos.

Importante também verificar que não basta analisar separadamente as ações e despesas em exclusivas e não exclusivas, sendo imprescindível analisá-las agrupadas por matérias. Assim, pode-se dividir as ações e despesas OCA em áreas de proteção e desenvolvimento: Educação, Saúde, Assistência Social, Trabalho, entre outros grandes ramos.

Exemplificativamente, no grupo Saúde, pode-se agrupar promoção e proteção à saúde, saneamento básico, meio ambiente. No grupo Educação, não apenas manutenção e custeio da educação infantil, fundamental, de ensino médio, mas também esporte, cultura e lazer. No grande grupo Assistência Social podem-se incluir ações de promoção de direitos, de cidadania e de assistência social.

Somente analisando todos os itens desagregados é que se pode efetivamente compreender como será realizado o gasto público em prol da garantia dos direitos da criança e do adolescente.

Verificando o Quadro 24, tem-se um exemplo para a melhor compreensão do que ora foi abordado.

Quadro 24 – Funções, subfunções e respectivas áreas e subáreas de atuação orçamentária

FUNÇÃO	SUBFUNÇÕES	ÁREAS E SUBÁREAS DE ATUAÇÃO	OBSERVAÇÃO
10 – Saúde	301. Atenção Básica 302. Assistência Hospitalar e Ambulatorial 303. Suporte Profilático e Terapêutico 304. Vigilância Sanitária 305. Vigilância Epidemiológica 306. Alimentação e Nutrição	1.1. Combate à Mortalidade na Infância e Materna 1.2. Promoção da Saúde 1.3. Desnutrição 1.6. Suporte Profilático/ Terapêutico 1.7. Controle de Doenças e Agravos 1.8. Combate ao HIV / AIDS	Orçamento Não Exclusivo, devendo ser considerado o índice de proporcionalidade da população de crianças e adolescentes.
FUNÇÃO	FUNÇÕES E SUBFUNÇÕES	ÁREAS E SUBÁREAS DE ATUAÇÃO	OBSERVAÇÃO
12 – Educação	128. Formação de Recursos Humanos 306. Alimentação e Nutrição	2.10. Capacitação e Qualificação de Professores 2.7. Alimentação Escolar	Orçamento Exclusivo: valores considerados integralmente como Orçamento Criança e Adolescente. Orçamento Exclusivo: valores considerados integralmente como Orçamento Criança e Adolescente.
13 – Cultura	392. Difusão Cultural	2.11. Difusão Cultural	Orçamento Não Exclusivo, devendo ser considerado o índice de proporcionalidade da população de crianças e adolescentes. (quantas crianças são atendidas naquela ação)

Fonte: elaborado pelos autores deste Manual.

3. MONITORAMENTO E AVALIAÇÃO

Uma vez implementado o Orçamento Criança e Adolescente, faz-se necessário monitorar, avaliar e divulgar os resultados obtidos, possibilitando o controle social.

Monitorar é efetivamente acompanhar todo o processo de execução das ações governamentais, e **avaliar** é analisar todos os dados levantados e verificar eficiência, eficácia e efetividade do gasto público, analisando seus impactos na melhoria das condições de vida de crianças e adolescentes.

Uma das possíveis formas de avaliar o OCA é comparar o valor previsto na lei orçamentária com o valor executado. Para tanto, é necessário analisar os Relatórios de Execução Orçamentária do Estado ou do Município que se está a avaliar. Outra forma é analisar quanto do orçamento geral daquele Estado ou Município é Orçamento Criança e Adolescente, verificando se está sendo ou não respeitada a garantia constitucional da prioridade absoluta.

Pode-se também avaliar a evolução do Orçamento Criança e Adolescente ao longo dos trimestres, dos anos, comparando os impactos do maior ou menor investimento público na qualidade de vida de crianças e adolescentes ou, ainda, comparar a evolução do Orçamento Criança e Adolescente daquele determinado Estado ou Município.

Além disto, em função do alto grau de complexidade, tanto em função da enorme quantidade de informações, como para melhor interpretar todos os valores resultantes dos inúmeros cruzamentos possíveis das variáveis econômico-financeiras e contábeis, a criação de sistemas que facilitem a exposição e a leitura dos dados contribui expressivamente para a homogeneização do entendimento do Orçamento Criança e Adolescente.

O Laboratório de Orçamento e Políticas Públicas do Estado do Rio Grande do Norte (LOPP/MPRN) desenvolveu uma ferramenta em Power BI que apura automaticamente os Orçamento da Criança e do Adolescente utilizando-se a metodologia sugerida pela Fundação Abrinq. A ferramenta apresenta um painel por eixo (educação, saúde e assistência), selecionando de forma automática todas as ações (projeto/atividade) e indicando a forma de cálculo (exclusiva ou não exclusiva):



Painel Execução do OCA

Baraúna
Município
BARAÚNA
Ano
2020
Évicos



EDUCAÇÃO

Unidade Orçamentária	Subfunção	Descrição	Cálculo	Dotação Inicial	Atualizado	Empenhado	Liquidado	Pago
FUNDO MUNICIPAL DA EDUCAÇÃO	Ensino Fundamental	AMPL. E MELHOR AREAS ESC. P/ A GARANT. DO PLENO FUNC. DO PROG. MAIS EDUC. ESC. CONT. EDUC. TEMPO INT	Ex	150.000,00	150.000,00	0,00	0,00	0,00
FUNDO MUNICIPAL DA EDUCAÇÃO	Ensino Fundamental	AQUISIÇÃO DE EQUIP. E ACESSÓRIOS DE COZINHA PARA UNID. ESC. E DE PROG. DE APRENDIZADO	Ex	25.000,00	25.000,00	0,00	0,00	0,00
FUNDO MUNICIPAL DA EDUCAÇÃO	Ensino Fundamental	AQUISIÇÃO DE EQUIP. TECNOLÓGICOS PARA ESCOLAS PÚBLICAS	Ex	50.000,00	50.000,00	0,00	0,00	0,00
FUNDO MUNICIPAL DA EDUCAÇÃO	Ensino Fundamental	AQUISIÇÃO DE LIVROS DIDÁTICOS, TEC. E PARADIDÁTICOS PARA UNID. ESC. E PROG. DE APRENDIZADO	Ex	75.000,00	75.000,00	0,00	0,00	0,00
FUNDO MUNICIPAL DA EDUCAÇÃO	Ensino Fundamental	AQUISIÇÃO E MANUT. DE EQUIP. E MATERIAS PARA A SALA DE APOIO PEDAGÓGICO AOS ALUNOS	Ex	20.000,00	20.000,00	0,00	0,00	0,00
FUNDO MUNICIPAL DA EDUCAÇÃO	Ensino Fundamental	AQUISIÇÃO E MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS PARA A BANDA DE MÚSICA DO MUNICÍPIO	Ex	50.000,00	50.000,00	0,00	0,00	0,00
FUNDO MUNICIPAL DA EDUCAÇÃO	Ensino Fundamental	AQUISIÇÃO E MANUTENÇÃO DE PARQUES INFANTIS NAS UNIDADES ESCOLARES	Ex	30.000,00	30.000,00	0,00	0,00	0,00
FUNDO MUNICIPAL DA EDUCAÇÃO	Ensino Fundamental	CLIMATIZAÇÃO DAS SALAS DE AULA DAS ESCOLAS DA REDE	Ex	100.000,00	100.000,00	0,00	0,00	0,00
FUNDO MUNICIPAL DA EDUCAÇÃO	Ensino Fundamental	CONST. AMPL. REFORMA E MANUT. DA BIBLIOTECA PÚBLICA	Ex	90.000,00	75.000,00	0,00	0,00	0,00
FUNDO MUNICIPAL DA EDUCAÇÃO	Ensino Fundamental	CONST. AMPL. REFORMA E MANUTENÇÃO DE QUADRAS ESPORTIVAS	Ex	50.000,00	50.000,00	0,00	0,00	0,00
FUNDO MUNICIPAL DA EDUCAÇÃO	Ensino Fundamental	CONST. REFORMA, AMPL. E MAUNT. NO PRÉDIO DA SECRETARIA DE EDUCAÇÃO	Ex	50.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
FUNDO MUNICIPAL DA EDUCAÇÃO	Ensino Fundamental	CONST. REF. AMPL. E MANUTENÇÃO DE UNIDADES ESCOLARES	Ex	300.000,00	345.000,00	71.443,35	15.879,07	15.879,07
Total				27.329.947,67	27.369.638,76	3.570.671,03	3.371.093,38	2.443.008,76

Outro exemplo é o programa existente no Estado do Paraná para monitoramento do Orçamento Criança e Adolescente do Estado. Após a criação de Grupo de Trabalho interinstitucional, do qual participou o Ministério Público, desenvolveu-se a Metodologia OCA no Estado e utilizou-se a ferramenta de BI da Microsoft, o Power BI, no qual foi inserida a base de dados da LOA 2020 e elaborou-se um painel para análise do OCA conforme a metodologia desenvolvida pelo grupo de trabalho (Figura 15), de uma forma prática, eficaz e transparente.

Figura 15 – Metodologia do Grupo de Trabalho OCA – Paraná

Fonte: elaborado pelo Grupo de Trabalho Orçamento Criança e Adolescente. Decreto estadual n.º 371/2020.

Na tela do Power BI (Figura 15) verificamos que no Estado temos 341 Projetos Atividade, com 76 Elementos de Despesa e 511 Subelementos de despesa. Há também informações sobre os órgãos, unidades orçamentárias, Função, Subfunção, Espécie, Modalidade, Natureza e Fonte, podendo-se também verificar o valor OCA. Todos os campos são filtráveis e é possível analisar o valor empenhado, o liquidado e o pago.

Figura 16 – Tela do Power BI – OCA



Fonte: elaborado pelo Grupo de Trabalho Orçamento Criança e Adolescente. Decreto estadual n.º 371/2020.

Já na figura 16 pode-se observar a tela do mesmo Power BI do Estado do Paraná mas agora com destaque para a unidade orçamentária Fundo da Infância e Juventude, que possui um Projeto Atividade, 23 elementos de despesa e 35 subelementos de despesa. O acompanhamento destes dados é feito quadrimestralmente.

Outra forma para realizar o monitoramento do Orçamento Criança e Adolescente fora a encontrada pelo Tribunal de Contas do Estado do Paraná, que editou a Instrução Normativa 36/09 TCE-PR com “a finalidade de dotar as disposições funcionais e programáticas das leis orçamentárias, em forma operacional que permita a aferição, no âmbito da execução das políticas públicas municipais, do efetivo cumprimento do princípio da absoluta prioridade à criança e ao adolescente, estabelecido no art. 227 da Constituição Federal e parágrafo único do art. 4º da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990.”

Referida Instrução prevê que os Municípios deverão indicar, de forma clara e objetiva, em suas leis orçamentárias os recursos que serão utilizados na execução de políticas públicas para o atendimento do princípio da absoluta prioridade garantido a crianças e adolescentes e que estas políticas deverão ser demonstradas em Relatórios de Gestão, na periodicidade da agenda adotada pelo Município para divulgação do Anexo de Metas Fiscais executado, constando de avaliação quantitativa e qualitativa da execução orçamentária.

Além disto, prevê a Instrução Normativa que o Relatório de Gestão dos Direitos da Criança e da Adolescência deverá evidenciar os resultados alcançados à luz do planejamento estabelecido pelo Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente e que o referido relatório poderá ser incorporado ao Relatório Resumido da Execução Orçamen-

tária (RREO), determinado pelo art. 165, § 3º, da Constituição Federal, que, na forma do art. 52 da Lei Complementar nº 101/00, é divulgado até 30 dias após o encerramento de cada bimestre civil.

Com o monitoramento dos Relatórios de Gestão dos Direitos da Criança e do Adolescente torna-se facilitado o monitoramento da execução orçamentária.

Ressalte-se que os dados obtidos quando do monitoramento e avaliação do Orçamento Criança e Adolescente deverão ser submetidos à análise dos Conselhos de Direitos para a melhoria das políticas públicas da área, como também disponibilizados, de forma transparente, à população.

Por fim, cabe ressaltar o importante papel desempenhado pelo agente do Ministério Público na fiscalização ativa do Conselho de Direitos da Criança e do Adolescente, fomentando sua participação nas discussões do PPA, da LDO, da LOA, buscando que cada meta do plano decenal aprovado pelo Conselho de Direitos, que é o espaço deliberativo das políticas públicas infanto-juvenis, transforme-se em diretrizes, objetivos e metas previstas no orçamento de cada secretaria estadual ou municipal, recebendo o necessário e suficiente aporte de recursos públicos.

É necessário promover uma verdadeira mudança na forma como os orçamentos públicos são planejados, aprovados e executados, garantindo o efetivo monitoramento de todo o ciclo orçamentário por todos os interessados, pois somente assim se garantirá o respeito à prioridade absoluta e a efetiva implementação dos direitos fundamentais previstos há 30 anos no Estatuto da Criança e do Adolescente.

REFERÊNCIAS (Parte 2)

ALMEIDA, Riezo Silva. **Orçamento criança e adolescente: a experiência do Distrito Federal**. 2010. XII, 54 f. Dissertação (Mestrado em Economia) — Universidade de Brasília, Brasília, 2010.

ARRETCHE, Marta T. **Estado federativo e políticas sociais: determinantes da descentralização**. São Paulo: FAPESP, 2000.

BERCLAZ, Márcio Soares; MOURA, Millen Castro Medeiros de. O FIA e as so(m)bras do orçamento público. Da (des)consideração absoluta à otimização de recursos para o Orçamento Criança e Adolescente (OCA). **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 13, n. 1773, 9 maio 2008. ISSN 1518-4862. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/11241>. Acesso em: 19 jul. 2020.

BERCOVICI, Gilberto. **Desigualdades regionais, Estado e Constituição**. São Paulo: Max Limonad, 2003.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado, 1988.

BRASIL. **Estatuto da Criança e do Adolescente**: Lei federal nº 8069, de 13 de julho de 1990. Rio de Janeiro: Imprensa Oficial, 1990.

BRASIL. 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. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm Acesso em: 19 jul. 2020.

Conselho Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente (CONANDA). Resolução 116, de 21 de junho de 2006- Altera dispositivos das Resoluções Nº 105/2005 e 106/2006, que dispõe sobre os Parâmetros para Criação e Funcionamento dos Conselhos dos Direitos da Criança e do Adolescente e dá outras providências. Disponível em <https://www.direitosdacrianca.gov.br/conanda/resolucoes/116-resolucao-116-de-21-de-junho-de-2006/view>.

CONTI, José Maurício. Orçamento não pode mais ser uma peça de ficção. **Revista Consultor Jurídico**, 2 de jun. de 2015. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2015-jun-02/contas-vista-orcamento-nao-peca-ficcao>.

CONTI, José Mauricio. **A autonomia financeira do Poder Judiciário no Brasil**. São Paulo: MP Editora, 2006.

CONTI, José Maurício. **Levando o Direito Financeiro a sério: a luta continua.** [S.l.: s.n.], 2018. Disponível em: <https://bdpi.usp.br/item/002891317>. Acesso em: 19 jul. 2020.

CURY, Munir (coord.). **Estatuto da Criança e do Adolescente comentado: comentários jurídicos e sociais.** São Paulo: Malheiros, 2013.

DIGIACOMO, Murillo José; AMORIM, Ildeara de. **Estatuto da criança e do adolescente anotado e interpretado.** 7. ed. Ministério Público do Estado do Paraná. Centro de Apoio Operacional das Promotorias da Criança e do Adolescente, 2017.

DIGIÁCOMO, Murillo. **O Fundo Especial para a Infância e Adolescência e o Orçamento Público.** Disponível em: <http://www.crianca.mppr.mp.br/pagina-313.html>. Acesso em: 19 jul. 2020.

FERNANDES, Ana T.; CASTRO, Camila; MARON, Juliana. **Desafios para implementação de políticas públicas: intersectorialidade e regionalização.** 2013. Trabalho apresentado no VI Congresso CONSAD de Gestão Pública, Brasília, 2013. Disponível em: <http://repositorio.fjp.mg.gov.br/consad/handle/123456789/919>. Acesso em: 19 jul. 2020.

FERNANDES, M. A. **Mensuração do gasto público social: a metodologia desenvolvida na Diretoria de Estudos Sociais do IPEA.** Brasília: IPEA, 2000.

Fundação Abrinq pelos Direitos da Criança e do Adolescente. **De Olho no Orçamento da Criança.** 2. ed. São Paulo, 2017. Disponível em <https://www.fadc.org.br/sites/default/files/2019-03/de-olho-no-orcamento-crianca.pdf>. Acesso em: 19 jul. 2020.

Fundação Abrinq pelos Direitos da Criança e do Adolescente. **Plano Municipal para Infância e Adolescência - Guia para ação, passo a passo.** São Paulo, 2011.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário.** 15. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LEPORE, Paulo Eduardo [et al]. **Estatuto da criança e do adolescente: Lei n. 8.069/90 – comentado artigo por artigo.** 10. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

MACIEL, Kátia Regina Ferreira Lobo Andrade (coord.). **Curso de Direito da Criança e do Adolescente: aspectos teóricos e práticos.** São Paulo: Saraiva, 2017.

MARISTA REDE DE SOLIDARIEDADE. **A criança e o adolescente no Orçamento Público do Estado do Paraná.** Curitiba, 2017. Disponível em <http://www.centrodedefesa.org.br/wp-content/uploads/sites/13/2018/03/relatorio-orcamento-publico-infancia-2017.pdf>. Acesso em: 19 jul. 2020.

OLIVEIRA, R. F (coord.). **Lições de Direito Financeiro.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

PASSONE, E. F. **Políticas sociais de atendimento à infância e juventude: o caso da Fundação Abrinq.** 2007. Dissertação (Mestrado em Educação) – Universidade Estadual de Campinas.

PIOLA, S.; et al. **Orçamento da criança: metodologia, situação atual e perspectivas para 1996.** Brasília: UNICEF, 1996.

TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Financeiro.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ. Instrução Normativa n. 36, de 27 de agosto de 2009. Estabelece procedimentos para o atendimento, em sede de execução orçamentária, do efetivo cumprimento do princípio constitucional da absoluta prioridade à criança e ao adolescente, no âmbito das políticas públicas municipais e dispõe de outras instruções pertinentes. Disponível em <http://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/instrucao-normativa-n%C2%BA-362009/1196>, Acesso em: 19 jul. 2020.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ. Resolução n. 14, de 30 de junho de 2009. Dispõe sobre a adoção de mecanismos na elaboração e execução orçamentária da Administração Municipal, para atendimento ao princípio da absoluta prioridade à criança e ao adolescente, de que trata o art. 227 da Constituição Federal, no âmbito das políticas públicas municipais, e adota outras providências. Disponível em <http://www.mppr.mp.br/arquivos/File/resolucao-14-2009-tce.pdf>, Acesso em: 04 out. 2019.

UNICEF. **Orçamento público: decifrando a linguagem.** Brasília: Fundação João Pinheiro; UNICEF, 1998.

UNICEF. **Um mundo para as crianças: relatório da sessão especial da Assembleia-Geral das Nações Unidas sobre a criança. As metas das Nações Unidas para o milênio.** Nova Iorque: Nações Unidas, 2002.

PARTE 3

FUNDOS DOS DIREITOS DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE

1. CONCEITO

Os fundos especiais constituem-se de uma parcela de receitas especificadas por lei que são destacadas para a consecução de objetivos determinados (art. 71 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964). Representam uma forma de tornar certa a destinação desses recursos para áreas entendidas de especial relevância, como é o caso da promoção dos direitos de crianças e adolescentes.

De acordo com o art. 50, I e III, da Lei de Responsabilidade Fiscal – LFR, todo fundo especial deve ter as demonstrações contábeis e a identificação dos recursos individualizadas, inclusive, com disponibilidade de caixa em registro próprio.

Embora desprovidos de personalidade jurídica, a Receita Federal exige que os fundos previstos no art. 71 da Lei nº 4.320/64 sejam inscritos no CNPJ – cadastro nacional da pessoa jurídica, conforme Instrução Normativa nº 1.863/18, art. 4º, X.

O fundo especial é, portanto, exceção à regra, segundo a qual todas as receitas devem ingressar nos cofres públicos por uma única via, em observância ao princípio da unidade de tesouraria (art. 56 da Lei nº 4.320/64). É uma forma de vincular receitas para priorizar determinado tipo de despesa, de especial relevância, com destaque no orçamento. Pode-se afirmar que é um instrumento de realização das despesas públicas, conforme vinculação legal, limitando a discricionariedade dos governantes, além de um facilitador para captação extra de recursos financeiros.

Por força do disposto no art. 167, IX, da CF/88, os fundos especiais devem ser criados por lei, sendo inconstitucional, portanto, a criação por meio de decretos ou outros instrumentos normativos.

Pontuamos, ainda, que cabe ao Tribunal de Contas efetuar o controle da prestação e tomada de contas (art. 74 da Lei nº 4.320/64).

Os fundos especiais são regidos, basicamente, pelos arts. 165 a 169 da CF/88, no capítulo dos “orçamentos”; pela Lei nº 4.320/64, especialmente arts. 2º, § 2º; e 71 a 74, pela Lei de Responsabilidade Fiscal, conforme art. 1º, § 2º, “b”; além de decretos e instruções norma-

tivas da Receita Federal pertinentes. A eles aplicam-se ainda a Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993 (art. 1º, parágrafo único); e a Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014 (art. 27, § 1º e art. 59, § 2º).

Especificamente em relação aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente,²⁵ aplica-se também a Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990, com destaque aos arts. 88, IV; 154; 214 e 260; o capítulo do Sistema Tributário Nacional da Constituição da República, especialmente no que se refere ao imposto de renda (arts. 153 e seguintes); a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 12, I (Lei do IR); o Decreto nº 9.580/18, que a regulamenta, especialmente arts. 99 a 101 e a IN FRB nº 1.311/12.

Por fim, quanto ao Fundo Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente aplica-se a Lei nº 8.242/91, que o instituiu, seus decretos regulamentadores nº 9.579/18 e 10.003/19 e as Resoluções 137/2010 e 194/2017, do Conselho Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente (Conanda), criado pela mesma Lei.

Para a análise de cada fundo estadual, distrital ou municipal, é indispensável o estudo da legislação dos respectivos entes da federação referente à criação de seus Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente, bem como eventuais decretos regulamentadores do Poder Executivo e resoluções dos Conselhos de Direitos respectivos.

25 Embora a Lei nº 8.069/90 refira-se sempre a Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente, é comum a utilização da denominação Fundo da Infância e Adolescência – FIA para o mesmo fundo especial.

2. IMPLANTAÇÃO E REGULARIZAÇÃO NOS ESTADOS E MUNICÍPIOS BRASILEIROS

O art. 88, IV, do ECA estabelece que a manutenção de Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente constitui uma das diretrizes da política de atendimento, de modo que o legislador deixou clara a importância de sua efetiva operacionalização. Devem ser criados em cada ente da federação por lei de iniciativa exclusiva do chefe do poder executivo (art. 61, II, 'b', da CF/88).

Como é cediço, por força do art. 204 da CF/88 e art. 88, II e IV, do Estatuto, os Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente devem ser vinculados aos Conselhos dos Direitos da Criança e do Adolescente do respectivo ente federado, órgãos formuladores, deliberativos e controladores das ações de implementação da política dos direitos da criança e do adolescente, responsáveis por gerir os fundos e fixar critérios de utilização, conforme plano de aplicação de seus recursos, de acordo com o disposto no § 2º, do art. 260, da Lei nº 8.069/90.

Os Conselhos, por sua vez, embora muitas vezes ainda vinculados às Secretarias de Assistência Social, melhor se localizariam na estrutura da administração, junto a um órgão central de Governo, como a secretaria de planejamento, a casa civil ou o próprio gabinete do chefe do executivo (como fez a Lei nº 8.242/91), uma vez que têm como função precípua exercer a insetorialidade. A proteção integral demanda múltiplas dimensões prestacionais, que não mais se limitam exclusivamente à assistência social.

Os fundos setoriais têm sido classificados no orçamento, excepcionalmente, como unidades orçamentárias, embora fundos não sejam agrupamento de serviços subordinados a um mesmo órgão, conforme a definição legal de unidade orçamentária do art. 14 da Lei nº 4.320/64. Na mesma esteira, os fundos dos direitos da criança e do adolescente também têm sido classificados como unidades orçamentárias. Contudo, como o estatuto determina que sejam vinculados aos Conselhos de Direitos, que são seus órgãos gestores, melhor seria que os Conselhos de Direitos fossem classificados como órgãos ou unidades orçamentárias e os fundos como sua fonte de recursos.²⁶

Por força do art. 260-G, I, do Estatuto, os Fundos deverão ter conta bancária específica e exclusiva.

As receitas destinadas por lei aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente não excluem a obrigação do Poder Público de contemplar no orçamento, especialmente da saúde, da educação e da assistência social, recursos para a implementação de programas,

26 Durante o seminário "Financiamento de políticas públicas para garantia de direitos de crianças e adolescentes", realizado nos dias 07 e 08 de novembro de 2019, em Belo Horizonte, pelo Fórum Nacional dos Membros do Ministério Público da Infância e Adolescência – PROINFÂNCIA, Karine Tomaz Veiga, Auditora do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, cedida ao MPRJ, sustentou que a classificação dos fundos especiais como fonte de recursos, além de mais adequada à Lei nº 4.320/64 e às orientações técnicas, permite melhor auditoria da correta utilização dos recursos. No Estado do Rio de Janeiro, por exemplo, o Conselho Estadual de Educação é unidade orçamentária e o FUNDEB é fonte de recursos. Recentemente a Lei Estadual nº 8.845/20 alterou a classificação orçamentária de três fundos estaduais para fonte de recursos (FEHIS, FISED e FECAM).

ações, projetos e atividades ligadas à área da infância, observando-se o princípio da prioridade absoluta (art. 227, CF/88). Os recursos vinculados por lei aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente podem ser vistos, portanto, como complementares, embora não menos importantes.

Assim, além do dever de zelar pela prioridade absoluta nos orçamentos dos entes da federação, cabe a toda a rede de proteção assegurar a implantação e o pleno funcionamento dos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente em todos os estados e municípios brasileiros.

Pesquisa de 2014 (Fundação Abrinq) detectou que 5.482 municípios tinham instalados os Conselhos Municipais dos Direitos da Criança e do Adolescente (CMDCA), mas apenas 2.737 deles haviam criado os respectivos fundos. Portanto, menos da metade dos municípios brasileiros haviam criado seus fundos municipais no período da pesquisa.

Daí a importância de o Ministério Público, via Promotorias de Justiça com atribuição ou Centros de Apoio, identificar quais são esses Municípios, visando à regularização e o efetivo funcionamento dos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente.

2.1 ESPÉCIES DE RECEITAS

Importante consignar que a Lei Municipal deverá especificar as receitas que se vincularão ao Fundo. Com efeito, conforme art. 72 da Lei 4.320/64, é necessário existir previsão orçamentária de todas as receitas vinculadas aos fundos especiais, sob pena de, mesmo havendo recursos financeiros na conta do Fundo, não existir autorização orçamentária para execução de despesas.

O Estatuto da Criança e do Adolescente previu a vinculação de três espécies de receitas: multas aplicadas pela autoridade judiciária; transferências entre os entes da federação; e doações de pessoas físicas e jurídicas, conforme se observa a seguir.

Multas aplicadas pela autoridade judiciária – Conforme imposição legal (ECA, art. 214), todos os valores das multas aplicadas em ações para proteção judicial de interesses individuais, difusos e coletivos reverterão ao fundo gerido pelo Conselho dos Direitos da Criança e do Adolescente do respectivo município. Em outras palavras, a autoridade judiciária está impedida, nos processos judiciais relativos aos casos da infância e juventude, de dar qualquer outra destinação às multas arrecadadas, que não seja ao Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente.

Nos casos em que o fundo ainda não estiver regulamentado, o dinheiro ficará depositado em estabelecimento oficial de crédito, em conta com correção monetária.

O mesmo dá-se com as multas aplicadas em decorrência de infrações administrativas ou de irregularidades em entidades de atendimento, conforme arts. 193, § 4º e 154; arts. 245 e seguintes.

Transferências entre os entes da federação – Outra espécie de receita dos fundos, prevista no art. 261, parágrafo único, do Estatuto, são as transferências entre os entes da federação, a exemplo da União ou Estados, que devem transferir recursos para os Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente dos municípios, por força da descentralização político-administrativa e da diretriz da municipalização do atendimento (art. 88, I, do Estatuto). Afinal, conforme art. 204, I, da CF/88, compete à União, e conseqüentemente ao Conanda, a coordenação da política pública afeta à infância e juventude e só a estados e municípios compete a sua execução.

Para que isso ocorra, faz-se importante o diálogo e o planejamento das ações por parte dos conselheiros de direitos, no sentido da articulação com os outros entes da federação, bem como a liderança do Conanda, transferindo os recursos do fundo nacional aos fundos de estados e municípios, inclusive, como incentivo para regularização e efetivo funcionamento dos fundos dos mais diversos entes.

Doações de pessoas físicas e jurídicas – A última espécie de receita expressamente prevista no Estatuto, em seu art. 260, são as doações aos Fundos, integralmente dedutíveis do imposto de renda, obedecidos os limites de 1% do imposto apurado para pessoas jurídicas e 6% para pessoas físicas.

Importante frisar que **o termo mais adequado não é doação, uma vez que todo o recurso depositado pelo contribuinte na conta do Fundo será devolvido e com correção monetária**, via restituição do IR. Portanto, considerando que o termo doação conduz ao raciocínio de entrega sem a pretensão de qualquer retorno ou recompensa, este não se mostra adequado.

Mais **aceitável é se falar em doação incentivada, ou dotação subsidiada**, conforme art. 260, § 2º, do ECA, para esclarecer que **não há desembolso do contribuinte, mas dedução fiscal** e direcionamento do IR para os Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente nacional, distrital, estaduais ou municipais.

Caso o contribuinte não use esse direito de destinar parte de seu IR para o Fundo, ele (seu IR) será transferido na integralidade para o Tesouro Nacional, ou seja, o contribuinte não perde nenhum valor. **Em outras palavras, ao invés de o contribuinte pagar o valor total do IR, um percentual desse imposto pode ser repassado para um ou mais Fundos de sua livre escolha, sem qualquer ônus.**

Ao destinar recursos a esses Fundos, os cidadãos e as empresas têm uma oportunidade de exercer participação social cidadã, pois decidem conscientemente que uma parte de seu IR será direcionada para ações definidas pela CF/88 como prioritárias, cuja execução e cujos resultados poderão acompanhar. Há de se despertar esse civismo tributário dos contribuintes, **eis que o dever de pagar impostos transforma-se em ato de participação democrática no processo de execução de políticas públicas.**

Destaque-se, por oportuno, que, sendo o Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente um fundo público, as doações incentivadas (cujos valores são fruto de dedução fiscal) adquirem de recurso público, tendo por consectário a aplicação das normas de gestão relacionadas.

Além das três espécies de receita previstas no Estatuto, Estados, Distrito Federal e Municípios podem vincular outras. A união, além das doações incentivadas do art. 260, previu como receitas para o Fundo Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente, na Lei 8.242/90, recursos consignados no orçamento da União; contribuições de governos e organismos estrangeiros e internacionais e o resultado das respectivas aplicações, bem como o resultado de aplicações no mercado financeiro, observada a legislação pertinente.

Algumas leis municipais definem uma porcentagem da Receita Corrente Líquida (RCL) a ser direcionada para o Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente. Essa previsão se revela inconstitucional (art. 167, IV, da CF/88). A vedação de vinculação de impostos, contudo, não se estende aos demais tributos, sendo possível a vinculação de taxas ou contribuições, bem como a vinculação de receitas patrimoniais (como aluguel de imóveis, autorizações, concessões ou permissões onerosas; ocupação do espaço público, entre outras).

Aos Estados e ao Distrito Federal é facultada a vinculação de até cinco décimos por cento de sua receita tributária líquida a programa de apoio à inclusão e promoção social, de acordo com a exceção à regra do art. 167, IV, da CF/88, prevista no art. 204.

2.2 REGULARIZAÇÃO JUNTO À RECEITA FEDERAL

Conforme art. 260-K, do Estatuto da Criança e do Adolescente, a Secretaria de Direitos Humanos da Presidência da República – atualmente Ministério da Mulher, Família e Direitos Humanos – deve encaminhar à Secretaria da Receita Federal do Brasil, até 31 de outubro de cada ano, arquivo eletrônico contendo a relação atualizada dos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente nacional, distrital, estaduais e municipais. Nessa relação deve conter a indicação dos respectivos números de inscrição no CNPJ (NJ 120-1, conforme IN RFB nº 1005/2010) e das contas bancárias específicas mantidas em instituições financeiras públicas, destinadas exclusivamente a gerir os recursos dos Fundos.

Portanto, caso o Município (ou o Estado) ainda não esteja regularizado, deverá se adequar, preferencialmente até 31 de outubro de cada ano, a fim de constar da lista enviada à Receita Federal, pois apenas esses fundos estarão relacionados no Programa Gerador do Imposto de Renda. Logo, caso o fundo não conste da lista da Receita Federal, o contribuinte não conseguirá efetuar a doação incentivada no ato do preenchimento da declaração.

Uma forma bem simples de se detectar se algum Município está regularizado perante a Receita Federal é baixar o programa gerador do imposto de renda e simular uma doação incentivada, pois apenas os municípios regularizados aparecem na lista.

As dúvidas de como regularizar os cadastros e os itens que devem ser cumpridos para que o fundo seja considerado apto para recebimento de recursos no próximo ano podem ser elucidados através do da Receita Federal, bem como do Ministério da Mulher, Família e Direitos Humanos.²⁷ Erros comuns são: abertura de conta em bancos privados, nome **fantasia** que não coincide com **criança e adolescente** entre outros.

27 Disponível em: <https://www.mdh.gov.br/navegue-por-temas/crianca-e-adolescente/cadastramento-de-fundos>

2.3 ESTRATÉGIAS PARA SENSIBILIZAÇÃO DOS GESTORES

Na atualidade, diante da crise financeira que atingiu o Brasil e, por consequência, os Estados e Municípios, a palavra de ordem é reduzir gastos, otimizar custos.

A regularização do Fundo junto à Receita Federal permite a arrecadação de aportes/investimentos/doações por meio das declarações de imposto de renda de pessoas físicas (até 6% do imposto devido) e jurídicas (até 1% do imposto devido) e a quantidade de pessoas que efetuam doações incentivadas, como também os valores doados estão gradativamente aumentando a cada ano.

Balanço divulgado pela União, sobre doações feitas aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente na Declaração do Imposto de Renda, no ano de 2017, revelou que foram repassados mais de 51 milhões de reais para 1.212 Fundos da Criança e do Adolescente. De outro lado, em 2018, foram arrecadados cerca de R\$ 67,88 milhões destinados aos Fundos, a maior cifra desde 2013, quando as doações começaram a ser feitas via DIRPF. A quantidade de doações também superou os anos anteriores, atingindo a marca de 62.688.

No Gráfico, fica evidente a curva ascendente na arrecadação.

Gráfico – valores arrecadados



Fonte: DW Pagamentos – RFB

3. PLANEJAMENTO: PLANOS DE POLÍTICAS PÚBLICAS, PLANOS DE AÇÃO, PLANOS DE APLICAÇÃO E LEIS ORÇAMENTÁRIAS

Passada a etapa de criação e regularização dos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente chega o momento do planejamento.

O caminho escolhido pelo Direito Público para o planejamento financeiro foi o caminho das Leis Orçamentárias. O planejamento da gestão pública para a utilização dos recursos arrecadados na execução de políticas públicas dá-se por meio do plano plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA).

Em que pese a ausência de previsão expressa no Estatuto, a doutrina especializada em Direito da Infância e Juventude aponta como primeira etapa do momento do planejamento, em matéria de Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente, a elaboração pelo Conselho dos Direitos da Criança e do Adolescente de um plano de ação²⁸.

Segundo os manuais, o plano de ação é um documento de planejamento estratégico que expressa o diagnóstico das demandas sociais mais relevantes. Em outras palavras, as diretrizes e ações prioritárias a serem atendidas com os recursos do Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente devem ser postas nesse plano, deliberado e aprovado pelo colegiado, e os recursos vinculados aos fundos devem ser utilizados para sanar as falhas existentes na rede de proteção, devidamente identificadas.

Para elaboração do plano faz-se necessário avaliar o funcionamento das políticas públicas, dos programas de atendimento, das ações e dos serviços que prestem atendimento ao público infanto-juvenil, lembrando que, em tese, quanto mais se investe em proteção básica (prevenção), menos será necessário dispendê-la na proteção especial.

Vale lembrar que o Estatuto fez dos Conselhos Municipais de Direitos da Criança e do Adolescente órgãos aptos a realização de diagnósticos, uma vez que são centralizadores de informações para melhor exercício de sua função deliberativa e controladora das políticas públicas.

De acordo com o art. 91, as entidades de atendimento não-governamentais somente poderão funcionar depois de registradas nos conselhos municipais, e tanto as entidades governamentais, quanto as não-governamentais deverão inscrever seus programas e regimes de atendimento nos Conselhos, que deverão manter registro das inscrições e suas alterações.

28 Seguindo os pioneiros do estudo mais aprofundado dos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente, Wilson Donizete Liberati e Públio Caio Bessa Cyrino, a doutrina é quase uníssona ao afirmar que o plano de aplicação acompanha a LDO (LIBERATI; CYRINO, 2003).

Outrossim, para autorizar o funcionamento de uma entidade não-governamental de atendimento o Conselho Municipal deve considerar as instalações físicas, o plano de trabalho,²⁹ constituição regular, a idoneidade de seus membros, bem como a adequação às próprias deliberações do Conselho (art. 91, § 1º). O mesmo ocorre com as inscrições dos programas e regimes de atendimento, mesmo os governamentais, que também devem respeitar as deliberações dos Conselhos (art. 90, § 3º, I).

De tal forma que, com o simples exercício de suas funções previstas no Estatuto, com o auxílio das inúmeras fontes de dados abertos disponíveis e o intercâmbio com os Conselhos Setoriais afins, os Conselhos Municipais dos Direitos da Criança e do Adolescente ficam aptos a realizar o mapeamento da política pública de atendimento aos direitos de crianças e adolescentes do seu território, para melhor identificar os problemas, formular novas políticas, fiscalizar as existentes e financiá-las com recursos dos fundos.

Portanto, com ou sem previsão na lei de criação do fundo ou em atos administrativos,³⁰ da necessidade de elaboração de um documento denominado plano de ação, mantém-se inalterado o dever dos Conselhos dos Direitos da Criança e do Adolescente de planejar as ações, com base em análise profunda da realidade local, a fim de uma melhor execução da política pública para atendimento aos direitos de crianças e adolescentes.

Vale registrar, ainda, que para a maior parte das políticas públicas setoriais há a previsão legal ou constitucional de elaboração de planos decenais, ou de menor prazo, para materializar estratégias de implementação das políticas públicas. A título de exemplo, a Lei Orgânica da Assistência Social – LOAS, a partir da alteração de 2011, que legislou sobre o SUAS, exige a elaboração de planos de assistência social por todos os entes da federação, como condição para o recebimento dos recursos nela previstos (art. 30, III). Do mesmo modo, na saúde, a Lei do SUS dá grande relevância aos planos da saúde, vedando a transferência de recursos para ações não previstas nos planos, conforme art. 15, VIII e art. 36. Já na área da educação, é a própria CF/88 que prevê o plano decenal nacional de educação, que deverá ser aprovado por lei (art. 214).

O Estatuto da Criança e do Adolescente, em sua origem, não fazia qualquer menção a planos de políticas públicas de médio ou longo prazo e, conseqüentemente, não previu qualquer sanção diante de sua ausência, como se fez nas áreas da saúde, educação e assistência³¹. Com as alterações de 2009 e 2016, passaram a ser mencionados, respectivamente, o plano Nacional de Promoção, Proteção e Defesa do Direito de Crianças e Adolescentes à Convivência Familiar e Comunitária e o Plano Nacional pela Primeira Infância (art. 260, § 1º-A). Na mesma linha, a Lei do Sinase, determinou a elaboração de planos de políticas públicas para o atendimento socioeducativo (art. 3º a 5º, II).

Os três são documentos importantíssimos, uma vez que materializam a reflexão e a discussão acerca da identificação dos problemas e das escolhas para resolvê-los. Contudo,

29 Ou projeto político-pedagógico, segundo a Resolução nº 01/09-Conanda/CNAS.

30 Na esfera federal, o Conanda prevê a elaboração de plano de ação anual ou plurianual, na forma do art. 9º, III, da Resolução nº 137/10.

31 O Conanda prevê a elaboração de planos de políticas públicas, mas não prevê qualquer tipo de incentivo, nem vincula à transferência de recursos do Fundo Nacional, como foi feito pelo CNAS, mesmo antes da legislação do SUAS.

a tomada de decisão perde força se não há a correspondente compatibilização com o orçamento, especialmente porque nenhum deles prevê aprovação por lei (art. 48, IV, da CF/88). Nos três casos, o Estatuto incentiva sua elaboração, via aplicação de receitas dos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente nas políticas formuladas por meio dos planos.

Note-se, porém, que mesmo os planos de políticas públicas previstos constitucionalmente, e aprovados por lei, precisam ser elaborados em consonância com o plano plurianual, conforme texto expresso do art. 165, § 4º, da CF/88.

Portanto, o reconhecimento de que a estruturação das políticas públicas deve estar refletida no ciclo orçamentário é primordial para a concretização dos direitos fundamentais que os planos de políticas públicas pretendem assegurar.

Tratando-se de órgão essencialmente multidisciplinar, o grande desafio para os Conselhos de Direitos da Criança e do Adolescentes, é conhecer a fundo as escolhas já feitas nos planos existentes; para compatibilizar os planos de políticas específicas de atenção a direitos da criança e do adolescente, como primeira infância, convivência familiar e Sinase; com os planos setoriais, especialmente de saúde, educação e assistência; que precisam ser implementados de maneira integrada, articulada e harmônica para garantir eficientemente a proteção integral prevista no Estatuto.

Vale dizer, inclusive, que as deliberações dos conselhos intersetoriais deve respeitar os planos de políticas públicas setoriais preexistentes, sob pena de desperdício de recursos com políticas desarticuladas ou mesmo antagônicas.

Outrossim, observa-se que um dos pontos mais frágeis do ciclo das políticas públicas consiste na transição do planejamento para a execução, o que só reforça a necessidade de dar centralidade ao ciclo orçamentário, desde a elaboração do PPA, a cada quatro anos; da LDO, no primeiro semestre de cada ano e da LOA, no segundo³².

Como já mencionado no primeiro capítulo deste trabalho, o PPA está previsto no art. 165, § 1º, da CF. Elaborado no primeiro ano de governo do chefe do Poder Executivo, deve refletir o programa apresentado pelo então candidato durante a campanha. Nele, segundo a constituição, são traçadas, de forma regionalizada, diretrizes, objetivos e metas de médio prazo, para os quatro anos seguintes, para despesas de capital e para as relativas aos programas de duração continuada³³. Conseqüentemente, nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no PPA, sob pena de crime de responsabilidade, conforme art. 167, § 1º, CF. Assim, tanto a construção de uma unidade de internação de adolescentes em conflito com a lei, quanto à manutenção de um serviço de acolhimento institucional, por exemplo, devem estar previstos no PPA, o que demonstra a importância desse acompanhamento.

32 Em regra, até 15 de maio, é elaborada a LDO; e até 30 de setembro do primeiro ano de mandato, o PPA, mesmo prazo da LOA (cerca de um mês depois dos prazos da União), podendo variar em cada Constituição Estadual ou Lei Orgânica do Município, que muitas vezes estabelecem prazo de um mês após os prazos estaduais.

33 Segundo o art. 17 da LRF, considera-se obrigatória de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios.

Da mesma forma, é preciso participar da elaboração da LDO, que está conceituada no art. 165, § 2º, CF. Sua principal função era orientar a elaboração da LOA, mas a LRF trouxe inúmeras outras matérias de fundamental importância que devem estar dispostas na LDO.

Conforme art. 4º da LRF, é a LDO que vai tratar de equilíbrio entre receitas e despesas; critérios e formas de limitação de empenho; controle de custos e avaliação de resultados dos programas financiados e condições e exigências para transferência de recursos para entidades públicas e privadas. Além disso, conforme, § 2º, IV, “b” e V, seus anexos vão conter avaliação da situação financeira (atual) e atuarial (futura) dos fundos públicos, bem como estimativa da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

Ademais, só podem ser incluídos novos projetos LOA após adequadamente atendidos os em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público, nos termos do que dispuser a LDO (art. 45 da LRF). Também é a LDO que determina como será a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso (art. 8º da LRF).

Assim, a LDO ganhou status de instrumento fundamental de planejamento. É ela que pode estabelecer, por exemplo, que as políticas de atendimento a direitos de crianças e adolescentes não devem ser contingenciadas, ante o princípio da prioridade absoluta, restringindo a limitação de empenho; ou, ainda, se há margem para a expansão do atendimento a adolescentes em regime de semiliberdade. Da mesma forma, é a LDO que pode disciplinar as condições para as transferências de recursos para instituições de atendimento a crianças e adolescentes por meio de subsídios ou auxílios, o que deixa clara sua relevância na área da infância e juventude, a ponto de a doutrina recomendar a elaboração de um plano de ação para seu acompanhamento.

A LOA, por fim, prevê a receita e fixa a despesa, conforme art. 165, § 8º, CF/88. É o planejamento financeiro essencial de curto prazo, uma vez que, de acordo com o art. 167, I, da CF/88, **“são vedados o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual”, sob pena de crime comum, de responsabilidade e improbidade administrativa (art. 359 D, do Código Penal, arts. 1º, V, e 4º, VI, do Decreto-Lei nº 201/67 e art. 10, IX e XI, da Lei nº 8.429/92).**

Os fundos são parte integrante da Lei Orçamentária Anual, conforme art. 165, § 5º, I e III, da CF/88 e art. 2º e § 2º, I, da Lei nº 4.320/64, que faz menção expressa aos planos de aplicação³⁴ dos fundos especiais, assim como o art. 260, § 2º, do Estatuto.

Compatibilizando as normas infraconstitucionais com a CF/88, o plano de aplicação pode ser entendido como o orçamento do Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente, por meio do qual serão previstas as receitas e fixadas as despesas e, assim, distribuídos os recursos para a implementação das ações eleitas pelos Conselhos de Direitos. Em outras palavras, nele são detalhadas as programações orçamentárias para execução das políticas públicas no exercício seguinte, de modo que os planos de aplicação dos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente deverão ser elaborados pelos Conselhos sempre no ano anterior à vigência da lei orçamentária, para que possam integrá-la, conforme determina a Constituição.

34 Portaria SOF e SEPLAN nº 04 de 21/02/90 trata dos planos de aplicação para unidades orçamentárias, entidades e fundos com dotações globais.

Para isso, devem ser obedecidos os prazos previstos nas constituições e nas leis orgânicas municipais (em regra, 30 de setembro ou outubro) para o encaminhamento do projeto de lei orçamentária ao legislativo, na forma do art. 22 da Lei nº 4.320/64. Para a União, os prazos dos projetos de lei orçamentária encontram-se no art. 35, § 2º, do ADCT, combinado com art. 57 da Constituição de 1988.

Os Conselho dos Direitos da Criança e do Adolescente devem ficar atentos, pois, caso não consigam cumprir os prazos legais, terão que se adaptar a previsões elaboradas com base nas leis orçamentárias de anos anteriores, dissociadas da realidade ou mesmo dos recursos financeiros existentes na conta corrente do Fundo. Nesses casos, costuma constar da lei orçamentária, como estimativa de receita, a repetição da estimativa do ano anterior e, como fixação de despesa, uma classificação genérica de atendimento de crianças e adolescentes (em que pese os arts. 5º e 15 da Lei nº 4.320/64).

Vale frisar que o orçamento do fundo é aquele que integra e, portanto, é aprovado com a LOA. Qualquer documento produzido pelo Conselho com o nome de plano de aplicação, após o prazo, muitas vezes já no curso do exercício financeiro, não tem nenhuma força cogente ou relevância jurídica para fins de execução orçamentária.

Com a não observação dos prazos, o Conselho perde quase toda a vantagem da existência do fundo. Com despesas fixadas apenas para uma ação genérica, o Conselho joga por terra qualquer planejamento que eventualmente tenha feito para o ano, uma vez que deverá enfrentar debate político a cada definição de despesa a ser executada.

Sem previsão de receitas e fixação de despesas compatíveis com a realidade, dependerá da vontade política do chefe do executivo para a abertura de créditos suplementares por decreto, conforme art. 165, § 8º, da CF/88 (reforço de dotação); ou mesmo do legislativo, para abertura de créditos especiais por lei (despesas para as quais não haja dotação), na forma do disposto nos arts. 40 e seguintes da Lei nº 4.320/64.

A disparidade do que consta no orçamento com a realidade financeira do fundo é lamentavelmente frequente. É comum a existência de fundos com quantias significativas depositadas em conta corrente que não podem ser gastas por ausência de autorização orçamentária. Nesses casos será necessária a abertura de crédito adicional, precedida de exposição justificativa, que indique os valores existentes em conta corrente, e não previstos na LOA, como superávit financeiro, na forma do art. 43, § 1º, I, da Lei nº 4.320/64.

Em caso de calamidade pública, guerra ou comoção, poderão ser abertos créditos extraordinários, por decreto, apenas para despesas urgentes e imprevistas, para as demais, permanece a necessidade de créditos suplementares ou especiais (art. 44 e 41, III, da Lei nº 4.320/64).

Em qualquer caso, os créditos adicionais, como de resto toda a LOA, devem conter a classificação da despesa até onde for possível, para fins de controle do gasto público, conforme art. 46. Afinal, são as diversas classificações orçamentárias que permitem a análise das despesas por diversos ângulos, para melhor compreender, organizar, planejar e fiscalizar.

Pelo exposto, o acompanhamento do processo de elaboração do PPA, da LDO e da LOA é fundamental para que o Conselho tenha um planejamento financeiro consistente (art. 167, VII da CF; e art. 5º, § 4º, da LRF) para apresentar não só aos órgãos de fiscalização, mas também aos contribuintes e a sociedade como um todo, a fim de obter confiança e incentivar os depósitos dedutíveis do Imposto de Renda nos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente.

“Soa repetitivo repisar, mas é preciso retomar que nada se faz, rigorosamente nenhuma ação governamental é empreendida, tampouco qualquer planejamento público se materializa sem que as despesas tenham sido legalmente autorizadas e sem que elas estejam respaldadas em receitas arrecadadas conforme estimativa da lei de orçamento.”³⁵

35 CONTI, José Maurício; PINTO, Élda Graziane. **Legado normativo. Lei dos orçamentos públicos completa 50 anos de vigência**. 2014. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2014-mar-17/lei-orcamentos-publicos-completa-50-anos-vigencia>. Acesso em: 19 jul. 2020.

4. DOAÇÕES INCENTIVADAS

Muitos Conselhos ainda exercem a gestão do Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente de uma forma reativa (e não proativa), aguardando o ingresso de recursos no Fundo (via de regra, advindos do Imposto de Renda) para então decidir como repassar esses recursos para organizações e projetos de atendimento de crianças e adolescentes. Conselhos com postura reativa não se organizam para deliberar políticas públicas ou elaborar Planos de Aplicação de recursos do fundo que estimem os valores necessários para viabilizar a execução de ações prioritárias em seus municípios. Tornam-se meros conselhos de avaliação de projetos e não Conselhos de formulação e controle de Políticas Públicas, como determinou a Constituição da República (art. 204, II).

Para que o Conselho dos Direitos da Criança e do Adolescente possa maximizar e potencializar seu papel constitucional e, conseqüentemente, a arrecadação de receitas para o Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente, há necessidade de uma postura diferente. É necessário que o Conselho assuma seu papel de gestor de um fundo público, com toda a responsabilidade inerente à relevância da função.

Por meio do que foi aprovado no PPA, na LDO e na LOA o Conselho pode demonstrar seu planejamento consistente e a relevância das ações deliberadas, já devidamente aprovadas por lei para o ano seguinte, além daquelas já em execução no ano em curso.

Segundo o art. 260, II, do ECA, as doações de **pessoas físicas** aos Fundos podem ser integralmente deduzidas do IR até o limite de 6% do valor do imposto devido.

Apenas pessoas que fazem a Declaração pelo formulário completo de declaração do IR podem deduzir do imposto devido os valores encaminhados aos Fundos.

Podem efetuar destinações incentivadas tanto as pessoas físicas que têm imposto a pagar como aquelas que têm direito à restituição. A doação pode ser feita ao longo do ano fiscal.

Para que o contribuinte saiba o valor disponível para doação incentivada basta observar a última declaração e checar o campo denominado “imposto devido”. Em havendo drásticas alterações nas receitas X despesas de um ano para o outro, será necessário um cálculo mais apurado (existem especializados e gratuitos).

A doação incentivada do IR pode ocorrer de duas formas: via CMDCA ou DIRPF-DARF

1) VIA CMDCA – boletos municipais – 6% (ao longo do ano fiscal)

2) VIA DIRPF – DARF – 3% (março/abril).

Vamos a elas.

- **Captação via boletos municipais**

A vantagem de se captar ao longo do ano fiscal é que o contribuinte pode destinar 6% do imposto devido. Ademais, como se sabe, com o pagamento do Documento de Arrecadação Municipal (DAM) o valor depositado fica disponível para o CMDCA praticamente no mesmo dia.

O ideal é que todos os municípios e estados se utilizem de documentos de arrecadação fiscal, sendo aconselhável, inclusive tal previsão na legislação de criação do Fundo, para fins de segurança jurídica e contabilização adequada das diversas espécies de receita.³⁶

Alguns municípios desenvolvem soluções tecnológicas, possibilitando que o contribuinte, por meio da página do Conselho, no do município, consiga imprimir o DAM sem sair de casa.

A doação incentivada pode ser feita em parcelas, ao longo do ano fiscal.

- **Captação via DIRPF – 3%**

A captação via declaração de imposto de renda é feita no momento da declaração, através do programa gerador do IR, que deve ser baixado no da Receita Federal pelo contribuinte. Trata-se de uma novidade trazida pela Lei nº 12.594/12, que modificou o ECA no art. 260-A, inciso III.

Essa modalidade permite a captação de apenas 3% das pessoas físicas e as pessoas jurídicas estão excluídas. É praticamente uma segunda chance para os retardatários que não fizeram a doação incentivada ao longo do ano fiscal diretamente ao Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente, por meio de documentos de arrecadação fiscal.

Ao contribuinte que optar em fazer a doação incentivada dentro do próprio programa gerador do IR, o sistema calcula de forma automática o limite legal de dedução, de modo que o contribuinte não se preocupa com cálculos. Efetuado o pagamento, a Receita Federal informa ao CMDCA sobre os valores pagos e o contribuinte não se preocupa em “cair na malha fina”.

Outra vantagem dessa forma de captar é que o CMDCA não precisa elaborar Declaração de Benefícios Fiscais (DBF), planilha que reúne as informações com os nomes dos contribuintes, CPF e valores doados.

O lado negativo dessa captação via DIRPF é que o valor doado fica restrito a apenas 3% do imposto devido e esse valor será depositado via pagamento da DARF (documento de arrecadação da receita federal), sendo certo que os valores são depositados nos Fundos somente após o processamento das declarações (a partir de setembro).

³⁶ Com base no art. 260-D do Estatuto, alguns municípios ainda divulgam os dados bancários do Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente e aguardam os depósitos dos contribuintes. Após o depósito, cabe ao contribuinte remeter cópia do comprovante ao CMDCA, acompanhado de seus dados pessoais e solicitar que o Conselho emita o recibo correspondente.

O contribuinte precisa, ao preencher sua declaração nos meses de março e abril, informar no campo “doações efetuadas”, que realizou a doação incentivada ao longo do ano fiscal (6%), e deve apontar para qual Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente fez a doação, indicando o valor total e o CNPJ. Ao proceder dessa forma, a Receita Federal fará a restituição integral, dentro do limite de 1% (pessoa jurídica) e 6% (pessoa física).

4.1 CONTROVERTIDA DOAÇÃO CASADA

A Resolução nº 137/2010 do Conanda permitiu ao contribuinte, seguindo algumas regras disciplinadas nos arts. 12 e 13, a escolha de aplicar sua doação incentivada a algum projeto de sua preferência.

Esses artigos foram alvo de Ação Civil Pública (ACP), ajuizada pelo Ministério Público Federal, cujo pedido foi julgado parcialmente procedente, conforme trecho da sentença destacado a seguir.

SENTENÇA (parte final): *“Assim, está claro que o Administrador desbordou dos limites do poder regulamentar, efetuando inovação no ordenamento jurídico pátrio por meio de simples resolução, dando destinação duvidosa a recursos públicos. O princípio da legalidade estrita foi, portanto, inegavelmente violado na espécie. Ante o exposto julgo PARCIALMENTE PROCEDENTE o pedido para declarar a nulidade dos artigos 12 e 13 da Resolução CONANDA nº 1372010 e determinar que o Conselho Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente se abstenha de disciplinar a distribuição de recursos dos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente por meio de captação direta de recursos por particulares ou por meio de doações vinculadas até que sobrevenha autorização veiculada em lei formal, mantendo, contudo, todos os atos praticados por aquele Conselho que tenha por fundamento a mencionada Resolução até a presente data. Diante desse desate e considerando a possibilidade de prejuízo aos cofres públicos e ao sistema de proteção aos direitos da criança e do adolescente. REVOGO a decisão de fls 401403 e DEFIRO EM PARTE o pedido de liminar para determinar a suspensão imediata da eficácia dos artigos 12 e 13 da Resolução CONANDA nº 1372010 ressalvados os projetos em andamento nos termos desta sentença.”*

Como se vê, foi determinada a suspensão da eficácia dos arts. 12 e 13, bem como que o Conanda se abstivesse de regulamentar a distribuição de recursos dos Fundos por meio de captação direta de recursos por particulares ou por meio de doações vinculadas até que norma nesse sentido fosse aprovada por lei. A sentença manteve, no entanto, a validade dos atos praticados com base nos artigos anulados.

A União ingressou com recurso de apelação, via Advocacia-Geral da União (AGU), e a 5ª Turma do TRF 1ªR, por maioria, confirmou a sentença, declarando a nulidade, por ilegalidade, dos arts. 12 e 13 da Resolução nº 137/10 do Conanda.

O Colegiado, ao analisar o recurso, entendeu que a sentença deveria ser mantida. O Desembargador Federal Souza Prudente, autor do voto vencedor, destacou que a Lei nº 13.257/2016 delegou aos Conselhos dos Direitos a competência para a fixação dos critérios de utilização dos recursos destinados aos respectivos fundos. Ele destacou também que essa lei nada dispõe sobre a eventual extensão dessa delegação para a captação de

recursos, tampouco sobre a possibilidade de facultar-se aos colaboradores ou doadores a indicação da destinação de sua preferência para os recursos doados. Nesse sentido, fundamentou o magistrado:

Na hipótese dos autos, a delegação de competência a particulares quanto à gestão da indicação da destinação dos recursos captados pelos referidos fundos, a que se reportam os arts. 12 e 13 da Resolução CONANDA 137/2010, afigura-se flagrantemente abusiva, por violação ao princípio da legalidade.

Logo, por força judicial, atualmente, a eficácia dos arts. 12 e 13 da Resolução do Conanda está suspensa sob o fundamento de a doação casada é ilegal, embora ainda não tenha havido o trânsito em julgado.

Com efeito, a tributação é a principal maneira de o Estado obter recursos, mas a tributação pode ter objetivos que vão além da arrecadação. O Estado pode se utilizar dos tributos para estimular ou coibir comportamentos, aumentando ou diminuindo suas alíquotas ou bases de cálculo. É a chamada extrafiscalidade. Um incentivo fiscal recompensa a prática de uma ação desejada pelo Estado.³⁷

Embora o art. 260 do Estatuto seja expresso, ao prever dedução fiscal apenas para doações feitas aos fundos (municipais, estaduais, distrital ou nacional), muitos contribuintes, em especial, pessoas jurídicas, insistem em escolher uma instituição específica como destinatária dos valores, sob pena de não realizar doação alguma.

Assim, diante do alto valor dos recursos envolvidos, os conselhos e os administradores públicos vêm criando, ao longo dos anos, as mais diversas formas, com as mais diferentes nomenclaturas, por meio de leis municipais e estaduais, ou de resoluções dos conselhos, com vistas a criar mecanismos que permitam que as doações feitas a uma entidade previamente escolhida obtenham o incentivo fiscal que é exclusivo para as doações feitas ao fundo. Tais expedientes são chamados de doações casadas, direcionamento de recursos, certificados de captação, bancos de projetos e tantos outros.

Contudo, nem o Conanda, muito menos os conselhos dos entes subnacionais; nem estados e municípios, por meio de leis ordinárias ou resoluções, podem disciplinar a matéria. A um, porque normas de gestão financeira, bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos, são matéria de lei complementar, conforme texto expresso do art. 165, § 9º, II, da CF/88. A dois, porque qualquer tipo de renúncia de receita de imposto só pode ser disciplinada por lei do ente a quem compete instituí-lo. No caso do Imposto de Renda, a União, conforme arts. 150, § 6; 151, III; 153, III e 155, § 2º, XII, 'g', da Constituição Federal, uma vez que são vedadas as isenções heterônomas.

Note-se que, em outras hipóteses, a Lei Federal autorizou o apoio direto com redução do valor da base de cálculo do imposto de renda, como no caso dos esportes e da cultura. Para ficar mais clara a diferença entre o depósito em um fundo público e o apoio direto,

37 BERTONCINI, Matheus e BERTONCINI, Marcelo Reviglio. Os 30 Anos do Estatuto da Criança e do Adolescente, extrafiscalidade tributária e os fundos dos direitos da criança e do adolescente. In: MARANHÃO, Clayton. **30 anos do Estatuto da Criança e do Adolescente**. Belo Horizonte: : D'Plácido, 2020.

basta conferir a Lei de Incentivo à Cultura, que prevê as duas modalidades de renúncia de receita: tanto o apoio direto, como nos esportes³⁸; quanto contribuições ao Fundo Nacional da Cultura³⁹, como é o caso da infância e juventude.

De modo que, quando o legislador federal quis, fez previsão de dedução fiscal para o apoio direto de forma expressa. Para a garantia de direitos de crianças e adolescentes, de forma clara e consciente, decidiu permitir a dedução apenas no caso de doações aos fundos, excluindo a prática secular de doações diretas a instituições, realizadas desde o tempo do Império.

Para registro histórico, observe-se que até os anos 1980, regulamentava o imposto de renda o Decreto nº 36.773/55, que autorizava abater da renda bruta as contribuições feitas a instituições filantrópicas, desde que comprovadas por documento fornecido pela própria instituição.⁴⁰ O Decreto de regulamentação do Imposto de Renda nº 85.450/80 passou a exigir a utilidade pública federal, para autorizar o abatimento de doações, o que foi confirmado pela Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, que já prevê expressamente, também, as doações ao Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente. O título de utilidade pública, criado pela Lei nº 91/35 só foi extinto expressamente com a Lei nº 13.204, de 14 de dezembro de 2015.

Vale ressaltar que, além dos arts. 70 e 165, § 6º, da CF/88, nosso sistema jurídico vem trazendo regras cada vez mais rígidas para renúncia de receita. Afinal, em tempos de recursos escassos, é necessário não perder de vista que para cada renúncia de receita corresponde uma despesa que deixará de ser realizada.

Assim, a Emenda Constitucional nº 03/93 passou a exigir que qualquer novo incentivo fiscal seja instituído por lei específica do ente federal que regula a matéria, não podendo ser inserido no contexto de lei genérica acerca de outro tema (art. 150, § 6º). Mais tarde, com a Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000, passaram a ser necessárias estimativa do impacto orçamentário-financeiro e indicação de medidas de compensação.⁴¹

38 Lei nº 11.438/06 (esportes).

Art. 1º A partir do ano-calendário de 2007 e até o ano-calendário de 2022, inclusive, poderão ser deduzidos do imposto de renda devido, apurado na Declaração de Ajuste Anual pelas pessoas físicas ou em cada período de apuração, trimestral ou anual, pela pessoa jurídica tributada com base no lucro real os valores despendidos a título de patrocínio ou doação, no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos previamente aprovados pelo Ministério do Esporte. (Redação dada pela Lei nº 13.155, de 2015)

39 Lei nº 8.313/91 (cultura).

Art. 18. Com o objetivo de incentivar as atividades culturais, a União facultará às pessoas físicas ou jurídicas a opção pela **aplicação de parcelas do Imposto sobre a Renda, a título de doações ou patrocínios, tanto no apoio direto a projetos culturais apresentados por pessoas físicas ou por pessoas jurídicas de natureza cultural, como através de contribuições ao Fundo Nacional da Cultura (FNC)**, nos termos do art. 5o, inciso II, desta Lei, desde que os projetos atendam aos critérios estabelecidos no art. 1o desta Lei.

40 Art. 12. Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos, inclusive os impostos específicos relativos ao exercício da profissão.

§ 1º As deduções permitidas serão as que corresponderem a despesas efetivamente pagas.

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

§ 5º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação, exigidas na forma deste regulamento, não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na órbita administrativa.

Art. 20. Da renda bruta, observadas as disposições dos §§ 1º, 3º e 5º do art. 12, será permitido abater:

d) as contribuições e doações feitas às instituições filantrópicas de existência legal no país, desde que seja apresentado, com declaração de rendimento, documento comprobatório fornecido pela instituição.

41 Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos

Outrossim, é importante registrar que ainda que o legislador federal viesse a editar lei específica, com estimativa do impacto orçamentário-financeiro e indicação de medidas de compensação, prevendo incentivo fiscal para a doação direta para entidades de atendimento a direitos de crianças e adolescentes, sua constitucionalidade seria duvidosa.

Como já dito, o art. 204, II, da Constituição Federal exige a participação da população, por meio de organizações representativas, na formulação das políticas e no controle das ações de todos os níveis; e o art. 227, § 7º, estende essa determinação para os direitos de crianças e adolescentes, o que não acontece com esportes e cultura.

Ora, tanto na assistência quanto na infância, essa participação se dá por meio dos conselhos de direitos, órgão paritário, com representantes indicados pelo chefe do executivo, e representantes da sociedade, com o objetivo de democratizar o processo decisório.

Qualquer lei que autoriza a doação direta, com incentivo fiscal, transfere exclusivamente ao contribuinte a discricionariedade acerca dos rumos da política pública, uma vez que é o contribuinte que vai escolher os projetos a serem financiados, ainda que dentre uma série de projetos previamente autorizados, como é feito nos esportes e na cultura. Compatibilizar essa escolha com o papel atribuído aos Conselhos de Direitos, de formulador e controlador das políticas públicas, seria um desafio extra para o legislador federal.

Não se pode perder de vista que o objetivo do fundo é assegurar os direitos fundamentais de crianças e adolescentes. Todas elas. A universalidade é característica inerente aos direitos fundamentais. O apoio direto, por sua vez – a cultura e o esporte demonstram – viabilizam grande movimentação de recursos, mas com inegável concentração.

O fato é que ainda parece difícil a quebra de paradigma de séculos de caridade e filantropia para a era da garantia de direitos. Portanto, é dever do operador do Direito, e de toda a rede de proteção, zelar para que o Conselho elabore políticas públicas planejadas, articuladas e integradas, com vistas à universalização dos direitos fundamentais, e faça uma gestão do fundo com transparência e controle, para que se possa, com respeito à ordem jurídica, canalizar para os fundos, republicana e democraticamente, o enorme potencial solidário do cidadão contribuinte.

Vale transcrever dois trechos da decisão do Ministro Luís Roberto Barroso, na ADPF 622 MC/DF, acerca da importância dos conselhos de direitos:

Não há dúvida, portanto, de que a participação de entidades representativas da sociedade civil constitui mandamento constitucional. Tal mandamento visa a assegurar a proteção integral e prioritária às crianças e

dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias; II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no , por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

adolescentes, por meio da incorporação de diferentes perspectivas e grupos na formulação e no controle de políticas públicas. Em um país com as dimensões territoriais e diversidade do Brasil, o adequado tratamento da matéria implica a produção de respostas diferenciadas.

[...]

Estamos falhando gravemente com nossas crianças e jovens e, se a situação não se reverter, estaremos comprometendo as novas gerações. Essa é a razão de ser da participação de entidades da sociedade civil na formulação de tais políticas públicas: identificar e tratar amplamente de demandas múltiplas e diversas, que atingem os mais distintos grupos sociais; buscar assegurar a sua continuidade; e zelar para que sejam políticas de Estado, permanentes, progressivas e responsáveis.

5. EXECUÇÃO

Por força dos arts. 88, IV, 214 e 260, todos da Lei nº 8.069/90, a gestão dos recursos do Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente sempre será dos Conselhos dos Direitos da Criança e do Adolescente, que têm a competência para traçar as diretrizes e formular a política pública a ser financiada pelo Fundo.

Formular e deliberar a política pública é decidir baseado em evidências ou diagnósticos, como única forma de realmente conhecer as falhas da rede de atendimento e tentar supri-las com os recursos vinculados ao Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente.

Um destaque a ser feito é que as decisões tomadas pelos Conselhos dos Direitos da Criança e do Adolescente são decisões da Administração Pública, afinal, os Conselhos de Direitos, embora de composição paritária, são órgãos governamentais da administração pública direta. Daí a importância de haver consensos entre os conselheiros representantes do Poder Executivo e da população, por meio das organizações representativas.

A deliberação do Conselho de Direitos, no âmbito de sua competência, vincula (obriga) a Administração, que não pode se furtar em cumprir sua própria decisão, até porque, está amparada pelo princípio da prioridade absoluta à criança e ao adolescente que preconiza a “precedência de atendimento nos serviços públicos e de relevância pública”, a “preferência na formulação e na execução das políticas sociais públicas” e a “destinação privilegiada de recursos públicos nas áreas relacionadas à proteção à criança e ao adolescente” (art.4º, parágrafo único, alíneas “b”, “c” e “d”, da Lei nº 8.069/90).

Sobre a matéria, aliás, vale transcrever emblemática decisão do Superior Tribunal de Justiça:

ADMINISTRATIVO E PROCESSO CIVIL AÇÃO CIVIL PÚBLICA ATO ADMINISTRATIVO DISCRICIONÁRIO: NOVA VISÃO. 1. Na atualidade, o império da lei e o seu controle, a cargo do Judiciário, autoriza que se examinem, inclusive, as razões de conveniência e oportunidade do administrador. 2. Legitimidade do Ministério Público para exigir do Município a execução de política específica, a qual se tornou obrigatória por meio de resolução do Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente. 3. Tutela específica para que seja incluída verba no próximo orçamento, a fim de atender a propostas políticas certas e determinadas. 4. Recurso especial provido (STJ, RESP 493811, 2ª T., Rel. Min. Eliana Calmon, j. 11/11/03, DJ 15/03/04).

5.1 ATOS DE GESTÃO

Com efeito, a doutrina de Direito Administrativo costuma afirmar que a Administração Pública compreende a função política, que traça as diretrizes governamentais e a função administrativa, que as executa. Aos órgãos governamentais constitucionais, caberia o planejamento: traçar os planos de ação, dirigir e comandar. Já aos órgãos administrativos em sentido estrito, caberia a execução dos planos governamentais.⁴²

42 DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. São Paulo: Atlas, 2015.

Essa compreensão bipartida da Administração Pública se encaixa perfeitamente para melhor compreensão da função de deliberação e controle das políticas públicas atribuída aos Conselhos. Aos Conselhos de políticas públicas cabe a função política de comandar o rumo das políticas públicas da área que lhes é afeta. Já a função administrativa propriamente dita fica a cargo dos demais órgãos da administração pública, segundo a estrutura organizacional de cada ente da federação.

Por outro lado, os limites das responsabilidades dos Conselhos de Direitos da Criança e do Adolescente no exercício de sua função de órgão gestor de um fundo especial, merece análise mais detida.

A doutrina do Direito da Criança e do Adolescente é uníssona ao afirmar que o Conselho de Direitos é o órgão gestor do fundo. O Estatuto não traz disposição expressa nesse sentido, mas o entendimento se extrai da interpretação conjunta dos arts. 88, IV, 214 e 260, § 2º. Os dois primeiros mencionam vinculação e gestão e o último determina que é o Conselho quem deve elaborar os planos de aplicação das dotações do Fundo.

Ressalte-se que, nesse ponto, o Estatuto dá função ao Conselho de Direitos da Criança e do Adolescente, que não se repete nos conselhos setoriais, que, portanto, devem ser afastados como fonte de integração interpretativa. Observe-se, por exemplo, os Conselhos de Assistência Social. A LOAS traz em seu art. 18, quatorze incisos listando o que compete ao Conselho e de sua leitura fica claro que os Conselhos de Assistência são órgãos de planejamento e controle social, mas não são órgãos gestores do fundo de assistência. Tal compreensão é confirmada expressamente pelo art. 28, § 1º, da mesma lei, que atribui a gestão do fundo ao órgão da administração pública responsável pela política de assistência social, sob orientação e controle dos conselhos.

Logo, se as responsabilidades dos Conselhos de Direitos da Criança e do Adolescente se assemelham às dos Conselhos de Assistência no que se refere a deliberação e controle das políticas públicas, em muito se diferem com relação à gestão dos fundos, uma vez que serão bastante mais extensas para os Conselhos de Direito da Criança e do Adolescente.

O Estatuto não enumerou ou exemplificou em que consistiriam os atos administrativos de gestão dos fundos à cargo dos Conselhos, deixando a matéria para as Lei de criação e regulamentação dos fundos, de iniciativa dos chefes do Poder Executivo, em cada ente da federação, justamente para que sejam adaptadas ao porte de cada ente, com máquinas administrativas mais ou menos complexas.

Na esfera federal, a lei de criação do Conanda não esmiuçou em que consistiriam os atos administrativos de gestão. Em seu art. 1º, integrou o Conanda ao conjunto de atribuições diretas da Presidência da República, permitindo a delegação de suporte técnico-administrativo-financeiro a órgão executivo de sua escolha e no art. 2º, X, previu expressamente que compete ao Conanda a gestão do fundo. Nada mais.

O Decreto nº 1.196/94, que se propunha a dispor sobre a gestão e administração do Fundo, também não ajudou. Apenas repetiu a Lei nº 8.042/91, reafirmando a competência como órgão gestor do fundo, sem maior detalhamento.

O Conanda, por sua vez, por meio da Resolução 137/10, dispôs que

Art. 8º O poder executivo deve designar os servidores públicos que atuarão como gestor e/ou ordenador de despesas do Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente, autoridade de cujos atos resultará emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio de recursos do Fundo.

Sobre as funções e responsabilidades do ordenador de despesas vale conferir o Manual do Ordenador de Despesas do CNMP:⁴³

Ordenador de despesa é toda e qualquer autoridade de cujos atos resultarem emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio (§ 1º do art. 80 do Decreto-Lei nº 200/67). Também pode ser caracterizado como a autoridade com atribuições definidas em ato próprio, entre as quais as de movimentar créditos orçamentários, empenhar despesa e efetuar pagamentos (IN/DTN nº 10/91).

[...]

O ordenador de despesa originário ou principal é a autoridade administrativa detentora de competência para ordenar a realização de despesa determinada por lei, como o Procurador-Geral do MP. Usando de seu poder discricionário, o ordenador primário pode delegar este poder a um agente administrativo por meio de ato formal. Este delegado é caracterizado como ordenador de despesas secundário revestido de autoridade para realizar despesas orçamentárias. Se o ordenador derivado ultrapassar os limites das ordens recebidas, praticar desvio ou qualquer irregularidade causadora de prejuízo ao erário será diretamente responsabilizado pelo ato praticado. Seja quem for o ordenador de despesas (originário ou derivado), sempre haverá a obrigação de prestar contas ao Tribunal de Contas específico. Ressalte-se que o ordenador secundário deve representar contra ilegalidade, omissão ou abuso de poder da autoridade superior ou ordenador primário.

[...]

A Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) trata das responsabilidades do Ordenador nos artigos 15 a 17. Segundo a norma, é irregular e lesivo o aumento de despesa sem declaração do ordenador de que existe dotação específica e suficiente na Lei Orçamentária Anual e de que o aumento está previsto dentro dos objetivos, prioridades e metas do PPA e da LDO (art. 15 e 16). Ressalte-se que a prorrogação de despesa também é considerada como “aumento de despesa” (art. 17, §7º).

43 Disponível em: <https://www.cnpm.mp.br/portal/institucional/comissoes/comissao-de-controle-administrativo-e-financeiro/atuacao/manual-do-ordenador-de-despesas/as-responsabilidades-do-ordenador-de-despesas>.

Mais adiante, no art. 21, o Conanda se refere especificamente ao Gestor do fundo nomeado na forma do art. 6º, conferindo-lhe uma série de atribuições. O art. 6º não trata da nomeação de Gestor e, sim, o art. 8º, mas, de uma forma ou de outra, a nomeação de um Gestor vai contra o que dispõe o Estatuto, a Lei de criação do próprio Conanda e seu decreto regulamentador, que são expressos ao definir o conselho como órgão responsável pela gestão do fundo, poder-dever este irrenunciável por qualquer meio.

Ademais, ao elencar as funções do Conselho no art. 9º e as funções do suposto gestor no art. 21, o Conanda concentra na figura híbrida do gestor/ordenador de despesas uma série de atribuições que competem em regra a vários órgãos da administração, se imiscuindo na seara de reserva de lei de iniciativa do chefe do executivo ou decreto regulamentador (art. 84, VI, 'a', da CF/88).

Após vieram, ainda, os decretos nº 9.579/18 e 10.003/19. O primeiro consolidou os atos normativos federais acerca da criança e do adolescente e o último, que pretendia alterar dispositivos quanto à organização e funcionamento do Conanda, foi objeto de ADPF, diante de flagrante retrocesso já reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal, em sede liminar, em irreparável decisão em medida cautelar na arguição de descumprimento de preceito fundamental nº 622 do Distrito Federal, proposta pelo Ministério Público Federal⁴⁴.

Note-se que nenhum dos dois decretos, contudo, trouxe luz para a extensão e os limites da função do Conanda como órgão gestor do fundo. O fato é que, em sede federal, a lei deixou muita densidade normativa a cargo da instabilidade dos regulamentos, o que não é compatível com a relevância das funções do órgão.

Mesmo diante da ausência da normatização necessária, é possível afirmar que o Conselho jamais será o responsável direto por todos os atos administrativos indispensáveis ao longo e complexo processo de gestão do fundo. Após as fases do planejamento, estimada a receita e fixada a despesa no orçamento, ainda são necessárias a identificação da necessidade de licitação ou chamamento público, a formalização da relação jurídica com terceiros, empresas ou organizações da sociedade civil, até que se chegue às três etapas da despesa propriamente dita, quais sejam empenho, liquidação e pagamento. O controle interno da execução orçamentária está previsto no art. 75 da Lei nº 4.320/64 e em regra é feito pelo mesmo órgão incumbido da elaboração da proposta orçamentária (art. 79 da mesma Lei). Tudo isso ainda conta com o monitoramento concomitante, a avaliação final e o dever de prestar contas, além da necessária contabilidade pública, incluindo os registros individualizados e disponibilidade de caixa do fundo, previstos na LRF (art. 50, I e III).

Naturalmente, essa dinâmica será bastante diferente nos mais diversos entes da federação, mas jamais será recomendável que todos esses atos administrativos sejam concentrados diretamente no Conselho e muito menos em algum servidor designado.

A doutrina especializada na área da Infância e Juventude, mais uma vez seguindo a trilha dos pioneiros Donizeti e Públio Caio,⁴⁵ costuma apontar a necessidade de indicação de

44 Encontram-se suspensos os arts. 79; 80, caput e § 3º, e 81 do Decreto nº 9.579/18, com a redação dada pelo Decreto nº 10.003/19.

45 LIBERATI, Wilson Donizeti; CYRINO, Públio Caio Bessa. **Conselhos e Fundos no Estatuto da Criança e do Adolescente**. São Paulo: Malheiros Editores, 2003.

ordenador de despesas para o fundo, responsável também pela prestação de contas, na forma do art. 80 do Decreto-Lei nº 200/67.

Mais que isso, cada lei de criação dos fundos, necessariamente de iniciativa do chefe do Poder Executivo de cada ente da federação, deveria trazer ao menos enumeração exemplificativa de atos administrativos de gestão do fundo exclusivos dos Conselhos, bem como os atos que melhor seriam executados por órgãos especializados dentro da estrutura de cada ente, auxiliando os Conselheiros no difícil caminho da compreensão dos meandros da máquina pública, facilitando o controle social e tornando mais simples a responsabilização pelos órgãos de controle em caso de desvio.

Não havendo como se inspirar no modelo da União, cada lei municipal ou estadual de iniciativa do chefe do Poder Executivo deverá dispor sobre a organização e o funcionamento de seus conselhos como órgãos gestores do fundo. Dependendo do porte do ente da federação, cada uma dessas etapas é realizada por um ou vários órgãos descentralizados, sendo certo que a segregação de funções é técnica recomendada pelos órgãos de auditoria como boa prática de controle interno.

Na ausência de densidade legislativa, o Conselho, sofrerá as agruras e deleites da alternância de poder, inerentes ao processo democrático. Mas, como órgão gestor do fundo, não poderá se eximir de uma atitude proativa com relação às providências administrativas. Não terá alternativa senão buscar compreender os em regra intrincados organogramas dos órgãos da administração, começando sempre por àquele ao qual estiver vinculado, especialmente para identificação do ordenador de despesas e órgão de contabilidade, a quem o estatuto conferiu importantes atribuições expressas nos arts. 260-D e 260-G.

Ressalte-se, por fim, que já há atribuições de gestão conferidas por lei federal ao Conselhos, que, portanto, não poderão ser suprimidas: a elaboração do plano de aplicação com estimativa de receita e fixação de despesas para o fundo, prevista no art. 260, § 2º, do estatuto; e a constituição da comissão de seleção de Organizações da Sociedade Civil nos Chamamentos Públicos, bem como monitoramento e avaliação das parcerias celebradas, conforme arts. 27, § 1º, e 59, § 2º, da Lei nº 13.019/14, melhor apreciadas adiante.

5.2 POLÍTICAS PÚBLICAS FINANCIÁVEIS COM RECEITAS DO FUNDO

Como já foi dito, cabe aos Conselhos de Direitos protagonizar o direcionamento dos recursos vinculados ao Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente para o atendimento das demandas mais complexas existentes no município, e não aguardar, passivamente, o envio de projetos pelas entidades governamentais e não-governamentais.

A seleção das ações a serem contempladas com recursos do Fundo, por meio da inclusão nas leis orçamentárias, deve ser criteriosa, transparente, lastreada em diagnóstico do problema social a ser enfrentado e obediente ao princípio da especificação (art. 5º, § 4º, da LFR).

Deve, primordialmente, fazer chegar os recursos àquelas políticas públicas prioritárias que costumam ser preteridas, justificando, assim, a própria existência do fundo especial, como exceção ao princípio da não afetação.

A parte geral do Estatuto trata dos direitos de crianças e adolescentes e a parte especial trata da promoção desses direitos pela política de atendimento, sem qualquer limitação. Afinal, não existe direito fundamental sem instrumental de promoção e garantia correspondente.

Assim, com base no Estatuto, **todas** as linhas de ação previstas no art. 87, enumeradas exemplificativamente, podem ser financiadas com recursos do Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente. Vale transcrever o dispositivo:

Art. 87. São linhas de ação da política de atendimento:

I - **políticas sociais básicas**;

II - serviços, programas, projetos e benefícios de **assistência social** de garantia de proteção social e de prevenção e redução de violações de direitos, seus agravamentos ou reincidências (Redação dada pela Lei nº 13.257, de 2016);

III - **serviços especiais** de prevenção e atendimento médico e psicossocial às vítimas de negligência, maus-tratos, exploração, abuso, crueldade e opressão;

IV - serviço de identificação e localização de pais, responsável, crianças e adolescentes **desaparecidos**;

V - proteção jurídico-social por entidades de **defesa dos direitos** da criança e do adolescente;

VI - políticas e programas destinados a prevenir ou abreviar o período de afastamento do convívio familiar e a garantir o efetivo exercício do direito à **convivência familiar** de crianças e adolescentes (Incluído pela Lei nº 12.010, de 2009);

VII - campanhas de estímulo ao **acolhimento sob forma de guarda** de crianças e adolescentes afastados do convívio familiar e à **adoção**, especificamente inter-racial, de crianças maiores ou de adolescentes, com necessidades específicas de saúde ou com deficiências e de grupos de irmãos (Incluído pela Lei nº 12.010, de 2009);

Por outro lado, o Estatuto e a Lei do Sinase preveem três tipos de ações que devem, necessariamente, constar dos orçamentos dos fundos:

- a) incentivo ao acolhimento, sob a forma de guarda, de crianças e adolescentes (art. 260, § 2º);
- b) programas de atenção integral à primeira infância em áreas de maior carência socioeconômica e em situações de calamidade (art. 260, § 2º);
- c) financiamento das ações previstas na Lei do Sinase, em especial para capacitação, sistemas de informação e de avaliação (Lei nº 12.594/12, art. 31).

Não há, portanto, no Estatuto nenhuma vedação legal. Não há nenhuma ação da política de atendimento aos direitos de crianças e adolescentes que o Estatuto afaste da possibilidade de execução com receitas dos fundos.

De modo que os Conselhos de cada ente federado deverão, a cada ciclo orçamentário, decidir livremente em que políticas públicas de atendimento a direitos de crianças e adolescentes deverão ser aplicados os recursos dos fundos, por meio da criação de programas e ações no PPA, seleção das ações a serem executadas na LDO e quantificação das dotações na LOA.

Sua livre deliberação é limitada, exclusivamente, pela competência administrativa de cada ente e pela necessidade de inclusão das ações obrigatórias (Sinase, primeira infância e acolhimento sob a forma de guarda).

Os Estados, por exemplo, não podem perder de vista que sua competência administrativa em matéria de infância e juventude é complementar à dos municípios. Seus fundos, como aliás todo o seu orçamento, destinam-se: (1) ao cofinanciamento de ações municipais, através da transferência de recursos fundo a fundo; (2) a ações regionais, ou outras especificamente previstas nas políticas setoriais e (3) a ações de execução de medidas socioeducativas de semiliberdade e internação.

Se fosse necessário apontar uma única política pública apta a justificar a existência de um fundo especial, com a necessária vinculação de recursos para a sua execução, seria a política de atendimento socioeducativo. Em regra, a última na escala de prioridades dos orçamentos e, portanto, de implementação pífia diante do que foi idealizado no Estatuto.

Já a União, e por via de consequência o Conanda, não pode executar as políticas públicas que visem ao atendimento dos direitos de crianças e adolescentes, conforme art. 204, I, da CF/88. Sua competência administrativa em matéria de direitos de crianças e adolescentes é a coordenação, disponibilizando recursos técnicos e, especialmente, a transferência de recursos financeiros, fundo a fundo, para Estados e municípios, responsáveis pela formulação e execução das políticas públicas.

Ainda assim, é necessário registrar que, sempre pontuando a inexistência de vedação legal, a doutrina especializada em Direito da Criança e do Adolescente tem recomendado algumas restrições às políticas custeáveis com as receitas dos fundos, tais como a manutenção dos Conselho Tutelares e dos próprios conselhos de direitos; as políticas básicas setoriais e a manutenção das unidades das entidades de atendimento.

Com efeito, o art. 90, *caput*, do Estatuto estabelece que as entidades de atendimento são responsáveis pela manutenção das próprias unidades. Seu § 2º, por sua vez, prevê que os recursos destinados à implementação dos programas de atendimento serão previstos nas dotações orçamentárias dos órgãos públicos encarregados das áreas de Educação, Saúde e Assistência Social, dentre outros. Da mesma forma, o art. 134 diz que constará da lei orçamentária municipal e da do Distrito Federal previsão dos recursos necessários ao funcionamento do Conselho Tutelar.

Observa-se, no entanto, que, embora o estatuto estabeleça, acertadamente, outras fontes de custeio ou dotações orçamentárias próprias, não exclui o aporte complementar de verbas dos fundos para quaisquer dessas políticas públicas.

Outrossim, a utilização das receitas vinculadas pelo Estatuto aos fundos da criança e do adolescente não afasta nem substitui a aplicação por cada ente da federação dos percentuais mínimos previstos no arts. 6º e 7º da Lei Complementar nº 141/12, para a saúde, e art. 212 da CF/88, para a educação, pois são calculados com base na receita proveniente de impostos.

Na esfera federal, a Resolução Conanda nº 137/10, alterada pela Resolução nº 194/17, achou por bem enumerar ações que devem ser financiadas com recursos do Fundo Nacional, no art. 15; e outras cujo financiamento deve ser vedado, enumeradas no art. 16.⁴⁶

Art. 15. [...]

I - desenvolvimento de programas e serviços complementares ou inovadores, por tempo determinado, não excedendo a 3 (três) anos, da política de promoção, proteção, defesa e atendimento dos direitos da criança e do adolescente;

II - acolhimento, sob a forma de guarda, de criança e de adolescente, órfão ou abandonado, na forma do disposto no art. 227, § 3º, VI, da Constituição Federal e do art. 260, § 2º da Lei nº 8.069, de 1990, observadas as diretrizes do Plano Nacional de Promoção, Proteção e Defesa do Direito de Crianças e Adolescentes à Convivência Familiar e Comunitária;

III - programas e projetos de pesquisa, de estudos, elaboração de diagnósticos, sistemas de informações, monitoramento e avaliação das políticas públicas de promoção, proteção, defesa e atendimento dos direitos da criança e do adolescente;

46 O decreto 9.579/18 equivocadamente elenca prioridades para aplicação de recursos do Fundo, uma vez que tal matéria é de competência exclusiva do conselho conforme disposto no Estatuto e na lei de criação. Em uma interpretação conforme a Constituição, ele não traz maiores prejuízos, uma vez que o art. 92 assemelha-se ao art. 15 da Resolução 137 do Conanda e o art. 93 já excepciona as deliberações do Conanda dispuserem em sentido diverso. Contudo, caso permaneça algum conflito em hipóteses concretas, deverão prevalecer, nessa matéria (de conteúdo das políticas públicas financiáveis com recursos do fundo), as Resoluções do Conanda. Aqui não se trata da hierarquia dos atos regulamentares, dentre os quais o decreto ocupa o ápice, mas de competência regulamentar concedida pela lei, e em última instância pela própria Constituição, aos Conselhos de Direitos.

IV - programas e projetos de capacitação e formação profissional continuada dos operadores do Sistema de Garantia dos Direitos da Criança e do Adolescente;

V - desenvolvimento de programas e projetos de comunicação, campanhas educativas, publicações, divulgação das ações de promoção, proteção, defesa e atendimento dos direitos da criança e do adolescente; e

VI - ações de fortalecimento do Sistema de Garantia dos Direitos da Criança e do Adolescente, com ênfase na mobilização social e na articulação para a defesa dos direitos da criança e do adolescente.

Art. 16. [...]

I - a transferência sem a deliberação do respectivo Conselho dos Direitos da Criança e do Adolescente;

II - pagamento, manutenção e funcionamento do Conselho Tutelar;

III - manutenção e funcionamento dos Conselhos dos Direitos da Criança e do Adolescente;

IV - o financiamento das políticas públicas sociais básicas, em caráter continuado, e que disponham de fundo específico, nos termos definidos pela legislação pertinente; e

V - investimentos em aquisição, construção, reforma, manutenção e/ou aluguel de imóveis públicos e/ou privados, ainda que de uso exclusivo da política da infância e da adolescência.

§2º Os conselhos estaduais, municipais e distrital dos direitos da criança e do adolescente poderão afastar a aplicação da vedação prevista no inciso V do parágrafo anterior por meio de Resolução própria, que estabeleça as formas e critérios de utilização dos recursos, desde que para uso exclusivo da política da infância e da adolescência, observada a legislação de regência.

Conforme se extrai do art. 15, o fundo nacional deverá se destinar a desenvolver programas e serviços inovadores; programas e projetos de pesquisa, elaboração de diagnóstico; sistemas de monitoramento e avaliação das políticas públicas; capacitação e formação profissional continuada; campanhas educativas, entre outros.

O Conanda foi expreso quanto à necessidade de investir em acolhimento sob a forma de guarda e não mencionou primeira infância e Sinase, mas a resolução é anterior às alterações do Estatuto.

Considerando que a União não pode executar políticas públicas de atenção à criança e ao adolescente, sob pena de ferir o princípio constitucional da descentralização político-administrativa e o princípio estatutário da municipalização,⁴⁷ o Conanda desenhou o objeto do fundo nacional de forma compatível com a função administrativa da União de coordenação da política de atendimento.

Da mesma forma, fazendo uma leitura do art. 16, parágrafo único, conforme a constituição, é possível afirmar que o Conanda seguiu em linhas gerais a orientação doutrinária e decidiu estabelecer que deve ser vedada a utilização de recursos do fundo nacional para: (a) manutenção do Conselho Tutelar e Conselhos de Direitos; e (b) financiamento de políticas sociais setoriais básicas que disponham de fundo próprio. Para investimento e manutenção de imóveis, o Conanda exige resolução própria dos conselhos dos entes destinatários dos recursos, que estabeleçam formas e critérios de utilização.

O Conanda deixou de esclarecer critérios para a distribuição regional dos recursos entre os entes federados, sendo certo que essa equalização regional é uma de suas funções precípuas, inerentes à Coordenação da política pública.

Ainda assim, considerando que o Conanda é o órgão gestor do fundo nacional e que, ano a ano, pode deliberar em que políticas públicas entende pertinente gastar suas receitas vinculadas, parece bastante adequado ao ordenamento jurídico que delibere, por resolução, um rol de políticas que não pretende incentivar com os recursos sob sua gestão, mesmo diante da autorização ampla do Estatuto. A qualquer momento pode deliberar de forma diferente e substituir a Resolução anterior.

É fundamental, contudo, que não se confunda Resolução do Conselho Nacional com Lei Federal, por mais que se saiba da relevância dos regulamentos dentro do Direito Administrativo. Só lei federal pode prever restrições ou imposições relativas à vinculação das receitas dos fundos, aplicáveis indistintamente a todos os entes da federação como, aliás, fizeram a Lei da Primeira Infância e a Lei do Sinase, alterando o Estatuto. Deliberações, materializadas em resoluções, são atos administrativos. Nasceram da competência administrativa, devendo ser analisados como tais, quanto à sua extensão e aos seus limites (art. 18, CF/88).

É importante lembrar, portanto, que o Conanda é órgão do Poder Executivo, cuja competência normativa limita-se aos parâmetros gerais das políticas públicas, conforme art. 2º, I, da sua lei de criação. A regulamentação do funcionamento de cada conselho e seus respectivos fundos, explicitando o que não está claro na lei, para sua fiel execução; ou mesmo buscando fundamento diretamente na Constituição, compete, naturalmente, a cada ente federado. O próprio art. 1º da resolução nos lembra que, para os demais entes, o Conanda apenas estabelece parâmetros e referenciais.

Vale ressaltar, ainda, que, para os municípios, os arts. 15 e 16 da Resolução não se adequam sequer como parâmetros. Diante do princípio da municipalização, mais se adequa aos fundos municipais a execução de políticas públicas robustas de enfrentamento aos grandes problemas locais que fragilizam os direitos fundamentais. Sem negar a importância

47 PONTES JR., Felício. **Conselho de Direitos da Criança e do Adolescente**. São Paulo: Malheiros Editores, 1993.

de pesquisas, capacitações e campanhas, melhor mesmo que contem com o aporte do Conselho Nacional, como órgão coordenador.

Na mesma linha, a vedação apriorística de utilização das verbas do fundo para determinadas políticas públicas poderia esvaziar, por completo, a razão de ser das multas aplicadas em ações civis públicas junto às Varas da Infância e Juventude diante da omissão do Poder Executivo, necessariamente revertidas aos fundos (art. 214 do Estatuto). Imagine-se, a título de exemplo, ação civil pública para assegurar insumos básicos para o funcionamento do Conselho Tutelar ou a adequação de uma instituição de acolhimento. Se um município distraído copia a resolução do Conanda sem atentar para sua inadequação à esfera local, as multas judicialmente aplicadas sequer poderiam ser utilizadas para a efetivação da tutela específica ou obtenção de resultado prático equivalente ao objeto da ação.

Desse modo, mesmo diante da Resolução nº 137/10 do Conanda, Conselhos de Direitos de estados e municípios permanecem livres para exercer seu papel de gestores de seus próprios fundos, aplicando seus recursos nas políticas de atendimento de direitos de crianças e adolescentes que entenderem adequadas, respeitadas apenas as competências legislativas e administrativas de cada ente e as despesas obrigatórias previstas em lei federal (Sinase, primeira infância e acolhimento sob a forma de guarda).

Muito se fala, por fim, no caráter incerto das receitas não provenientes de impostos, como óbice intransponível para que os recursos dos fundos sejam aplicados em serviços ou atividades de caráter continuado. Na verdade, essa característica peculiar dos fundos dos direitos da criança e do adolescente apenas enfatiza a importância do planejamento, mas não impede compromissos de longo prazo. Para fazer uma comparação simplória, é como se o profissional liberal, que tem rendimentos mensais incertos, não pudesse matricular os filhos na escola.

O Conselho precisa fazer um bom planejamento financeiro para o fundo, com acurada análise da expectativa de receita, atenção para o equilíbrio orçamentário dentro do fundo, destinação preferencial de receitas correntes para despesas de custeio, avaliação mensal do conjunto de receitas e despesas, compatibilização da execução do orçamento com o fluxo de caixa; dentre outros instrumentos.

O fato é que a existência de recursos financeiros represados nos fundos especiais, diante da imensidão de direitos fundamentais não assegurados é um problema grave, que vem colocando em risco sua própria existência. As escolhas feitas pelo Conselho no sentido de ampliar ou restringir o tipo de políticas que pretende ver executadas com as receitas do fundo podem dar início a um ciclo vicioso ou virtuoso. Na medida da não importância das ações escolhidas, ou da excelência da transformação social obtida, o Conselho tem o poder de atrair ou afastar não só doadores incentivados, mas também o interesse da administração pública e da sociedade em potencializar os fundos como instrumentos efetivos e aptos a assegurar direitos fundamentais de crianças e adolescentes.

5.3 EXECUÇÃO DIRETA OU POR MEIO DE ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL

Conforme art. 227, § 7º e art. 204, I, da CF, a execução das Políticas Públicas de atendimento aos direitos de crianças e adolescentes poderá ser feita diretamente por Estados e Municípios, ou por meio de organizações da sociedade civil. Não cabe à União a execução da política de atendimento, em nenhuma hipótese. Cabe a coordenação da política e a transferência de recursos para estados e municípios com vistas ao equilíbrio regional.

De modo que as políticas públicas podem ser executadas:

- a) de forma direta – quando o próprio ente público (estado ou município) executará a ação governamental, realizando as contratações necessárias para a concretização dos produtos (bem ou serviço) previstos na programação; ou
- b) de forma indireta – financiando ações, (projetos, atividades ou operações especiais no vocabulário do direito financeiro)⁴⁸ a serem executados pelas organizações da sociedade civil.

No caso da EXECUÇÃO DIRETA das políticas públicas, o ente público deverá realizar licitações, dispensas e inexigibilidades para aquisição de bens e contratação de serviços necessários para concretização da ação, além de mobilizar os recursos humanos por meio de concurso ou seleção temporária. Na execução direta, o ente adquire os bens e contrata os serviços necessários para a execução da política pública por meio de servidores e estruturas públicas. Os marcos normativos de tais contratações são a Lei nº 8.666/93 e a Lei nº 10.520/00.

Já na EXECUÇÃO INDIRETA, o ente público aloca recursos para financiar ações a serem desenvolvidas por organizações da sociedade civil (OSC).

Em 2014, foi promulgada a Lei nº 13.019, pretendendo ser um marco regulatório das relações jurídicas entre as organizações da sociedade civil e a administração pública, denominando-as de parcerias. A nova lei excluiu expressamente a aplicação da Lei de Licitações e limitou a celebração de convênios a hipóteses restritas da área de saúde, bem como entre entes diversos dentro da própria administração pública, em seu art. 84.

A Lei 13.019/14 entrou em vigor para os municípios apenas em 1º de janeiro de 2017 (art. 88, § 1º), após sofrer alterações significativas. Uma das principais alterações foi a exclusão do novo regime jurídico, dentre outras, das Organizações Sociais (OS), das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIPs) e do Sistema S (art. 3º). Assim, a lei deixou de unificar o regime jurídico, como pretendia, mas disciplinou e permanece plenamente aplicável às relações entre administração pública e as organizações da sociedade civil residuais (entre elas a grande maioria das instituições de atendimento a crianças e

48 Na política pública da assistência: benefícios, serviços, programas e projetos. A divergência de definição semântica para palavras iguais, como é o caso por exemplo de e ou e, costuma gerar inúmeras dificuldades. O que o Direito Financeiro chama de projeto a LOA chama de programa. Já o que a LOA chama de serviço, para o Direito Financeiro seria atividade.

adolescentes), trazendo uma regulamentação bastante mais significativa e minuciosa que o único art. 116 da Lei de Licitações.

Com efeito, a Lei nº 13.019/14 estabeleceu como fundamentos do novo regime jurídico a gestão pública democrática, com participação social e transparência da aplicação dos recursos (art. 5º) e como diretrizes, entre outras, a priorização do controle de resultados; a ação integrada e complementar, evitando sobreposição de iniciativas e fragmentação de recursos, e a adoção de práticas de gestão com vistas a coibir benefícios ou vantagens indevidos (art. 6º). Nessa linha, essa lei incentiva que a administração pública promova programas de capacitação (art. 7º e 8º, parágrafo único) para a melhor aplicação da lei por todos os envolvidos e prevê uma série de documentos e informações que devem estar disponíveis na *internet*, tanto na página oficial da Administração Pública, quanto nas páginas das OSCs parceiras (arts. 10, 11, 26, 27, § 4º, 32, § 1º, 50, 65, 69, § 6º e 81).

As parcerias deverão respeitar, ainda, as normas específicas das políticas públicas setoriais relativas ao objeto da parceria e as respectivas instâncias de pactuação e deliberação (art. 2º-A), de modo que os CMDCAs devem acompanhar cada fase desse processo.

A Lei nº 13.019, de 31 de julho 2014, passou, também, a exigir de forma expressa procedimentos claros, objetivos e simplificados que facilitem o acesso dos interessados aos órgãos e às instâncias decisórias da administração pública, criando como regra o CHAMAMENTO PÚBLICO para selecionar as OSCs para a celebração de parcerias onerosas com a Administração (arts. 23 e 24).

Conforme Art. 2º, XII, da Lei nº 13.019/2014, chamamento público é o

[...] procedimento destinado a selecionar organização da sociedade civil para firmar parceria por meio de termo de colaboração ou de fomento, no qual se garanta a observância dos princípios da isonomia, da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e dos que lhes são correlatos.

O edital de chamamento público, de acordo com o art. 24, § 1º, da Lei nº 13.019/2014 deverá conter, no mínimo:

- 1) a programação orçamentária;
- 2) o objeto;
- 3) as datas, prazo e condições para apresentação das propostas;
- 4) as datas, critérios e metodologia de seleção e julgamento;
- 5) o valor previsto, e
- 6) as condições para interposição de recurso;
- 7) a minuta do instrumento pelo qual será celebrada a parceria.

Em caso de financiamento com recursos de fundos específicos, como o dos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente, as propostas serão julgadas por comissão de seleção previamente designada ou constituída pelo conselho de direitos gestor (art. 27, § 1º, da Lei 13.019/2014).

As exceções à regra do Chamamento Público estão previstas na lei referenciada na forma de dispensa ou inexigibilidade, conforme seus arts. 30 e 31. Em caso de **calamidade pública**, a administração poderá dispensar a realização do Chamamento, mas, como em qualquer caso, deverá haver justificativa fundamentada pelo administrador público. O extrato de tal justificativa deve ser publicado no mesmo dia, no sítio oficial da administração pública, sob pena de nulidade, admitida a impugnação (art. 32 e §§ da Lei nº 13.019/2014).

Sem prejuízo, a lei deixa claro que a ausência de chamamento público não afasta a aplicação de suas demais regras, como expressamente previsto no art. 32, § 4º, Lei nº 13.019/2014.

A lei cria, também, novo tipo de procedimento, que não dispensa o chamamento público. É o PROCEDIMENTO DE MANIFESTAÇÃO DE INTERESSE SOCIAL, instrumento por meio do qual organizações da sociedade civil, movimentos sociais e cidadãos poderão apresentar propostas para a administração pública para que seja avaliada a possibilidade de realização de chamamento público para executá-las (art. 18 da Lei nº 13.019/2014).

A lei citada prevê três tipos de parceria, em substituição às antigas denominações genéricas – convênios, contratos, acordos ou ajustes – para materializar as relações jurídicas entre as OSC e o poder público:

- o TERMO DE COLABORAÇÃO para relações jurídicas onerosas com plano de trabalho proposto pela administração pública (arts. 2º, VII, e 16);
- o TERMO DE FOMENTO para relações jurídicas onerosas com plano de trabalho proposto pelas organizações da sociedade civil (arts. 2º, VIII, e 17) e
- o ACORDO DE COOPERAÇÃO para relações jurídicas que não envolvam transferência de recursos financeiros (art. 2º, VIII-A).

Sob o regime do art. 116 da Lei de Licitações, os planos de trabalho eram sempre apresentados pela organização da sociedade civil. Já sob o regime da nova lei, nos TERMOS DE COLABORAÇÃO quem apresenta o plano de trabalho é a administração pública, ou seja, a iniciativa da proposição é feita pela gestão.

Esse novo instrumento criado pela Lei nº 13.019/14 adequa-se com perfeição às parcerias de serviços tipificados, uma vez que as instituições têm o dever de observar as normas expedidas pelos Conselhos de Políticas Públicas.

O novo mecanismo legal só traz vantagens para ambas as partes. Para as instituições, porque todas têm muita dificuldade na elaboração desse documento com qualidade e já têm o dever de elaborar os seus próprios projetos políticos pedagógicos; para a administração, porque poderá elaborar plano de trabalho com indicadores que permitam a fiscalização e o aprimoramento dos serviços e, assim, cumprir com seu dever legal de conduzir a política.

Os termos de fomento, por sua vez, se adequam aos casos de políticas públicas ainda em fase de elaboração, para que as organizações da sociedade civil possam apresentar seus planos de trabalho e, neles, suas ideias para enfrentamento dos problemas⁴⁹.

Os planos de trabalho são parte integrante e indissociável das parcerias, em quaisquer de suas três modalidades – termo de colaboração, termo de fomento e acordo de cooperação (art. 42, parágrafo único) e são fundamentais para o controle de resultados conforme mencionado em vários artigos da lei acerca de monitoramento, avaliação e prestação de contas (art. 59, § 1º, II; arts. 63; 72 e 73).

O conteúdo básico que deve constar de um plano de trabalho vem descrito no art. 22 da Lei 13.019/14 e seus quatro incisos, complementados pelo art. 59, § 1º, da mesma lei. Embora os conceitos legais sejam abertos e às vezes difíceis de definir é essencial que

- 1) sejam descritos objetivos e metas e definidos indicadores e parâmetros de avaliação do cumprimento; e
- 2) sejam previstas as receitas e despesas para a execução da parceria.

Quando da celebração de parcerias, deverá ser designado um gestor (art. 8º, III), que equivale ao fiscal do contrato da Lei de Licitações.

Vale registrar também que a regra geral do art. 53 determina que toda movimentação financeira decorrente das parcerias seja realizada pela organização da sociedade civil através de transferência eletrônicas. Eventual impossibilidade deve ser registrada no termo para que se possam admitir pagamentos em espécie (arts. 51 e 53 e § 2º).

Outrossim, o art. 39, III, considera impedida de celebrar qualquer das modalidades de parceria a organização da sociedade civil cujo dirigente seja também dirigente de órgão ou entidade da administração pública da mesma esfera governamental ou membro de Poder ou Ministério Público, estendendo-se a vedação a cônjuges, parentes em linha reta e colateral até o segundo grau.

Mais adiante o § 6º esclarece, ainda, que integrantes de conselhos de políticas públicas não são considerados membros de Poder. Necessário ressaltar, contudo, que, compondo um órgão colegiado da administração pública, cujas decisões são tomadas por maioria, todos os conselheiros de políticas públicas têm poder de decisão em seus órgãos, tal qual qualquer dirigente de órgão unitário.

Portanto, as organizações representativas com assento no conselho que eventualmente executem serviços e projetos de atendimento aos direitos de crianças e adolescentes não devem celebrar parcerias com a administração, sob pena de sobreposição das funções de contratante e contratado e fiscalizador e fiscalizado.

Depois de celebrada a parceria, a lei define (art. 2º, XI) e prevê (art. 35, V, “h”) a existência de uma *comissão de monitoramento e avaliação*, destinada a monitorar e avaliar as

49 Com esse mesmo entendimento sobre o critério de diferenciação entre termos de fomento e colaboração, vale conferir o art. 2º, §§ 1º e 2º, do decreto nº 8.726/16, que regulamenta a Lei nº 13.019/14.

parcerias celebradas com a OSC. De acordo com o art. 59, § 2º, o monitoramento e a avaliação das parcerias financiadas com recursos de fundos específicos serão realizados pelos respectivos conselhos gestores, respeitadas as exigências da Lei nº 13.019/14. O objetivo da comissão é evitar desvios de rota durante a execução e apreciar a eficiência, eficácia e efetividade, ao final, com fins de renovação, expansão ou extinção da relação jurídica firmada.

Por fim, as OSCs têm o dever de prestar contas, com forma, metodologia e prazos, previstos como cláusula essencial dos instrumentos das parcerias, conforme art. 42, VII, repetidos no art. 63.

A prestação de contas deve ser feita através de plataforma eletrônica que permita a visualização por qualquer interessado (art. 65), podendo ser utilizado o sistema de gestão da união – SICONV (art. 81). Até que seja possível a implementação da plataforma eletrônica, o art. 81-A permite a utilização das rotinas previstas antes da entrada em vigor dessa lei.

O art. 60 reafirma a fiscalização pela administração pública, pelos órgãos de controle e pelos conselhos de políticas públicas das áreas de atuação correspondentes.

Vale registrar, ainda, que há vários dispositivos relativos à Lei nº 13.019/14 introduzidos na Lei de Improbidade Administrativa, tipificando condutas tanto dos administradores públicos quanto dos dirigentes de organizações da sociedade civil, nos casos de inobservância das regras da lei.

6. TRANSPARÊNCIA

O Estatuto impôs deveres específicos de divulgação aos Conselhos de Direitos nos três níveis da federação:

Art. 260-I. Os Conselhos dos Direitos da Criança e do Adolescente nacional, estaduais, distrital e municipais divulgarão amplamente à comunidade:

I - o calendário de suas reuniões;

II - as ações prioritárias para aplicação das políticas de atendimento à criança e ao adolescente;

III - os requisitos para a apresentação de projetos a serem beneficiados com recursos dos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente nacional, estaduais, distrital ou municipais;

IV - a relação dos projetos aprovados em cada ano-calendário e o valor dos recursos previstos para implementação das ações, por projeto;

V - o total dos recursos recebidos e a respectiva destinação, por projeto atendido, inclusive com cadastramento na base de dados do Sistema de Informações sobre a Infância e a Adolescência; e

VI - a avaliação dos resultados dos projetos beneficiados com recursos dos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente nacional, estaduais, distrital e municipais.

Observe-se que hoje, com exceção da divulgação do calendário de reuniões, essencial para a ampla participação e legitimidade das deliberações, todas as demais informações que devem ser divulgadas em atenção ao art. 260 -I, estão previstos em documentos próprios.

O ideal é que os Conselhos de Direitos possuam uma página própria no portal do estado, distrito federal ou município, que concentre todas essas informações, de forma simplificada, para melhor compreensão de qualquer interessado, mas é essencial que sejam divulgadas também por meio de seus documentos originais, com vistas a evitar divergências e garantir a transparência.

Com efeito, as ações prioritárias devem estar previstas na LDO, conforme art. 165, § 2º, da CF e inseridas na LOA; os requisitos para apresentação de projetos a serem beneficiados com recursos do fundo devem estar previstos nos editais de chamamento público, assim como o valor dos recursos, conforme arts. 24 e 26, da Lei nº 13.019/14; a relação dos projetos aprovados deve ser divulgada com a homologação do resultado, conforme art. 27, § 4º; o total dos recursos recebidos por projeto deve ser publicado não só na página oficial

do ente da federação, como também nas páginas das organizações da sociedade civil executoras, conforme arts. 10 e 11 da Lei nº 13.019/14.

Por fim, a avaliação dos resultados, está prevista nos arts. 58 a 60 da Lei nº 13.019/14, com previsão expressa acerca do monitoramento e da avaliação pelos conselhos gestores, no caso de parcerias financiadas com recursos dos fundos (art. 59, § 2º) e emissão de relatório técnico de monitoramento e avaliação (art. 59, § 1º).

Além do art. 262-I do Estatuto, a Lei nº 13.019 trouxe uma série de regras de transparência, ainda, nos arts. 32, § 1º, 50, 65, 69, § 6º e 81, que se somam aos instrumentos de transparência da gestão fiscal disciplinados na LRF, bem como aos ditames da Lei de Acesso à Informação, especialmente art. 7º, VII, 'a', tudo com vistas a facilitar o acompanhamento e a fiscalização.

Afinal, a informação é o insumo básico do controle social e seu amplo acesso e sua ampla divulgação têm sido foco do legislador para a boa administração da coisa pública, cabendo aos Conselhos de Direitos, formuladores controladores da Política Pública zelar pela transparência exaustivamente prevista na legislação.

7. DESAFIO

Vale registrar, por fim, que tendo sido criados na primeira metade do século passado e multiplicados nos anos 1970, os fundos especiais há muito estão sob suspeita de serem prejudiciais à administração financeira do Estado pela pulverização dos recursos à margem do caixa único.

O art. 36 do ADCT da CF/88 pretendia extinguir todos os fundos que não fossem ratificados pelo Congresso Nacional no prazo de dois anos. A Lei nº 8.173/91, contudo, prorrogou o prazo até o ano subsequente ao da publicação da lei complementar prevista no art. 165, § 9º, II, da CF, que não foi promulgada até hoje.

Agora, a PEC 187/19 estabelece regra semelhante ao instituir reserva de lei complementar para criar fundos públicos e extinguir aqueles que não forem ratificados até o final do segundo exercício financeiro subsequente à promulgação da emenda.

Antes como agora, a legitimidade da permanência dos fundos depende da importância dos objetivos específicos, como é o caso da garantia de direitos de crianças e adolescentes, bem como da eficiência de sua gestão, realizando despesas relevantes para os fins a que se destinam, com absoluta transparência.

Cumpra, portanto, aos operadores do direito e membros da rede de proteção em geral, zelar para que o Fundo dos Direitos da Criança e adolescentes seja, efetivamente, instrumento de garantia de direitos fundamentais de crianças e adolescentes nos exatos termos da Constituição da República e da Lei nº 8.069/90.

REFERÊNCIAS (Parte 3)

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Financeiro Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

ARAGÃO, Alexandre Santos de. **Curso de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

BINENBOJM, Gustavo. **Uma Teoria do Direito Administrativo. Direitos fundamentais, democracia e constitucionalização**. Rio de Janeiro: Renovar, 2014.

BERTONCINI, Matheus e BERTONCINI, Marcelo Reviglio. Os 30 Anos do Estatuto da Criança e do Adolescente, extrafiscalidade tributária e os fundos dos direitos da criança e do adolescente. In: MARANHÃO, Clayton. **30 anos do Estatuto da Criança e do Adolescente**. Belo Horizonte: D'Plácido, 2020.

BARROSO, Luís Roberto. **Curso de Direito Constitucional Contemporâneo. Os Conceitos Fundamentais e a Construção do Novo Modelo**. São Paulo: Saraiva, 2015.

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

BRASIL. **Lei nº 12.527, de 18 de dezembro de 2015**. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm. Acesso em: 21 de fev. 2020.

BRASIL. **Lei nº 13.204, de 14 de dezembro de 2015**. Altera a Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014, “que estabelece o regime jurídico das parcerias voluntárias, envolvendo ou não transferências de recursos financeiros, entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público; define diretrizes para a política de fomento e de colaboração com organizações da sociedade civil; institui o termo de colaboração e o termo de fomento; e altera as Leis nº 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999”; altera as Leis nº 8.429, de 2 de junho de 1992, 9.790, de 23 de março de 1999, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 12.101, de 27 de novembro de 2009, e 8.666, de 21 de junho de 1993; e revoga a Lei nº 91, de 28 de agosto de 1935. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13204.htm. Acesso em: 21 de fev. 2020.

BRASIL. **Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014.** Estabelece o regime jurídico das parcerias entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco, mediante a execução de atividades ou de projetos previamente estabelecidos em planos de trabalho inseridos em termos de colaboração, em termos de fomento ou em acordos de cooperação; define diretrizes para a política de fomento, de colaboração e de cooperação com organizações da sociedade civil; e altera as Leis nºs 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999. (Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015). Disponível em: http://legislacao.planalto.gov.br/legisla/legislacao.nsf/Viw_Identificacao/lei%2013.019-2014?OpenDocument Acesso em: 21 de fev. 2020.

BRASIL. **Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990 – ECA.** Dispõe sobre o Estatuto da Criança e do Adolescente e dá outras providências. Disponível em: http://legislacao.planalto.gov.br/legisla/legislacao.nsf/Viw_Identificacao/lei%208.069-1990?OpenDocument. Acesso em: 21 de fev. 2020.

BRASIL. **Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.** Institui a Unidade Fiscal de Referência, altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências. Acesso em: 21 de fev. 2020.

BRASIL. **Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.** Altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras providências. Disponível em: http://legislacao.planalto.gov.br/legisla/legislacao.nsf/Viw_Identificacao/lei%209.250-1995?OpenDocument. Acesso em: 21 de fev. 2020.

BRASIL. **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. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm Acesso em: 21 fev. 2020.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 – LRF.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://legislacao.planalto.gov.br/legisla/legislacao.nsf/Viw_Identificacao/lcp%20101-2000?OpenDocument Acesso em: 21 fev. 2020.

CONTI, José Maurício. **Levando o Direito Financeiro a Sério.** São Paulo: Blucher, 2016.

CONTI, José Maurício; PINTO, Élide Graziane. **Legado normativo. Lei dos orçamentos públicos completa 50 anos de vigência.** 2014. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2014-mar-17/lei-orcamentos-publicos-completa-50-anos-vigencia>. Acesso em: 19 jul. 2020.

COSTA, Antonio Carlos Gomes; AMARAL e SILVA, Antônio Fernando do; RIVERA, Deodato; MORAES, Edson Sêda; CURY, Munir. **Brasil criança urgente: a Lei 8.069/90.**

O que é preciso saber sobre os novos direitos da criança e do adolescente. São Paulo: Columbus Cultural, 1990.

COSTA, Leonardo da Silva Guimarães Martins da. **Uma Visão Sistêmica dos Fundos Federais**. Brasília: TD nº 007 – Secretaria do Tesouro Nacional, 2012.

CURY, Munir; AMARAL e SILVA, Antônio Fernando do; MENDEZ, Emílio García (coords.). **Estatuto da Criança e do Adolescente comentado**. São Paulo: Malheiros Editores, 1996.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. São Paulo: Atlas, 2015.

GARCIA, Emerson; ALVES, Rogério Pacheco. **Improbidade Administrativa**. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2008.

KONZEN, Afonso Armando. Aspectos teóricos e implicações jurídico-administrativas na implementação dos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente. **Revista Igualdade**, nº V, Paraná, 1994.

LIBERATI, Wilson Donizeti; CYRINO, Públio Caio Bessa. **Conselhos e Fundos no Estatuto da Criança e do Adolescente**. São Paulo: Malheiros Editores, 2003.

MACIEL, Kátia Regina Ferreira Lobo Andrade (coord.). **Curso de Direito da Criança e do Adolescente**. Rio de Janeiro: Saraiva, 2018.

MACHADO JR., J. Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4.320 comentada**. Rio de Janeiro: IBAM, 2019.

MARTINS, Aline de Carvalho. **O Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente do Rio de Janeiro: a trajetória de um novo espaço político**. Rio de Janeiro: CMDCA/Rio, 2001.

OLIVEIRA, Regis Fernandes. **Curso de Direito Financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

PINTO, Élide Graziane. **Contumácia irresponsável**. Judicializar o orçamento aprimorará as políticas públicas. 2014. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2014-jan-20/elida-grazianejudicializar-orcamento-aprimorara-politicas-publicas>. Acesso em: 19 jul. 2020.

PONTES JR., Felício. **Conselho de Direitos da Criança e do Adolescente**. São Paulo: Malheiros Editores, 1993.

RODRIGUES, Ayrton. **Finanças Públicas conforme a Lei 4.320/1962 e a Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar 101/2000**. Segundo as autoridades, delas ninguém está acima. São Paulo: Baraúna, 2016.

ROSSATO, Luciano Alves; LÉPORE, Paulo Eduardo; CUNHA, Rogério Sanches. **Estatuto da Criança e do Adolescente comentado**. São Paulo. Revista dos Tribunais, 2014.

RIBAS JR., Fábio Barbosa; **Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente: guia para ação passo a passo**. São Paulo. Fundação Abrinq, 2017.

SANCHES, Osvaldo Maldonado. Fundos federais: origens, evolução e situação atual na administração federal. **Revista da Administração Pública (RAP/FGV)**, jul./ago 2002.

TEIXEIRA, Ana Claudia C.; MAGALHÃES JR., José César. **Fundos públicos e políticas sociais**. São Paulo: Instituto Polis, 2004.

TORRES, Ricardo Lobo. **Os fundos especiais**. São Paulo: Associação Brasileira de Magistrados e Promotores de Justiça – ABMP. Disponível em: <http://www.abmp.org.br/textos/228.htm>. Acesso em: 19 jul. 2020.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. Rio de Janeiro: Processo, 2018.

PARTE 4

MONITORAMENTO E AVALIAÇÃO

Como visto, a política pública é um ciclo: ela é planejada, depois é executada por um órgão da Administração Pública (na execução direta) ou por uma organização da sociedade civil (na execução indireta). Cabe ao Poder Executivo, além de planejar a política pública, monitorar a execução e avaliar os resultados, como forma de garantir que a sociedade efetivamente seja beneficiada pelos produtos da ação governamental. Nessa linha, a Constituição Federal, em seu art. 165, determina:

Art. 165. [...]

[...]

§ 10. A administração tem o dever de executar as programações orçamentárias, adotando os meios e as medidas necessários, com o propósito de garantir a efetiva entrega de bens e serviços à sociedade.

Portanto, da parte dos Conselhos de Direitos, o monitoramento da execução dos programas e das ações é tão importante quanto o próprio planejamento. Entre as muitas abordagens possíveis sobre o assunto, trazem-se as seguintes:

MONITORAMENTO: é a atividade de acompanhamento – concomitante e ao longo – da execução dos programas e ações previstos na LOA, com o objetivo de evitar desvios de rota e garantir que se atinjam as metas (físicas e financeiras) estabelecidas.

AVALIAÇÃO: é a atividade realizada após a execução de um ciclo anual da política pública, questionando sobre a eficiência, eficácia e efetividade dos programas e ações. O objetivo é, a vista dos recursos escassos, avaliar se a política pública executada deve ser mantida, expandida ou mesmo descontinuada, servindo de insumo para retroalimentar o planejamento.

1) Monitoramento da execução das políticas públicas

No planejamento das políticas públicas, os programas devem conter indicadores sociais, e as ações devem ter produtos (bens ou serviços), metas físicas para concretização desses produtos e metas financeiras para financiar a ação.

Esses atributos dos programas e das ações servirão para o monitoramento da execução das respectivas políticas públicas.

Em termos práticos, ao longo da execução das políticas públicas, é necessário acompanhar se as ações estão sendo executadas conforme o planejado. Ou seja, observar se as metas

físicas e financeiras foram cumpridas e se os produtos (bens e serviços) foram apresentados de forma qualitativa.

Por exemplo, suponha-se que a LOA preveja a ação “1323 – Acompanhamento pedagógico complementar a adolescente em cumprimento de medidas socioeducativas”, tendo como meta física o atendimento de 50 (cinquenta) adolescentes e meta financeira de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), para o pagamento de profissionais que vão prover esse serviço. É necessário que periodicamente seja realizado o monitoramento físico-financeiro dessa ação.

Operacionalmente, a comissão de monitoramento dessa ação deve solicitar a série histórica dos atendimentos aos adolescentes e observar se, para o período temporal fixado (quadri-mestralmente, p.e.), o número de atendimentos (meta física parcial) está congruente com o planejamento. Esse monitoramento já pode indicar uma execução ineficiente ou subdimensionada. É o momento para a comissão de monitoramento entrar em contato com os profissionais que executam a política pública e com o público-alvo (os adolescentes), e, sob o aspecto de gestão, avaliar a qualidade do serviço e observar questões que foram esquecidas pelo planejamento. O foco do monitoramento, nesse ponto, é observar se os produtos previstos na ação estão efetivamente sendo concretizados no momento e com a qualidade esperada.

Paralelamente, deve ser realizado o *monitoramento da execução orçamentário-financeira* da ação, para verificar se o valor planejado está sendo empenhado, liquidado e pago conforme fixado pela LOA.

Esse acompanhamento permite observar se a meta financeira (volume de recursos alocados para financiar a ação) está sendo efetivamente realizada, se o crédito orçamentário foi reduzido por alterações orçamentárias ao longo da execução, ou até mesmo se há proporcionalidade entre a meta física (produtos entregues) e os valores financeiros despendidos (meta financeira).

No caso do OCA, alguns Ministérios Públicos, como o do Paraná e do Rio Grande do Norte, têm desenvolvidos sistemas de Tecnologia da Informação para facilitar o monitoramento da execução orçamentária das ações, traduzindo essa execução em painéis de PowerBI mais intuitivos e esclarecedores.

Ainda no exemplo trabalhado, esse monitoramento da ação (projeto) “1323 – Acompanhamento pedagógico complementar a adolescente em cumprimento de medidas socioeducativas” vai gerar um relatório a ser apresentado ao Conselho de Direitos, para respectiva análise.

Esse Relatório de monitoramento da execução da ação orçamentária servirá como um insumo de gestão para que o Conselho possa solicitar informações, fazer questionamentos, solicitar auditorias etc., para garantir que o planejado nas peças orçamentárias seja efetivamente executado.

2) Avaliação das políticas públicas executadas

Encerrado o ciclo da política pública, o que ocorre anualmente, deve ser realizada uma avaliação dos programas e das ações. Voltando à ação “1323 – Acompanhamento pedagógico complementar a adolescente em cumprimento de medidas socioeducativas”, deve-se avaliar os relatórios de monitoramento, analisar indicadores sociais eventualmente existentes, e perguntar: qual o número de atendimentos realizados ao longo do ano? Essa cobertura foi corretamente estimada, está subestimada, sobrestimada? O valor alocado foi suficiente para financiar a política? O apoio pedagógico efetivamente trouxe melhoria no rendimento escolar dos beneficiados pela ação? Essa ação deve ser mantida (priorizada) no exercício seguinte? Precisar ser expandida?

O resultado da avaliação deve ser documentado em um relatório, que será um insumo para retroalimentar o planejamento, como para atualizar o PPA (ações, atributos, metas físicas e financeiras) e para avaliar a priorização das ações na próxima LDO.

REFERÊNCIAS (Parte 4)

BUCCI, Maria Paula Dallari. **Fundamentos para uma teoria jurídica das políticas públicas**. São Paulo: Saraiva, 2013.

CONTI, José Maurício (coord.). **Orçamentos públicos: a Lei nº 4.320/1964 comentada**. 3. ed., rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

FEIJÓ, Paulo Henrique et al. **Gestão de finanças públicas: fundamentos e práticas de planejamento, orçamento e administração financeira com responsabilidade fiscal**. 2. ed. Brasília: 2008.

PINHEIRO, Luís Felipe Valetim. **Políticas públicas nas leis orçamentárias**. São Paulo: Saraiva, 2015.

PINTO, Élide Graziane et al. **Política pública e controle: um diálogo interdisciplinar em face da Lei nº 13.655/2018, que alterou a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro**. 1. reimp. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

SECCHI, Leonardo. **Análise de políticas públicas: diagnósticos de problemas, recomendação de soluções**. São Paulo: Cengage Learning, 2016.

CONCLUSÃO

A Constituição de 1988 conferiu às crianças e aos adolescentes, no seu art. 227, a condição de sujeitos de direitos, prevendo, com ABSOLUTA PRIORIDADE, a efetivação dos direitos à saúde, educação, convivência familiar e comunitária, cultura, ao esporte, entre outros.

A escolha do princípio da prioridade absoluta como fundamento para toda a legislação brasileira demonstra que o legislador constitucional desejou garantir direitos de crianças e adolescentes em primeiro lugar, o que implica a destinação privilegiada de recursos públicos, a elaboração e execução prioritária de políticas públicas.

Um ano após a promulgação da Constituição Federal (CF), a Organização das Nações Unidas (ONU) adotou a Convenção sobre os Direitos da Criança e do Adolescente, ratificada pelo Brasil já no ano seguinte, por meio do Decreto nº 99.710/90. Essa Convenção previu em seu art. 4º que os Estados Partes adotariam todas as medidas, sejam elas legislativas, administrativas ou de outra natureza, imprescindíveis para a implementação dos proclamados direitos.

No mesmo sentido, o Estatuto da Criança e do Adolescentes (ECA) – Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990, estabeleceu em seu art. 4º, nas alíneas “c” e “d”, respectivamente, que a garantia da prioridade absoluta compreende “a preferência na formulação e na execução das políticas sociais públicas” e a “destinação privilegiada de recursos públicos nas áreas relacionadas com a proteção à infância e à juventude”.

Não restam dúvidas, assim, de que, apesar de a Constituição Federal não haver fixado um piso de financiamento, como o fez em relação à saúde e à educação, criou como regra a destinação prioritária de recursos para as políticas públicas atinentes à criança e ao adolescente.

Fomentar a priorização na alocação de recursos para as políticas públicas destinadas à criança e ao adolescente e monitorar a execução dos planos e orçamentos é desafio a ser transposto pelos membros do Ministério Público, em articulação com os demais atores do Sistema de Garantias, em especial com o Conselho de Direitos.

Nesse passo, buscou o CNMP, com o presente Manual, municiar o membro do Ministério Público com atuação em defesa da criança e do adolescente de elementos conceituais e práticos necessários a essa incursão, seguramente, uma das mais destacadas com vistas à efetivação dos direitos infanto-juvenis.

Era corrente até pouco tempo a máxima de que lugar de criança seria no orçamento. Hoje, tal compreensão encontra-se alargada, de modo que lugar de criança e adolescente não é apenas no orçamento público, mas, principalmente, nos pagamentos públicos e aferições exitosas de políticas públicas implementadas com consequência e planejamento.

São áridos os contornos e conformações atinentes ao sistema orçamentário, porém transitar livremente pelo ciclo orçamentário e suas etapas: planejamento, execução e controle; suas

peças e seus instrumentos, com atenção as especificidades referentes à metodologia que permita fiscalizar a execução do orçamento criança e adolescente (OCA); sem se esquecer de que as estratégias e orientações com vistas à implementação e regularização dos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente, têm sido um dos atributos para garantir uma atuação ministerial resolutiva em defesa dos interesses da população infanto-juvenil.

Este Manual vem como contribuição com vistas à otimização da atuação Ministerial na temática orçamentária, com destaque à prática consequente e orientada, disponibilizando-se diversos instrumentais e modelos de atuação em arquivos editáveis para subsidiar o Promotor de Justiça nessa árdua tarefa em defesa da cidadania, ainda inconclusa, de crianças e adolescentes.



CONSELHO
NACIONAL DO
MINISTÉRIO PÚBLICO