

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO

***EMPENHO NEGATIVO
NA ADMINISTRAÇÃO PREVIDENCIÁRIA
FEDERAL NO RIO GRANDE DO SUL***

ROGER DOS SANTOS ROSA

Orientador: Paulo Cesar Delayti Motta

Dissertação submetida ao Programa de Pós-Graduação em Administração como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Administração na área de Finanças.

Porto Alegre, outubro de 1995.

FICHA CATALOGRÁFICA

658

R788e Rosa, Roger dos Santos

Empenho Negativo na Administração Previdenciária Federal no Rio Grande do Sul / Roger dos Santos Rosa - Porto Alegre, UFRGS/FCE/PPGA, 1995. xii+116p. (Dissertação de Mestrado em Administração).

1 - Administração Previdenciária. 2 - Orçamento Público. 3 - Finanças Públicas. 4 - Gestão Governamental. 5 - Empenho.

I - título.

Dissertação apresentada à Banca Examinadora:

Paulo Cesar Delayti Motta,

Orientador e Presidente

Doutor Gilberto de Oliveira Kloeckner

Examinador

Doutor João Rogério Sanson

Examinador

Doutor Walter Meucci Nique

Examinador

Porto Alegre, outubro de 1995.

Aos meus pais e
aos servidores da seguridade social

AGRADECIMENTOS

Ao Professor Orientador Paulo Cesar Delayti Motta, pelo estímulo e liberdade de investigação.

À Chefe da Divisão de Administração Financeira/INSS/RS e Representante no Conselho Estadual de Previdência Social, Circe Noeli Severo, pela oportunidade de poder trabalhar junto e aprender profissionalismo na gestão pública.

Aos Professores Natal Leonardelli e Arlindo Casarin, colegas do Departamento de Medicina Social, pelo incentivo e troca de idéias.

A Silvia Martin Silva e Eliane Marise Cardoso, do Gabinete da Divisão de Administração Financeira/INSS/RS, pelo clima inesquecível e toque de graça constantes no movimentado dia-a-dia.

A Juarez Josende do Canto, pelo companheirismo e consultoria técnica de informática.

Aos servidores da Previdência Social, Tesouro Nacional e Banco Central do Brasil que acompanharam e incentivaram esta investigação.

Ao Programa de Apoio à Pesquisa em Administração Pública (PAP), das Fundações Escola Nacional de Administração Pública (ENAP) e Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), pelo imprescindível suporte financeiro.

Às Fundações de Amparo à Pesquisa no Rio Grande do Sul (FAPERGS) e Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq), que apoiaram diversos projetos da linha de pesquisa que originou esta Dissertação.

RESUMO

Em anos recentes, devido ao atraso na aprovação das leis orçamentárias, os gestores das finanças públicas federais responsabilizaram-se por gastos ainda não autorizados formalmente pelo Congresso Nacional. Tendo em vista a importância do complexo previdenciário na estrutura do Estado brasileiro, este estudo avalia a magnitude da autorização de despesas sem cobertura orçamentária pelos executivos financeiros da previdência social no Rio Grande do Sul, valendo-se do *empenho negativo*.

Após apresentar a evolução do orçamento público e do processo orçamentário brasileiro, que culminou nos últimos anos com a aprovação das leis orçamentárias em pleno desenvolvimento do exercício financeiro, realizou-se uma análise da utilização do *empenho negativo* em nível regional. Com base nesta discussão, apresentaram-se contribuições para a transparência das contas públicas, descrevendo os mecanismos desenvolvidos para superar o descompasso entre os fluxos orçamentário e financeiro no período 1992-1994, bem como as características de um novo processo decisório para os gestores de finanças públicas.

ABSTRACT

Lately, due to the delays in the enacting the budgetary laws, the managers of the federal finances have been taking responsibility for approving expenses not yet formally authorized by National Congress. Considering the importance of the social insurance complex in the Brazilian state structure, this study evaluates the magnitude of the expenditures authorization without budgetary coverage made by the finance managers in the social insurance system in the Rio Grande do Sul state, by using the expedient of the negative engagement.

After presenting a brief history of the government budget and the Brazilian budgetary process, which, in latter years, has come about with approving the budgetary laws during the very same fiscal year, an analysis is made about the usage of negative engagements by the regional managers. Based on this discussion, some contributions to making the government accounts more transparent are made by describing the mechanisms developed to surpass the differences between the budgetary and the financial flows in the 1992-1994 period, as well as the characteristics of a new decision-making process designed for the public finances managers.

SUMÁRIO

AGRADECIMENTOS.....	v
RESUMO	vi
ABSTRACT	vii
SUMÁRIO	viii
LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS	x
LISTA DE TABELAS.....	xii
1 INTRODUÇÃO.....	1
1.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO ORÇAMENTO.....	2
1.2 ASPECTOS HISTÓRICOS DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO BRASILEIRO.....	5
1.3 ASPECTOS RECENTES DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO BRASILEIRO.....	8
1.4 A RELEVÂNCIA DO ATRASO NA APROVAÇÃO DO ORÇAMENTO PARA OS GESTORES DE FINANÇAS PÚBLICAS.....	15
1.5 A OPORTUNIDADE PARA ESTUDAR O DESCOMPASSO ORÇAMENTÁRIO-FINANCEIRO.....	17
1.6 OBJETIVOS DO ESTUDO.....	21
1.7 AS LIMITAÇÕES DO ESTUDO	22
2 METODOLOGIA	24
2.1 TERMOS DE REFERÊNCIA	25
2.1.1 <i>Empenho e Empenho Negativo.....</i>	26
2.1.2 <i>Administração Previdenciária</i>	27
2.1.3 <i>Atividades Finalísticas e Atividades-Meio</i>	28
2.1.4 <i>Classificação Funcional Programática</i>	29
2.1.5 <i>Elementos da Despesa.....</i>	30
2.1.6 <i>Período do Ano</i>	30
2.2 FONTE DOS DADOS: O SISTEMA INTEGRADO DE ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DO GOVERNO FEDERAL (SIAFI).....	30
2.3 AMOSTRAGEM E PROCEDIMENTOS	38
3 A MAGNITUDE DA UTILIZAÇÃO DO EMPENHO NEGATIVO	40
3.1 A SITUAÇÃO NO INSS/RS	41
3.2 A MAGNITUDE POR ATIVIDADES-FINALÍSTICAS E POR ATIVIDADES-MEIO.....	45
3.3 A MAGNITUDE PELA CLASSIFICAÇÃO FUNCIONAL-PROGRAMÁTICA.....	47
3.4 A MAGNITUDE POR ELEMENTOS DA DESPESA.....	49

3.5 DISSEMINAÇÃO E RESOLUÇÃO DO EMPENHO NEGATIVO	51
4 A TRANSPARÊNCIA DAS CONTAS PÚBLICAS.....	53
4.1 OS ANTECEDENTES DO EMPENHO NEGATIVO: AS “DESPESAS A CLASSIFICAR”	54
4.2 ACOMPANHAMENTO E CONTROLE DO EMPENHO NEGATIVO	58
4.3 A SUCESSÃO DO EMPENHO NEGATIVO: “O CAOS ORÇAMENTÁRIO”	67
5 UM NOVO PROCESSO DECISÓRIO.....	74
5.1 MODELOS DECISÓRIOS	75
5.2 AS DECISÕES RACIONAIS.....	76
5.3 AS RESTRIÇÕES À RACIONALIDADE.....	77
5.4 PODER NORMATIVO VERSUS PODER DISCRICIONÁRIO.....	80
5.5 O AJUSTAMENTO MÚTUO	83
5.6 A FLEXIBILIDADE NECESSÁRIA	85
5.7 SUPERAÇÃO DA DICOTOMIA TÉCNICO VERSUS POLÍTICO	89
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS	94
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	97
ANEXOS.....	116
ANEXO A.....	116

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

BACEN	- Banco Central do Brasil
CAP	- Caixa de Aposentadoria e Pensão
CEPS	- Conselho Estadual de Previdência Social
CEPSRS	- Conselho Estadual de Previdência Social do Rio Grande do Sul
CGR	- Consultoria-Geral da República
CMPS	- Conselho Municipal de Previdência Social
CNPS	- Conselho Nacional de Previdência Social
COFIN	- Coordenação de Programação Financeira
COGECONT	- Coordenação-Geral de Contabilidade
COGERH	- Coordenação-Geral de Recursos Humanos
CONED	- Coordenação-Geral de Normas e Avaliação da Despesa
DAFIN	- Diretoria de Administração e Finanças
DARF	- Documento de Arrecadação da Receita Federal
DATAPREV	- Empresa de Processamento de Dados da Previdência Social
DD	- Diretoria de Departamento
DFI	- Diretoria de Administração Financeira
DIPLAN	- Diretoria de Planejamento
DOU	- Departamento de Orçamentos da União
DRTN	- Delegacia Regional do Tesouro Nacional
DTN	- Departamento do Tesouro Nacional
EUA	- Estados Unidos da América
FGV	- Fundação Getúlio Vargas
FPAS	- Fundo de Previdência e Assistência Social
FUNDACENTRO	- Fundação Jorge Duprat Figueiredo de Segurança e Medicina do Trabalho
IAP	- Instituto de Aposentadoria e Pensão
IAPAS	- Instituto de Administração Financeira da Previdência e Assistência Social
IGP-DI	- Índice Geral de Preços - Disponibilidade Interna
INPS	- Instituto Nacional da Previdência Social
INSS	- Instituto Nacional do Seguro Social
LDO	- Lei de Diretrizes Orçamentárias
MPAS	- Ministério da Previdência e Assistência Social
MPS	- Ministério da Previdência Social
MTPS	- Ministério do Trabalho e Previdência Social
OB	- Ordem Bancária
PASEP	- Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PR	- Presidência
QDD	- Quadro de Detalhamento da Despesa
SEPLAN	- Secretaria de Planejamento da Presidência da República
SERPRO	- Serviço Federal de Processamento de Dados

SEST	- Secretaria de Controle das Empresas Estatais
SIAFI	- Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal
SINPAS	- Sistema Nacional de Previdência e Assistência Social
SOF	- Secretaria de Orçamento e Finanças
SRF	- Secretaria da Receita Federal
STN	- Secretaria do Tesouro Nacional
TCU	- Tribunal de Contas da União
UG	- Unidade Gestora

LISTA DE TABELAS

Tabela 1. Síntese da Execução Orçamentária da União, 1993 (em US\$ 1.000 de 31/12/93)	40
Tabela 2. Créditos recebidos segundo período do ano, INSS/RS, 1993 (em US\$ 1.000)	42
Tabela 3. Empenhos liquidados e a liquidar segundo período do ano, INSS/RS, 1993 (em US\$ 1.000)	43
Tabela 4. Crédito disponível, empenhos a liquidar e magnitude segundo período do ano, INSS/RS, 1993 (em US\$ 1.000)	44
Tabela 5. Empenhos a liquidar por tipo de atividade - finalística ou meio - e respectiva proporção segundo período, INSS/RS, 1993 (em US\$ 1.000)	46
Tabela 6. Empenhos a liquidar por período do ano segundo projetos e atividades, INSS/RS, 1993 (em US\$ 1.000)	48
Tabela 7. Empenhos a liquidar por período do ano segundo elementos da despesa, INSS/RS, 1993 (em US\$ 1.000)	50

1 INTRODUÇÃO

O Orçamento, situado no plano geral dos instrumentos de gestão, é um meio de prever e decidir a produção que se vai realizar em um determinado período, assim como para consignar formalmente os recursos que esta produção exige. A produção do Setor Público apresenta-se como um universo de possibilidades ou planos que podem ser enumerados e definidos, tornando possível a consignação prévia e específica dos recursos para alcançá-la. O Orçamento Governamental é, assim, um instrumento de consignação de recursos para produzir bens e serviços (ROMO, MAKÓN & ARRIECHE, 1980, p. 10).

Planejamento, programação e orçamentação constituem processos por meio dos quais objetivos e recursos, e as suas interligações, são levados em conta para obter um programa de ação coerente e compreensivo para o Governo como um todo (SMITHIES, 1980, p. 87). O Orçamento constitui-se num dos principais instrumentos para o planejamento e o controle da utilização dos recursos públicos (BURKHEAD, 1971, p. i), expressando a política econômica da despesa pública no curto prazo e evidenciando a capacidade potencial de arrecadar. O Orçamento reflete o uso de instrumentos fiscais, monetários, de comércio exterior e outros, de âmbito da política econômica do Governo (SANTIAGO, 1981, p. 66), e tem sido considerado, especialmente a partir do século XVIII, o instrumento básico das finanças públicas (MACHADO JR., 1977, p. 41).

Apresentado de forma consolidada, o Orçamento público possibilita um melhor poder de ação pois, nos países de economia mista, identifica a participação do

Estado na economia. O Orçamento do Setor Público deve possibilitar o exercício de uma política econômica de gasto público coerente com o Planejamento Nacional, contemplando os critérios de setorialização e regionalização (SANTIAGO, op. cit., p. 66). Através do Orçamento, o Estado influencia o sistema de preços, a demanda e a oferta de bens e serviços, o nível de poupança e investimento, a expansão ou retração dos meios de pagamento, o relacionamento com o exterior, entre outras (AMADO, 1981, p. 13).

1.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO ORÇAMENTO

A origem do Orçamento confunde-se com a das instituições parlamentares surgidas na Inglaterra. Ambos resultaram da reivindicação de que as contribuições exigidas pelo soberano fossem previamente autorizadas por um corpo de representantes, a princípio da classe ou grupo social dominante, e mais tarde de todo o povo. Embora esse princípio encontre-se na *Magna Carta* (1215), sofreu diversas violações que motivaram as lutas históricas entre o poder absoluto dos reis ingleses e as prerrogativas do Parlamento, consubstanciadas na sentença famosa: “no taxation without representation” (SILVA, 1959, p. 19).

A longa história de luta pelo controle parlamentar das finanças objetivava, na realidade, o da tributação. O controle sobre a despesa viria mais tarde, como subproduto da preocupação de proteger os cidadãos. O desenvolvimento do orçamento expressa, em parte, o crescimento do controle popular ou representativo sobre o Rei (BURKHEAD, op. cit., p. 4), ou em outras palavras, sobre o Governo.

Essas lutas culminaram no princípio inscrito no *Bill of the Rights* (1689), não mais transgredido na Inglaterra, de que o Rei não pode, sob pretexto algum, violar as leis fundamentais do reino e que, para garantir essas leis, ficava estabelecido que todo subsídio seria votado anualmente pelo Parlamento. Assim, o Soberano obrigava-se a convocar anualmente o Parlamento a fim de obter dele a autorização para a cobrança dos tributos julgados necessários. Antes de votar os tributos, o Parlamento passou a exigir uma demonstração das necessidades e pretensões reais, estendendo-se o controle parlamentar, pouco a pouco, às próprias despesas da Coroa e do Reino (SILVA, op. cit., p. 19).

Na França, os Estados Gerais, cuja origem remonta ao ano de 422, nunca conseguiram que prevalecesse o princípio de lhes caber voto dos impostos e subsídios. Após um longo período de 175 anos (1614 a 1789), em que deixaram de ser convocados, os Estados Gerais reunidos em 1789 e logo depois substituídos pela Assembléia Nacional, proclamaram o princípio de que o direito de votar o imposto seria daí em diante atribuído exclusivamente aos representantes da Nação. Esse princípio não mais deixou de figurar nas constituições francesas após a Grande Revolução e passou a constituir um dos preceitos básicos das constituições liberais dos séculos XIX e XX (SILVA, op. cit., p. 20).

Nos Estados Unidos da América, a antiga reivindicação dos colonos, manifestada em 1765 pela assembléia local da Virgínia, de que “somente a assembléia geral da colônia tem o direito e o poder de exigir impostos de seus habitantes”, explodiu em 1770 nos motins de Boston contra a cobrança do imposto do chá, criado e exigido pelo Parlamento da metrópole sem audiência dos colonos americanos. A revolução da independência que se seguiu, firmou, na declaração de direitos do Congresso de

Filadélfia, em 1775, o princípio de exclusão de “toda idéia de imposto interno ou externo que tenha por finalidade levantar uma contribuição dos súditos da América sem o seu consentimento” (SILVA, 1959, p. 20).

A evolução do Orçamento Público nos EUA nos séculos XIX e XX foi marcada por profundas alterações, como o desenvolvimento de novas técnicas orçamentárias. Enquanto a primeira metade do século XIX caracterizou-se por uma grande unidade no Orçamento, a segunda ficou marcada pela profunda fragmentação orçamentária. Já no século XX, a *Comissão Taft*, para a obtenção de economia e eficiência no serviço público, recomendou avaliar e autorizar as despesas por funções (SILVA, 1973, p. 14). Embora não adotados pelo Congresso Norte-Americano, os trabalhos da Comissão exerceriam profunda influência sobre as reformas nos anos seguintes.

Aperfeiçoamentos posteriores aproximaram o Orçamento do Planejamento, criando novas técnicas orçamentárias. Seguiram-se o desenvolvimento da classificação orçamentária por projetos e programas na década de 30, o PPBS (*Planning, Programming, Budgeting System*) nos anos 60 e o Orçamento Base-Zero na década de 70. Uma revisão mais detalhada do atual ciclo orçamentário norte-americano é feita por Souza e Brunet (1994) enquanto que Burkhead (1971) e Giacomoni (1992) discutem aspectos históricos do mesmo.

A importância do orçamento público e os papéis que representa dentro da administração pública, em qualquer nível de governo, foram amplamente explorados por Wildavsky (1964). Segundo este autor (prefácio, p. v), mesmo

“Servindo a diversos propósitos, um orçamento pode ser muitas coisas: um ato político, um plano de trabalho, uma predição, uma fonte de esclarecimento, um meio de ofuscação, um mecanismo de controle, uma fuga de restrições, um meio de ação, um freio no progresso, e

mesmo uma prece que, com seus poderes, irá de encontro às melhores aspirações dos homens falíveis”.

1.2 ASPECTOS HISTÓRICOS DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO BRASILEIRO

As primeiras leis orçamentárias brasileiras remontam ao século XIX, em decorrência da Constituição Imperial de 1824. A mesma continha dispositivos considerados avançados para a época (GIACOMINI, op. cit., p. 47) estabelecendo, por exemplo, no seu art. 172, que

“O Ministro de Estado da Fazenda, havendo recebido dos outros ministros os orçamentos relativos às despesas das suas repartições, apresentará na Câmara dos Deputados anualmente, logo que esta estiver reunida, um balanço geral da receita e da despesa do Tesouro Nacional do ano antecedente, e igualmente o orçamento geral de todas as despesas públicas do ano futuro e da importância de todas as contribuições e rendas públicas”.

Enquanto ao Executivo competia a elaboração da proposta orçamentária, cabia à Assembléia Geral (Câmara dos Deputados e Senado), a aprovação da lei orçamentária. Pela mesma Constituição, principiava na Câmara dos Deputados a fiscalização da execução orçamentária através do “exame da administração passada, e reforma dos abusos nela introduzidos”. Encontram-se aí, as origens das atribuições do Congresso Nacional para dispor, com a sanção presidencial, sobre o orçamento anual, bem como da sua competência exclusiva para julgar anualmente as contas prestadas pelo Presidente da República e apreciar os relatórios sobre a execução dos planos de governo (BRASIL, 1988, arts. 48 e 49).

Neste sentido, um exame mais atento da história demonstra avanços e retrocessos no modelo de administração orçamentária adotado nos diferentes níveis de organização do Estado brasileiro. A alternância de períodos de maior ou menor liber-

dade política reflete-se na concepção do papel do Congresso Nacional no processo orçamentário. Em consequência, a mesma situação reproduzir-se-á nas Assembleias Legislativas e Câmaras de Vereadores.

Na República Velha e no período de redemocratização imediatamente após a Segunda Guerra Mundial, o Legislativo assumiu papel destaque nas decisões de finanças públicas, discutindo e votando o projeto de lei orçamentária. No período que se segue à Proclamação da República até a Revolução de 1930, mesmo diante da tímida presença do Estado na economia, esta competência está presente. Com muito mais razão, ressurgiu depois da derrocada das potências do Eixo, quando o Estado brasileiro já participa de modo mais intenso no campo econômico-social, como, por exemplo, nos setores siderúrgico, petrolífero, hidrelétrico ou nos setores previdenciário e trabalhista.

Por outro lado, o Estado Novo e o Movimento de 1964 restringiram a participação do Congresso a mero espectador. A Constituição de 1937 previa a existência de duas câmaras legislativas que deveriam votar a proposta orçamentária, as quais nunca foram instaladas (GIACOMONI, 1992, p. 49). Já o regime autoritário pós-64, embora preservando a existência do Legislativo, retirou as suas prerrogativas quanto à iniciativa de leis ou emendas que aumentassem despesas.

Datam deste último período, instrumentos que ainda hoje embasam o processo orçamentário brasileiro, destacando-se a Lei nº 4.320/64 e o Decreto-Lei nº 200/67. A primeira, originária de um anteprojeto enviado ao Congresso em 1953, e que só foi aprovado em 1964, é um instrumento legal que, sem fazer referência explícita ao Planejamento e o seu relacionamento com o Orçamento, concebe este últi-

mo como instrumento do primeiro (AMADO, op. cit., p. 30). Em seu art. 2º, a Lei nº 4.320/64 estabelece que

“A Lei de Orçamento conterà a discriminação da receita e da despesa de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade.”

O Decreto-Lei nº 200/67 introduziu inovações sistêmicas na administração pública federal, além dos princípios fundamentais de planejamento, coordenação, descentralização, delegação de competência e controle. Estabeleceu que a ação governamental, visando promover o desenvolvimento econômico-social do país e a segurança nacional, compreende a elaboração e a atualização do plano geral de governo, programas gerais, setoriais, regionais, de duração plurianual, orçamento-programa anual e programação financeira de desembolso (Decreto-Lei nº 200/67, art. 7º). Também determinou que, em cada ano, será elaborado um orçamento-programa que pormenorizará a etapa do programa plurianual a ser realizado no exercício seguinte e que servirá de roteiro à execução coordenada do programa anual (Decreto-Lei nº 200/67, art. 16).

A década de 70 e o início dos anos 80 foram marcados pelo desenvolvimento de verdadeiros “orçamentos paralelos”. Houve um esvaziamento do orçamento fiscal e a multiplicação dos canais de gasto. O primeiro provocado pela exclusão de contas fiscais do Orçamento da União, como as de estimativa de receita e de fixação de despesas com a colocação de títulos públicos federais determinadas pela Lei Complementar nº 12/71. A segunda, pela criação de numerosas autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista, com acentuado grau de autonomia administrativa.

Neste período, consolidou-se o “orçamento monetário” decorrente da não-adoção do princípio da universalidade na elaboração do orçamento (fiscal) da União (PISCITELLI, 1990, p. 41). O orçamento monetário permitia a fixação de tetos para o Banco Central e demais instituições financeiras, tendo por finalidade o controle dos meios de pagamento. Contemplava também encargos tipicamente de fomento, como subsídios ao crédito e a determinados produtos como trigo, álcool e açúcar (GIACOMONI, op. cit., p. 68).

O conjunto dos orçamentos das entidades da administração indireta compunha o chamado “orçamento das estatais” (PISCITELLI, op. cit., p. 40). No início da década de 80, as estatais submetiam seus orçamentos à apreciação da Secretaria de Controle das Empresas Estatais (SEST), vinculada à Secretaria de Planejamento da Presidência da República (SEPLAN). Esse procedimento fez com que essas peças orçamentárias ficassem, como no caso do “orçamento monetário”, alheias à fiscalização do Congresso Nacional e sobre os quais o próprio Poder Executivo carecia de um controle unificado.

1.3 ASPECTOS RECENTES DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO BRASILEIRO

A redemocratização do país, levada a efeito na década de 80, culminaria com a instalação de uma Assembléia Constituinte em 1988, que redesenharia o relacionamento entre Estado e Sociedade. A demanda por maior participação popular na condução dos seus destinos resgatou numerosas prerrogativas do Congresso Nacional. Entre as quais, como será visto a seguir, aquelas relacionadas ao processo orçamentário.

A nova Constituição brasileira impôs alterações importantes às finanças públicas em geral e ao processo orçamentário em particular. Uma apreciação destas modificações e das fases do ciclo orçamentário, incluindo análise dos seus processos, conteúdos e aspectos críticos, pode ser encontrada em Sanches (1993). O ponto a destacar é o novo papel que passou a ser desempenhado pelo Legislativo, cuja capacidade de propor emendas sobre despesa ao projeto de lei orçamentária foi restabelecida. A devolução desta prerrogativa ao Congresso Nacional provocou um novo relacionamento entre Executivo e Legislativo (TORTORELLA & FIGUEIREDO, 1990, p. 14).

O aprendizado dessa nova interação entre os dois Poderes ainda está sendo objeto de experiências, mas já podem ser constatadas duas situações importantes: de um lado, o Executivo está aprendendo a conviver com um contínuo diálogo com o Legislativo sobre as matérias que são objeto de discussão e aprovação pelo Congresso, até mesmo para transmitir as restrições sobre as contas federais; de outro, o Legislativo está cada vez mais contando com suporte técnico, refletindo o desejo de controle social e manifestando o interesse da população quanto à administração dos recursos federais (TORTORELLA & FIGUEIREDO, *op. cit.*, p. 14).

Em decorrência desta situação, diversos fatores passaram a interferir no processo de elaboração e de aprovação das leis orçamentárias. A velocidade das alterações no cenário político, a participação de novos atores sociais com múltiplos e distintos interesses, e a instabilidade das composições entre blocos parlamentares, geraram contínuas indefinições de projeto político para o país, com reflexos sobre o processo de planejamento e de orçamentação governamentais. Em consequência, o últi-

mo orçamento sancionado antes do início do exercício financeiro foi o de 1988 (Lei nº 7.632/87), justamente antes da nova Carta Constitucional.

No primeiro ano de vigência da Constituição Federal de 1988, estas mudanças conduziram o processo de aprovação e execução orçamentária de 1989 a um virtual impasse no início do ano. Aprovado pelo Congresso de forma bastante diferente da proposta encaminhada pelo Executivo, o Orçamento Geral da União (Lei nº 7.715/89) foi em seguida objeto de vários vetos presidenciais. O Executivo entendia que grande parte das despesas criadas ou ampliadas pelo Congresso tinha como compensação acréscimos de recursos ou cortes parciais e totais em alguns projetos e atividades que, do ponto de vista técnico-normativo e sob o aspecto prático, enfrentavam sérios problemas.

Posteriormente, os próprios vetos apostos pelo Executivo foram rejeitados pelo Congresso. Assim, o ano de 1989 começou sem se dispor de um orçamento em condições de ser plenamente executado. Esta dificuldade somente veio a ser superada após vários entendimentos entre os dois Poderes no decorrer do primeiro trimestre daquele ano (TORTORELLA & FIGUEIREDO, op. cit., p. 14).

A situação começou, desde então, a se repetir anualmente, ao que parece incorporando-se ao ciclo orçamentário do país. O Orçamento de 1990 somente foi aprovado após decorrido o primeiro mês do ano, tendo sido publicado em fevereiro (Lei nº 7.999/90). Idêntica situação ocorreu com o Orçamento de 1991, cuja publicação somente ocorreu no segundo mês do exercício financeiro (Lei nº 8.175/91). Em 1992, o atraso foi ainda maior: o Congresso Nacional aprovou a lei orçamentária após os dois primeiros meses do ano, chegando ao Diário Oficial apenas no início de março (Lei nº 8.409/92). Em 1993, o país viveu quatro meses sem orçamento vindo o

mesmo a ser aprovado somente no penúltimo dia de abril, com a publicação no último dia (Lei nº 8.652/93).

Em 1994, as perspectivas não foram menos diversas, assistindo o país a uma verdadeira opereta surrealista do processo orçamentário. No caos orçamentário criado, a lei ânuia somente foi aprovada após onze paradoxais meses (Lei nº 8.933/94). Esta situação grotesca não encontra paralelo em outros países ditos desenvolvidos, e revela um total descaso por um dos instrumentos básicos do regime democrático, qual seja, a aprovação da peça orçamentária pelos representantes da população.

O problema tornou-se tão costumeiro que, a cada ano, as Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDOs) passaram a permitir a execução de parcelas cada vez mais abrangentes do projeto de lei orçamentária caso o mesmo não fosse aprovado até o término da sessão legislativa. Originalmente, o projeto da primeira LDO, a de 1990, não previa esta possibilidade (SEPLAN, 1989, p. 9) que somente surgiu durante o processo legislativo de conversão na Lei nº 7.800/89. Segundo o art. 50 desta, caso o projeto de lei orçamentária não tivesse sido aprovado até 31/12/89, a programação do mesmo poderia ser executada até o limite de 1/12 (um doze avos) do total de cada dotação para manutenção, atualizado segundo a variação de preços prevista para maio a dezembro de 1989 (SERRA, 1994, p. 42).

A LDO/91 (Lei nº 8.074/90) permitia, em caso de atraso, a execução de “despesas com custeio, incluídas as com pessoal e encargos sociais, com os investimentos em execução no exercício de 1990 e com serviço de dívida” (art. 53) até o limite de 1/12 do total de cada dotação do projeto de lei orçamentária. Já a LDO/92 (Lei nº 8.211/91) não impôs esta restrição às despesas anteriormente citadas. Contu-

do, conforme o seu art. 48, aceitou abranger todas as demais despesas, desde que limitadas nos mesmos 1/12.

Em relação à LDO/93 (Lei nº 8.447/92), novamente fixaram-se os duodécimos somente para as despesas constantes do projeto de lei encaminhado pelo Poder Executivo relativas a custeio, inclusive pessoal e encargos sociais, investimentos em execução no exercício de 1992 e serviço da dívida (art. 55). Entretanto, quando o exercício de 1993 começou, estes duodécimos revelaram-se insuficientes para manter o ritmo da máquina administrativa. Tal situação deveu-se, em parte, à forma de atualização que se valia do quociente entre o valor observado no mês de novembro de 1992 e o valor observado no mês de abril de 1992, do Índice Geral de Preços - Disponibilidade Interna (IGP-DI), da Fundação Getúlio Vargas (FGV)(Lei nº 8.447/92, art. 55). Devido ao processo inflacionário crescente, este procedimento não conseguiu acompanhar a evolução dos preços, gerando um efetivo grau de insuficiência orçamentária.

Além disto, como o ritmo da administração não é uniforme ao longo do ano, ocorre concentração de despesas em alguns períodos, enquanto que em outros não se verifica tanta necessidade. Os primeiros meses do ano aliam a coincidência de grande contingente de servidores em férias a festejos carnavalescos, provocando diversas interrupções no andamento dos trabalhos, numa situação pouco propícia à realização de licitações e procedimentos de conferência de compra de materiais ou de serviços, ou início de novos projetos. Por outro lado, ampliam-se os gastos de pessoal com antecipações de férias e gratificação natalina, e substituições de cargos de direção e funções gratificadas. Desta forma, a uniformidade e simetria do critério de liberação

de um doze avos, correspondente a cada mês do ano, a rigor, não encontra respaldo na prática administrativa.

Precavido e com base na experiência de anos anteriores, o legislador também estabeleceu na LDO/93 que os saldos negativos eventualmente apurados em virtude do procedimento da liberação de duodécimos seriam ajustados, após a sanção da lei orçamentária anual, através da abertura de créditos adicionais, com base no remanejamento de dotações (Lei nº 8.447/92, art. 55). A admissão no texto legal da expressão “saldos negativos eventuais” é a forma de reconhecimento mais explícita da existência, e aceitabilidade dentro do sistema jurídico-legal, da realização de gastos sem cobertura orçamentária. Estas eventualidades, que geravam tais saldos, terminaram ficando a critério dos gestores das finanças públicas, dependendo do seu “bom senso” e responsabilidade.

Ao admitir este tipo particular de ajuste, o Congresso Nacional cobria os gastos realizados em desacordo com a lei orçamentária que deveria ter sido aprovada com antecedência. Todavia, esta atitude pode ter potencialmente incitado a máquina pública ao gasto, na medida em que a dotação não utilizada até a votação dos créditos adicionais corria o risco de ser remanejada para aqueles programas mais vorazes.

Este mecanismo, multiplicado em cadeia, seria capaz de provocar um atropelo dos cronogramas de execução da despesa pois todos os administradores buscariam garantias de que os recursos de atividades e projetos que porventura ainda não tivessem sido começados não mais pudessem ser utilizados para outros fins, ou remanejados. Além disso, aumentaria a pressão política por créditos suplementares para cobrir as “eventualidades”.

Outro fator a pressionar na direção destas eventualidades, é o fato que, segundo a LDO/93, o então Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento ainda dispunha de trinta dias, após a publicação da lei orçamentária anual, para divulgar os quadros de detalhamento da despesa (QDDs) (Lei nº 8.447/92, art. 57). Estes quadros especificam para cada categoria de programação, por unidade orçamentária de cada órgão, fundo e entidade dos orçamentos fiscal e da seguridade social, a fonte, a categoria econômica, o grupo de despesa, a modalidade de aplicação e o elemento de despesa. As necessidades de elaboração e de publicação dos QDDs, tornou o processo sujeito a inúmeros outros entraves e interesses, atrasando ainda mais a definição do orçamento como um todo.

Desta forma, os QDDs de 1993 foram publicados somente no final de maio (Portaria SEPLAN nº 390/93), isto é, esgotando o prazo máximo fixado pela lei orçamentária. Em anos anteriores, este período sempre fora menor, de vinte dias (Lei nº 7.800/89, art. 52; Lei nº 8.074/90, art. 54; Lei nº 8.211/91, art. 49). Cabe ressaltar que este prazo foi restabelecido para 1994 (Lei nº 8.694/93, art. 67).

Por outro lado, a execução da receita manteve-se praticamente inalterada, pois a lei orçamentária apenas fez uma estimativa. Geraram-se recursos financeiros, disponíveis em caixa, sem a contrapartida da autorização orçamentária para a execução da despesa. Enquanto inexistia autorização para gastar, havia recurso financeiro para tanto.

Acreditava-se mesmo que esta confusão fosse proposital e fizesse parte de uma estratégia para a diminuição dos gastos públicos. Diante das indefinições do Congresso Nacional, os administradores públicos sentir-se-iam inseguros para orde-

nar despesas previstas em um orçamento ainda não votado. Com isto, a despesa pública poderia ser contida.

1.4 A RELEVÂNCIA DO ATRASO NA APROVAÇÃO DO ORÇAMENTO PARA OS GESTORES DE FINANÇAS PÚBLICAS

Na ponta deste sistema, encontrava-se o gestor público da área financeira, atuando por delegação de competência do ordenador de despesas. Fortemente vinculado à concepção burocrática de respeito à legislação, o gestor financeiro apegava-se a tradicional Lei nº 4.320/64, com a sua clareza cristalina de não admitir o comprometimento do Estado com despesas sem crédito que as comporte (arts. 59 e 60). Ainda que repetido na Constituição Federal de 1988 (art. 167, II), este princípio de reserva legal sempre esteve muito mais associado ao diploma de direito financeiro da União, Estados e municípios, vigente desde 1964, que vem sendo assumido por diversas gerações de administradores públicos.

Criados no modelo weberiano de burocracia do respeito às normas, tais gestores viam-se frente a frente com o inusitado espetáculo do atraso orçamentário. Atuando na periferia do sistema orçamentário-financeiro, tementes dos órgãos de controle e de auditoria e vivenciando um momento histórico de denúncias de corrupção que atingiam a Presidência da República e culminariam no "impeachment" de um presidente, os gestores financeiros hesitavam entre o cumprimento do "manual", ou da legislação há tanto consagrada, e as necessidades de respostas ágeis da administração a uma gama sem fim de problemas.

Dispondo de recursos financeiros em caixa, ainda que sem o crédito orçamentário para utilizá-los, e sujeitos à pressão de variadas esferas administrativas, os ges-

tores financeiros assumiram o risco de autorizar o pagamento de despesas “eventualmente” inadiáveis, imprescindíveis ao bom funcionamento da administração. Lançaram, então, uso do expediente do *empenho de saldo invertido*, mais conhecido como *empenho negativo*, para não prejudicar a gestão da coisa pública. Dessa forma, passaram a apostar na votação de créditos adicionais pelo Congresso Nacional para regularizar a situação.

Diferentemente da iniciativa privada, onde tudo o que não for proibido é possível, o gestor público só pode o que a lei permite, pois conforme ensinava Meirelles (1993, p. 82-3),

“A Legalidade como princípio de administração (Const. Rep., art. 37, caput), significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei, e às exigências do bem-comum (...). Na Administração Pública, não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza. A lei para o particular, significa ‘pode fazer assim’; para o administrador público significa ‘deve fazer assim’.”

O apego exagerado à legislação, contudo, poderia refletir-se na própria imagem e nos serviços proporcionados pela administração pública. Usualmente vista como formalista, lenta, ineficaz, “burocrática” em seu mais nefasto sentido, esta imagem corria o risco de ficar pior ainda caso não fosse utilizado o empenho negativo. Do pagamento das faturas de energia elétrica aos depósitos decorrentes de sentenças judiciais, da folha de pagamento de pessoal aos benefícios previdenciários, da limpeza, vigilância e conservação do patrimônio público à assistência social, toda uma ampla gama de atuação do Estado ficaria prejudicada pelo rigorismo formal.

No caso específico da Previdência Social, ganhava corpo um projeto de privatização secundado por argumentos centrados na ineficiência dos serviços prestados, fraudes, corrupção, e falência das formas de financiamento (SIMONSEN, 1993, p.

5). Na antevéspera de uma nova revisão constitucional, da qual não se fazia a menor idéia de qual modelo previdenciário emergiria (BRITTO, 1992, p. 6), esta proposição poderia ser fortalecida com a generalização de desencontros e desacertos administrativos em nível do Instituto Nacional do Seguro Social. Uma letargia administrativa somente favoreceria àqueles que viam o complexo previdenciário como um “mamute que nos últimos meses vem assombrando a vida de milhares de brasileiros aposentados e pensionistas” (VALADÃO, 1992, p. 13).

1.5 A OPORTUNIDADE PARA ESTUDAR O DESCOMPASSO ORÇAMENTÁRIO-FINANCEIRO

As manifestações pioneiras da previdência social no Brasil datam do Império, como os montepios, montes de socorro, etc. (CARVALHO, 1977, p. 25). Entretanto, admite-se que a previdência social no Brasil tenha iniciado com o Decreto Legislativo nº 4.682, de 24 de janeiro de 1923, que ficou conhecido como “Lei Eloy Chaves” em homenagem ao seu proponente (DATAPREV, 1980, p. 9). Este instrumento legal criou para cada Estrada de Ferro do país uma Caixa de Aposentadoria e Pensões destinada aos respectivos trabalhadores (CARVALHO, op. cit., p. 25).

Embora outras classes, como funcionários públicos e militares, gozassem de benefícios previdenciários antes da Lei Eloy Chaves, seus programas e formas de custeio afastavam-se das práticas atuais de seguro social (DATAPREV, op. cit., p. 9). As Caixas assim criadas foram o primeiro seguro social financiado pelos interessados, participando os segurados do seu custeio. (CARVALHO, op. cit. p. 35). A partir de então, um longo caminho foi percorrido desde 1923, até chegar ao formato atual de organização do estrutura de seguro social (SILVA & MÉDICI, 1991, p. 69).

As últimas grandes transformações na estrutura administrativa previdenciária ocorreram no início dos anos 90 (Lei nº 8.029/90), com a fusão de duas autarquias, o Instituto de Administração Financeira da Previdência e Assistência Social (IAPAS) e o Instituto Nacional da Previdência Social (INPS), criando-se o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS). A fusão em uma única agência de seguro social que, ao mesmo tempo, arrecada a contribuição (competência do ex-IAPAS) e paga o benefício (competência do ex-INPS), visou identificar o segurado com o contribuinte (INSS/COGERH, [1990?], s.p.). O INSS constituiu-se, assim, em uma das mais importantes entidades finalísticas da seguridade social e uma das maiores autarquias da administração federal.

Por outro lado, o relacionamento *seguro social x seguridade social*, tal como concebido na Constituição Federal de 1988, ainda é objeto de muitas críticas e sugestões de modificações conforme assinalam Britto (op. cit., p. 5), Goldman (1992, p. 31), Faro (1992, p. 29), Oliveira (1992, p. 17), Picarelli (1992, p. 9), Teixeira (1992, p. 5) e Carvalho Filho (1993, p. 5). Excelentes revisões da evolução da Previdência Social podem ser encontradas em Oliveira e Teixeira (1985) e mais recentemente em Silva e Médici (op. cit.). Segundo estes últimos autores (p. 69),

“A análise da evolução da intervenção do Estado nas questões previdenciárias evidencia a ocorrência de três processos: a) conglomeração progressiva de organizações autônomas e operação estatal centralizada; b) fragmentação organizacional dos instrumentos de controle; c) tendência à universalização da clientela.”

No início da década de 90, a administração previdenciária vivenciava, pela primeira vez após muitos anos, a ocupação de todos os postos-chave do INSS por servidores oriundos dos próprios quadros. Da Presidência do Instituto às Superintendências Regionais, das Diretorias às Gerências Regionais, ocupavam posições os

"funcionários da casa". Mesmo com a troca do Ministro da Previdência Social, em setembro de 1992, todos os titulares foram mantidos. Esta atitude representou uma mudança de postura na medida em que o quadro burocrático profissional da instituição foi valorizado e se sentia na obrigação de corresponder às expectativas para, entre outros, evitar o "risco da privatização".

Neste sentido, ao considerar a moldura institucional em que pode ser ambientada a teoria do gasto público, Monteiro (1987, p. 101) descreve as relações entre a burocracia e a organização patrocinadora (Governo). Assim, utilizando-se dos modelos tipo Bowen, Downs e Niskanen e evoluções posteriores, a maximização dos gastos públicos pode ser vista como "mutuamente conveniente tanto para o burocrata como para o patrocinador (legislador)". Segundo este autor, o comportamento do Legislativo é orientado pelo critério da maximização de votos ou das possibilidades eleitorais de seus membros (ou políticos). Por outro lado, em relação à burocracia e aos burocratas, o autor (p. 95) comenta que

"Comparativamente a uma organização comercial (a firma), em que os direitos dos acionistas quanto aos lucros são exclusivos e transferíveis, na burocracia esses direitos sobre o excedente não são negociáveis no mercado e nem sua capitalização é possível. Como consequência, os burocratas (i.e., os dirigentes assalariados da burocracia) dispõem de um razoável poder discricionário para conduzir as atividades de sua organização."

Quanto à apropriação dos excedentes, Monteiro (op. cit., p. 98) deixa claro que

"Só indiretamente ocorreria tal apropriação: com aumentos salariais, maior reputação e poder, mais mordomias, maior número de funcionários sob seu comando, etc. Tudo isto é altamente correlacionado com o volume de recursos financeiros (o orçamento) da burocracia."

O ano de 1993, em particular, apresentou outras peculiaridades para a burocracia previdenciária. Devido à cisão do Ministério do Trabalho e Previdência Social

(Lei nº 8.422/92), a autarquia recebera nova configuração administrativa entre junho e setembro de 1992 (Decreto nº 569/92, Portaria nº 458/92), cuja implantação ocorrera no último trimestre de 1992 para funcionar a partir de 1993. As atividades de Orçamento-Programa foram desvinculadas da área de Planejamento, rompendo uma tradição vigente desde a década de 70 na Previdência Social (INPS/DIPLAN/Orientação de Serviço nº IDP-091.11/71), tendo sido criada uma linha de Administração Financeira, envolvendo as atividades de Finanças, de Contabilidade e de Orçamento. A nova linha ressuscitava um modelo, já presente no ex-IAPAS, das Secretarias de Contabilidade e Finanças, reforçado agora com o Orçamento.

Este também foi o primeiro exercício completo do INSS como entidade participante do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), mantido pela Secretaria do Tesouro Nacional. Desde junho de 1992, abandonara-se o Sistema Fluxo de Caixa, estabelecido há mais de dez anos com a Empresa de Processamento de Dados da Previdência Social (DATAPREV), ficando parte daquele exercício no sistema antigo e parte no novo. Já 1993 começava completamente no SIAFI. Este Sistema será discutido mais extensamente no Capítulo “Metodologia” deste estudo por se constituir na fonte dos dados utilizada para a pesquisa dos empenhos negativos.

Além disso, a partir de 1993 foi suspenso o mecanismo da conta "despesas a classificar", largamente utilizado em toda a administração pública durante o ano de 1992. Este artifício, que será comentado com mais detalhes na seção 4.1, foi a solução anterior para o mesmo problema do descompasso entre os fluxos orçamentário e

financeiro. Todavia, ao permitir pagamentos sem sequer a sua classificação, gerava a necessidade de numerosos controles paralelos.

A desativação da crítica do saldo do empenho no SIAFI, permitida a partir de 1993 (Mensagem SIAFI nº 860.495/92), viria oportunizar pagamentos sem crédito orçamentário autorizado, porém ao menos já classificados. Tal mecanismo facilitaria sobremaneira o acompanhamento dos gestores financeiros e dos próprios órgãos do sistema de controle interno. Desta forma, no momento da emissão da ordem bancária, o sistema questionava se o gestor exigia o pagamento, mesmo com a inversão do saldo do empenho.

Por estas razões, o ano de 1993 apresenta-se como uma oportunidade única para estudar o âmago da burocracia financeira da Previdência Social. Paralelamente, documenta-se a utilização do *empenho negativo*, de forma a se constituir também em fonte de consulta histórica de um instrumento inusitado de gestão das finanças públicas.

1.6 OBJETIVOS DO ESTUDO

Os objetivos de uma pesquisa expressam o que se vai procurar e o que se pretende alcançar. Devem tornar explícito o problema que está sendo investigado, aumentando os conhecimentos sobre determinado assunto. Os objetivos respondem às perguntas: Por quê? Para que? Para quem? (MARCONI & LAKATOS, 1982, p. 22).

O objetivo geral desta dissertação é contribuir à maior transparência da administração pública, sobretudo das contas públicas. Objetiva-se expor à sociedade de um modo geral, e à comunidade acadêmica em particular, os meandros de um siste-

ma complexo que, em última instância, destina-se a cumprir a função distributiva de renda do Estado. Ao se esmiuçar atos e fatos da gestão orçamentário-financeira da Previdência Social, busca-se também documentar as dificuldades por que passa o administrador público profissional diante do descompasso entre a aprovação do orçamento-programa anual e a programação financeira de desembolso.

Como objetivos específicos, pretende-se estudar a magnitude da utilização do expediente do *empenho negativo* pelos gestores previdenciários conforme o período do ano de 1993 segundo:

1.6.1 atividades finalísticas e atividades-meio da autarquia INSS;

1.6.2 a classificação funcional-programática dos orçamentos públicos; e

1.6.3 os elementos da despesa;

A magnitude da utilização deste expediente representa, em certa medida, um indicador da escala de valores em que se baseia o administrador financeiro. A tomada de decisão a ser analisada é a autorização do pagamento sem a cobertura orçamentária, através da utilização do *empenho negativo*. A variável estudada é o tipo de despesa, visando explorar e melhor conhecer os valores subjacentes à decisão dos gestores financeiros. As relações financeiras internas e externas compõem o ambiente administrativo a ser considerado, representadas pelo descompasso entre a liberação de créditos orçamentários e os recursos financeiros.

1.7 AS LIMITAÇÕES DO ESTUDO

O estudo limita-se geograficamente à jurisdição do Instituto Nacional do Seguro Social no estado do Rio Grande do Sul. Abrange todas as unidades administrativas da Superintendência Estadual do INSS, tanto na capital quanto no interior. Por-

tanto, espelha o conjunto de atitudes dos gestores financeiros previdenciários do nível estadual e local.

O período restringe-se ao ano de 1993, posto que foi o único em que foi possível utilizar o expediente do *empenho negativo*. Em 1992, a Administração valeu-se de uma conta de caráter transitório denominada “despesas a classificar”. Em 1994, um novo critério de atualização estabelecido pela LDO/94 para os duodécimos flexibilizou a administração financeira, mesmo diante do atraso recorde de onze meses.

É necessário frisar que por administração previdenciária federal no Rio Grande do Sul entende-se exclusivamente a Superintendência Estadual do Instituto Nacional do Seguro Social. Portanto, não estão incluídas as ações da empresa pública DATAPREV, cuja atividade-fim vincula-se à produção de serviços de informática.

2 METODOLOGIA

Há muitos sentidos diferentes para o termo metodologia. Na antiga Grécia, *métodos* significava “caminho para chegar a um fim” (GALLIANO, 1979, p. 5). Método pode ser entendido como a ordem que se deve impor aos diferentes processos necessários para atingir um fim dado ou um resultado desejado (CERVO & BERVIAN, 1983, p. 23).

Neste sentido, para contribuir no processo de transparência das contas públicas, foi utilizado o seguinte ordenamento: pesquisa bibliográfica inicial, pesquisa descritiva, pesquisa bibliográfica final. Pesquisa bibliográfica e pesquisa descritiva são tipos de investigação da realidade, ou *tipos de pesquisa*. A taxonomia dos tipos de pesquisa pode criar certa perplexidade e os critérios são bastante relativos e elásticos, só adquirindo realmente sentido e precisão dentro de um contexto comparativo bem definido (CASTRO, 1977, p. 58-9). Todavia, visando a melhor situação do leitor quanto à natureza deste trabalho, valem as considerações a seguir expostas.

A pesquisa bibliográfica procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em documentos (CERVO & BERVIAN, op. cit., p. 55). De acordo com Galliano (op. cit., p. 109):

“Pesquisa bibliográfica é a que se efetua tentando resolver um problema ou adquirir novos conhecimentos a partir de informações publicadas em livros ou documentos similares (catálogos, folhetos, artigos, etc.). Seu objetivo é desvendar, recolher e analisar as principais contribuições teóricas sobre um determinado fato, assunto ou idéia”.

Já a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los (CERVO & BERVIAN, op. cit., p. 55). Segundo estes autores (p. 56), a pesquisa

“Busca conhecer as diversas situações e relações que ocorrem na vida social, política e econômica e demais aspectos do comportamento humano, tanto do indivíduo tomado isoladamente como de grupos e comunidades mais complexas.”

Entre as formas que a pesquisa descritiva pode assumir, está a de estudo exploratório, como no presente caso. Estes estudos não elaboram hipóteses a serem testadas no trabalho, restringindo-se a definir objetivos e buscar maiores informações sobre determinado assunto. Podem ter como foco a familiarização com o fenômeno, sendo recomendáveis quando há poucos conhecimentos sobre o problema a ser estudado (CERVO & BERVIAN, op. cit., p. 56).

Esta é precisamente a situação do *empenho negativo*, um instrumento posto à disposição dos gestores das finanças públicas somente durante o ano de 1993. Em decorrência do descompasso orçamentário-financeiro jamais vivenciado na administração pública até então, criou-se uma oportunidade ímpar de estudar os reflexos sobre as contas públicas e nas atitudes dos gestores da existência deste fenômeno. Esta situação é passível de observação, registro, análise e correlação, e, para tanto, definem-se a seguir alguns termos de referência, a fonte dos dados, o processo de amostragem e os procedimentos utilizados no estudo.

2.1 TERMOS DE REFERÊNCIA

A finalidade principal da definição de termos é torná-los claros, compreensíveis, objetivos e adequados (MARCONI & LAKATOS, op. cit., p. 25). Desta forma, as próximas seções definem os principais termos utilizados no estabelecimento dos objetivos do estudo. Estes termos são os seguintes: Empenho e Empenho Negativo; Administração Previdenciária Federal; Atividades Finalísticas e Atividades-Meio; Classificação Funcional Programática; Elementos de Despesa e Período do Ano.

2.1.1 Empenho e Empenho Negativo

A despesa pública pode ser dividida em três fases: empenho, liquidação e pagamento. Em relação ao empenho, Viana (1950, p. 193), em sua obra clássica “*Orçamento Brasileiro*”, manifesta-se da seguinte forma:

“O empenho da despesa é uma providência preliminar que consiste em deduzir de determinada dotação uma parcela correspondente ao provável pagamento de uma conta. É, até certo ponto, uma garantia de pagamento dada pelo Estado ao seu credor. (...) Não tem todavia, o empenho a força de criar uma obrigação definitiva, uma vez que pode ser anulado posteriormente pela mesma autoridade que o tenha expedido, como por autoridade superior a ela. O empenho serve, porém, para controlar o emprego de uma dotação.”

A definição legal de empenho, no entanto, é dada pela Lei nº 4.320/64, segundo a qual (art. 58) “empenho é o ato de despesa emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”. Em consequência, Moraes e Martins (1977, p. 36) concluem que o empenho força a Administração Pública a estabelecer a programação financeira da despesa, sendo que esta tem por objetivo assegurar às unidades orçamentárias, em tempo útil, a soma de recursos necessários e suficientes à melhor execução do seu

programa de trabalho anual e manter o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada (Lei nº 4.320/64, art. 48).

O empenho constitui-se, assim, no elo de ligação entre dois instrumentos básicos da ação governamental, quais sejam, o orçamento-programa anual e a programação financeira de desembolso (Decreto-Lei nº 200/67, art. 7º). Porém, na medida em que em anos recentes a aprovação do orçamento tem se verificado em pleno exercício financeiro, é sobre o empenho que se verificará o grande descompasso entre os dois instrumentos. Surge assim, como instrumento para contornar esta dificuldade, o *empenho de saldo invertido*.

Empenho de saldo invertido ou, como é mais conhecido, *empenho negativo* é todo aquele que permite pagamentos superiores ao seu saldo. Esta possibilidade foi criada no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) como parte das alterações introduzidas na estrutura do orçamento de 1993. Conforme a Mensagem SIAFI nº 860.676, de 17 de dezembro de 1992, do Diretor Adjunto da Secretaria do Tesouro Nacional,

“Havendo pagamento ou classificação de despesa (eventos 51.0.XXX) indicando empenho cujo saldo seja inferior ao valor da despesa, o SIAFI vai aceitar inverter o saldo, exigindo que o gestor informe estar consciente do fato. As telas do SIAFI trarão mensagens a esse respeito e o relatório de conformidade diária será alterado para alertar o dirigente dos valores classificados sem a cobertura de saldos nos respectivos empenhos”.

2.1.2 Administração Previdenciária

Por administração previdenciária entende-se, neste trabalho, a entidade da administração pública federal indireta criada pela Lei nº 8.029/90, estruturada sob a forma de autarquia, denominada Instituto Nacional do Seguro Social (INSS). Exclu-

em-se, portanto, os órgãos da administração direta do Ministério da Previdência Social e a empresa pública DATAPREV.

As estruturas organizacionais citadas referem-se, em princípio, à Estrutura Regimental aprovada pelo Decreto nº 569/92 e ao Regimento Interno aprovado pela Portaria nº 458/92, vigentes durante o ano de 1993. Quando necessário, poderão ser encontradas referências às estruturas organizacionais anteriores.

O modelo organizacional do INSS, herdado das ex-autarquias IAPAS e INPS, caracteriza-se pela gestão orçamentária descentralizada e sob fundamento de que, como regra geral, os créditos orçamentários deveriam permanecer disponíveis e junto aos autorizadores de despesas (ROSA et al., 1993, p. 32). No período em estudo, o INSS/RS dispunha de 65 unidades gestoras que eram órgãos de execução em nível local.

2.1.3 Atividades Finalísticas e Atividades-Meio

A distinção entre atividades finalísticas e atividades-meio em uma instituição nem sempre é fácil e consensual. Contudo, optou-se por realizar esta discriminação através da análise dos textos legais que criaram a autarquia. Desta forma, a leitura do Anexo I do Decreto nº 569/92 (Estrutura Regimental) evidencia que o INSS tem por finalidade (art. 1º):

“I - promover a arrecadação, a fiscalização e a cobrança das contribuições sociais incidentes sobre as folhas de salários e demais receitas a elas vinculadas, na forma da legislação em vigor;

II - gerir os recursos do Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS;

III - conceder e manter os benefícios e serviços previdenciários.”

Assim, as atividades e os projetos da classificação funcional-programática dos orçamentos públicos (ver a seguir) diretamente relacionados com as ações descritas acima serão considerados como atividades finalísticas. Os demais serão classificadas como atividades-meio. A listagem completa encontra-se no Anexo A. Cabe ressaltar que a gestão dos recursos do Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS) é realizada exclusivamente em nível de Direção Geral do Instituto, não existindo ações desta atividade em nível regional.

2.1.4 Classificação Funcional Programática

Há diversas maneiras de classificar as contas orçamentárias, especialmente ao se considerar o lado da despesa. No Brasil, com base na Lei nº 4.320/64 e no Decreto-Lei nº 200/67 (ver seção 1.2), o governo introduziu a classificação funcional-programática dos orçamentos públicos a partir de 1974.

Conforme explicitado por Piscitelli (op. cit., p. 26), a Portaria SOF/SEPLAN nº 9/74, atualizada posteriormente diversas vezes, estabeleceu a Classificação Funcional-Programática. Este tipo é considerado como a mais moderna das classificações orçamentárias tendo por finalidade básica mostrar as realizações do governo (GIACOMONI, op. cit., p. 90). Recomenda-se, a propósito, a leitura do “*Orçamento-Programa no Brasil*”, de Silva, J. (1973).

Neste trabalho, foi utilizada a Tabela de Classificação Funcional-Programática para 1993, expedida pela Coordenação-Geral de Contabilidade, da Diretoria de Administração Financeira do INSS. No período estudado, a última versão desta Tabela foi encaminhada às Superintendências Estaduais através da Circular 01.500.3/12/93 de 29 de junho de 1993. À época, os registros dos meses de 1993

anteriores ao recebimento desta Circular foram compatibilizados pelo Serviço de Contabilidade com a nova Tabela para fins de comparabilidade das informações.

2.1.5 Elementos da Despesa

Outra forma de classificação orçamentária é por elementos da despesa. Parte-se da identificação do objeto imediato de cada despesa, como remuneração do pessoal, obrigações patronais, material de consumo, serviços prestados por terceiros, equipamentos, etc. Esta é considerada a mais analítica das classificações e tem como fim proporcionar o controle contábil dos gastos tanto em nível interno (órgãos e unidades orçamentárias) quanto do próprio controle externo, exercido pelo Legislativo (GIACOMONI, op. cit., p. 100). Para fins de classificação dos *empenhos negativos*, utilizou-se a Portaria nº 5/92 do então Departamento de Orçamentos da União, que estava vigente durante o ano de 1993.

2.1.6 Período do Ano

Por período do ano entenda-se exclusivamente mês. Os dados foram agrupados mês a mês procurando identificar tendências sazonais ou impactos de decisões administrativas.

2.2 FONTE DOS DADOS: O SISTEMA INTEGRADO DE ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DO GOVERNO FEDERAL (SIAFI).

O Governo Federal convivia, até 1986, com diversos problemas de natureza administrativa na gestão dos seus recursos. Naquele ano, foram criados grupos de trabalho no Ministério da Fazenda para executar o orçamento unificado de 1987.

Diversos obstáculos que inviabilizavam o objetivo pretendido foram identificados; entre eles podiam ser enumerados a defasagem na escrituração contábil, incompatibilidade dos dados utilizados, trabalhos realizados de forma rudimentar, existência de milhares de contas bancárias das unidades da administração pública federal e despreparo do pessoal (CAÇÃO & SALDANHA, 1993, p. 7).

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), criada pelo Decreto nº 92.452/86, necessitava de um sistema de informações gerenciais, confiáveis e precisas para todos os níveis da Administração, para desincumbir-se das suas atribuições. Este sistema deveria integrar e compatibilizar os números disponíveis nos diversos órgãos espalhados por todo o território nacional, o que lhe ficou pelo estabelecido no art. 12:

“Fica o Ministério da Fazenda, por intermédio da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), autorizado a contratar ou ajustar a execução, o desenvolvimento e a manutenção de serviços de computação eletrônica, visando a modernização e a integração dos Sistemas de Programação Financeira, de Execução Orçamentária e de Controle Interno do Poder Executivo, nos órgãos centrais, setoriais e seccionais”.

Assim, foi criado um sistema de teleinformática, o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), que processa a execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil das entidades da Administração Federal direta e indireta (STN/Instrução Normativa nº 22/86). Este sistema, com a utilização de técnicas eletrônicas de tratamentos de dados, vem se ampliando gradual e progressivamente, buscando minimizar custos e dar mais eficiência à gestão dos recursos alocados no Orçamento Geral da União.

O SIAFI funciona através do envolvimento das unidades centrais e setoriais, bem como da participação dinâmica das unidades gestoras e entidades supervisionadas, sob a supervisão técnica da Secretaria do Tesouro Nacional, e sem prejuízo da

subordinação hierárquica ministerial. Os resultados dessa integração abrangem, essencialmente, a programação financeira, a contabilidade e a administração orçamentária e são obtidos sem que a gestão seja prejudicada, isto é, a centralização do processamento não introduz qualquer rigidez ou restrição à realização da despesa pelas Unidades Gestoras (CAÇÃO & SALDANHA, op. cit., p. 8).

As Unidades Gestoras (UGs) que exercem funções de órgão setorial têm o poder de consultar o sistema e obter quaisquer informações sobre as UGs que lhes forem jurisdicionadas. Os órgãos setoriais de Orçamento e de Finanças, de Contabilidade, de Auditoria e de Controle Interno, em suas áreas de atuação, representam elemento de ligação entre a Unidade Gestora e a Secretaria de Tesouro Nacional.

Assim, o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) tem como objetivos: prover os órgãos central, setorial e seccional do Sistema de Controle Interno e órgãos executores de mecanismos adequados ao registro e controle diário da gestão orçamentária, financeira e patrimonial; fornecer meios para agilizar a programação financeira, com vistas a otimizar a utilização dos recursos do Tesouro Nacional; permitir que a contabilidade pública seja fonte segura e tempestiva de informações gerenciais destinadas a todos os níveis da administração pública federal; integrar e compatibilizar as informações disponíveis nos diversos órgãos e entidades participantes do sistema; permitir aos segmentos da sociedade obter a necessária transparência dos gastos públicos; permitir a programação e o acompanhamento físico-financeiro do orçamento em nível analítico; o registro contábil dos balancetes dos Estados, Municípios e de suas supervisionadas; e o controle da dívida interna e externa, bem como o das transferências negociadas (DTN/Instrução Normativa nº 5/92).

A implantação da Conta Única constituiu-se em um dos objetivos iniciais do SIAFI. Através dela, o Governo Federal pode eliminar milhares de contas bancárias e dispor de um único caixa, aprimorando as inter-relações entre Secretaria do Tesouro Nacional, Banco Central, Banco do Brasil e Unidades Gestoras (TORTORELLA & FIGUEIREDO, 1990, p. 11). É a conta mantida junto ao Banco Central do Brasil, destinada a acolher as disponibilidades financeiras da União (Constituição Federal de 1988, art. 164), à disposição das Unidades Gestoras "on line". A Conta Única tornou possível determinar, diariamente, o montante de desembolsos do Tesouro Nacional a serem efetuados no dia seguinte, mensurando com exatidão o impacto sobre a base monetária (TORTORELLA & FIGUEIREDO, op. cit., p. 12).

O processo se baseia no fato de todas as UGs "on line" do Sistema ter os seus saldos bancários registrados no SIAFI, ao invés de contas escriturais no Banco do Brasil, que é o agente financeiro do Governo Federal. O Banco do Brasil só aceita as Ordens Bancárias (OBs) geradas pelo Sistema, caso os recursos refiram-se à conta única (CAÇÃO & SALDANHA, op. cit., p. 69). As Ordens Bancárias são documentos emitidos exclusivamente através do SIAFI e destinam-se ao pagamento dos compromissos assumidos pela UG, bem como à liberação de recursos para fins de adiantamento de suprimento de fundos (STN/Portaria nº 506/89).

Com a implantação da Conta Única, as Unidades Gestoras passaram a fazer as suas transações no próprio SIAFI, evitando a circulação de recursos pelos bancos (TORTORELLA & FIGUEIREDO, op. cit., p. 11). A transferência de recursos entre UGs "on line" passou, então, a ser imediata, pois o SIAFI tornou-se o agente controlador de saldos no processo, efetuando instantaneamente o crédito à Unidade Gestora

favorecida e o débito à UG emitente. As OBs emitidas para outros favorecidos que não UG "on line" são consolidadas diariamente até às 21 horas, sendo remetido arquivo magnético ao Banco do Brasil para processamento e distribuição às suas agências nos Estados, que efetuam os créditos aos respectivos favorecidos (CAÇÃO & SALDANHA, op. cit., p. 69).

O Banco do Brasil, por sua vez, remete à Secretaria do Tesouro Nacional diariamente, até às 7 horas, arquivo magnético contendo os documentos de transferência de recursos para a Conta Única, que é processado e efetua os créditos às respectivas UGs favorecidas no SIAFI. Com base nos dados registrados no Sistema, diariamente é efetuada a transferência de recursos, via reservas bancárias, do Tesouro Nacional para o Banco do Brasil, visando viabilizar os pagamentos do Tesouro, efetuados através da Conta Única no SIAFI.

Como possíveis paralisações do Banco do Brasil inviabilizariam as movimentações financeiras dos órgãos federais, foi desenvolvida uma solução alternativa: a Secretaria do Tesouro Nacional alterou o SIAFI de modo que outros bancos, previamente autorizados pelo Ministério da Fazenda, pudessem atuar em casos excepcionais como agentes financeiros do Tesouro, sem prejuízos à Administração Federal (CAÇÃO & SALDANHA, op. cit., p. 69).

O SIAFI também permite que as Unidades Gestoras integrantes do Sistema e o Banco Central (BACEN) efetuem os seus recolhimentos de tributos federais através do Documento de Arrecadação da Receita Federal (DARF) ao Tesouro na forma "on line", sem que os recursos financeiros transitem pela rede bancária (TORTORELLA & FIGUEIREDO, op. cit., p. 12). Diariamente, os dados são fornecidos à Receita Federal para cômputo junto aos demais arrecadados pela rede bancária. O

SIAFI passou, então, a exercer a função de banco arrecadador, ocupando, ao final do exercício de 1990, a posição de 6º banco em termos de montante de arrecadação (Caçõ e Saldanha, op. cit., p. 69).

O SIAFI também foi ajustado para que cada UG possa elaborar a sua programação financeira, submetê-la ao seu órgão setorial de programação e este, por sua vez, consolidá-la e submetê-la à Coordenação de Programação Financeira (COFIN) da Secretaria do Tesouro Nacional. Assim, o Sistema permite um acompanhamento preciso do cronograma de desembolso dos recursos de cada UG participante do SIAFI (CAÇÃO & SALDANHA, op. cit., p. 69).

O SIAFI realiza a execução orçamentária incluindo as funções do orçamento, suas modificações, suas transferências, seu comprometimento, e fornece informações gerenciais e operacionais sobre o orçamento em todos os níveis da administração federal. Também realiza a execução financeira que compõe as funções de liberações e transferências financeiras pela Secretaria do Tesouro Nacional e UGs setoriais, registra os pagamentos, efetua a emissão de Ordem Bancária e Guia de Recebimento, controla a Conta Única do Governo Federal e fornece informações gerenciais e operacionais em todos os níveis.

Há outros módulos com funções de Auditoria e Controles, distribuição dos recursos do Fundo de Participação dos Estados e Municípios repassados pelo Governo Federal, conforme índices estabelecidos pelo Tribunal de Contas da União, cadastro de convênios, tanto de receita quanto de despesa dos órgãos que utilizam o Sistema em sua modalidade total, e o cadastro de obrigações que inclui o controle e o acompanhamento do endividamento externo e interno, nas operações em que o Te-

souro Nacional figure como responsável direta ou indiretamente (devedor ou avalista).

Existe também o módulo de programação orçamentária, desenvolvido visando permitir às UGs elaborar as suas propostas orçamentárias, possibilitar ao órgão setorial consolidá-las e encaminhar a proposta consolidada ao órgão central do Orçamento. Permite, ainda, que o órgão Setorial, e a própria UG, possam acompanhar a execução do orçamento aprovado, em nível físico-financeiro, e comparar o orçamento proposto com o aprovado e o realizado.

O SIAFI tem a sua segurança baseada em diversos princípios e instrumentos. Há um Sistema de Entrada e Habilitação (SENHA) que permite a autorização de acesso aos dados do SIAFI, feito por usuários devidamente cadastrados e habilitados, estabelecendo diferentes níveis desse acesso às suas informações (DTN/Instrução Normativa nº 5/92, STN/Instrução Normativa nº 1/94). A fidedignidade dos dados inseridos no sistema, por parte dos seus usuários é garantida através: 1) da conformidade diária (de documentos), a ser efetuada pelas próprias unidades gestoras; 2) da conformidade contábil, a ser realizada pelas UG Setoriais de Contabilidade visando validar os valores registrados no SIAFI; e 3) da conformidade de operadores, a ser realizada pelos titulares das unidades gestoras, ou por operadores por eles indicados (STN/Instrução Normativa nº 13/89).

Existe uma "trilha de auditoria", que é um procedimento que permite identificar os operadores que efetuaram qualquer acesso à base de dados, mantendo registrados o número do CPF (Cadastro de Pessoa Física do Ministério da Fazenda) do operador, a hora e a data de acesso, a unidade a que pertence, o número do terminal utilizado, as informações consultadas e o cadastrador que o habilitou. Há também um

mecanismo de segurança, sob responsabilidade do Serviço Federal de Processamento de Dados (SERPRO), destinado a manter a integridade dos dados do Sistema. Por último, todos os documentos incluídos no SIAFI são inalteráveis após a sua contabilização. Uma vez incluídos todos os dados de um documento no SIAFI e contabilizados, constatada qualquer irregularidade nesses dados, somente será possível corrigi-la através da emissão de um novo documento que efetue o acerto.

Desde novembro de 1991, a utilização do SIAFI é obrigatória para a execução orçamentária, financeira e contábil dos órgãos e entidades do Poder Executivo Federal que integram os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (Decreto nº 347/91). Ficaram excetuadas apenas as entidades de caráter financeiro. O mesmo decreto estabeleceu, desde então, que as informações orçamentárias, financeiras e contábeis constantes dos arquivos do SIAFI constituíam a base de dados oficial do Poder Executivo para todos os efeitos legais.

Naquela época, foi criado um Grupo de Trabalho específico para a integração do INSS ao Sistema e para a implementação das adaptações necessárias ao atendimento das especificidades do mesmo na utilização do SIAFI. Inicialmente, o prazo estabelecido para as operações das entidades da seguridade social foi até 1º de julho de 1992 (Decreto nº 347/91). Contudo, a integração do INSS ao SIAFI foi rápida e até um tanto abrupta. Em janeiro de 1992, esta data foi antecipada de 1º de julho para 1º de junho (Decreto nº 436/92).

Dada as particularidades da administração previdenciária, responsável pela arrecadação da maior parte das receitas da Seguridade Social, cujo orçamento somente é inferior ao da própria União, foi criada a Conta Movimento do INSS (DTN/Instrução Normativa nº 2/92). Esta conta é mantida no Banco do Brasil e des-

tina-se a acolher as disponibilidades financeiras da entidade a serem movimentadas por suas Unidades Gestoras participantes do SIAFI. Constitui-se, assim, em uma conta independente da Conta Única do Tesouro Nacional.

Nesta investigação, a base de dados foi acessada através de relatórios via terminal/impressora no sistema SIAFI93, ou seja, relativo ao ano de 1993. Constituem-se em dados definitivos, não mais passíveis de qualquer alteração, uma vez que já foram inclusive consolidados nos Balanços do INSS e da União.

2.3 AMOSTRAGEM E PROCEDIMENTOS

Dada a natureza dos dados e a possibilidade de acesso através do SIAFI, a amostra coincidiu com o universo pesquisado. Ou seja, foi analisado o conjunto de todos os empenhos realizados no âmbito da administração previdenciária federal no Rio Grande do Sul durante o ano de 1993.

Devido à modificação do padrão monetário, com a passagem do cruzeiro para cruzeiro real, houve a supressão de três zeros na moeda nacional em agosto de 1993 (Medida Provisória nº 336/93, convertida na Lei nº 8.697/93). O SIAFI manteve os dados originais de janeiro a julho de 1993 no sistema SIAFI93CR. Porém, para fins de compatibilização, a Secretaria do Tesouro Nacional expediu orientações quanto aos acertos contábeis resultantes da incorporação dos dados do início do ano numa base de dados única, relativa ao ano completo de 1993, constituindo o SIAFI93 (Mensagem SIAFI nº 118.875/93).

Em decorrência, os dados brutos utilizados provêm da base de dados SIAFI93, ou seja, já convertidos para cruzeiros reais. Para facilitar comparações e melhor dimensionar os valores da execução orçamentária de cada mês, os mesmos foram

convertidos pela cotação do dólar norte-americano para venda do final de cada período (SRF, 1994, p. 30). Quando mencionados, os valores acumulados até determinado mês foram convertidos na mesma moeda pela cotação no último dia do último mês do intervalo.

Algumas despesas, ainda que referentes ao nível local, eram processadas somente pelo nível regional, notadamente as de pagamento de pessoal e de construção, reforma e melhoria de imóveis. Contudo, todos os resultados estão apresentados na forma consolidada para o estado inteiro. Desta forma, representam o somatório da execução da despesa de todas as Unidades Gestoras do INSS no Rio Grande do Sul, incluindo, portanto, os gestores financeiros do nível regional e do nível local.

3 A MAGNITUDE DA UTILIZAÇÃO DO EMPENHO NEGATIVO

Um exame preliminar do Balanço Geral da União de 1993 revela que a execução orçamentária ficou aquém da previsão inicial, tanto em termos de receita quanto de despesa. Porém, a restrição dos gastos foi mais acentuada do que o ingresso de recursos permitiria. Desta forma, a execução orçamentária dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social ascendeu aos US\$ 68,6 bilhões na realização da receita e aos US\$ 62,7 bilhões na execução da despesa. Registrou-se, assim, um superávit na execução orçamentária de US\$ 5,9 bilhões. Este superávit ocorreu tanto nas contas correntes quanto nas contas de capital, conforme pode ser observado na tabela 1.

Tabela 1. Síntese da Execução Orçamentária da União, 1993 (em US\$ 1.000 de 31/12/93).

Categoria Econômica	Previsão/Fixação	Realização	Diferença
I - Receita	82.978.617	68.563.073	14.415.544
Receitas Correntes	47.035.047	37.997.335	9.037.712
Receitas de Capital	35.943.570	30.565.738	5.377.832
II - Despesa	82.978.617	62.718.290	20.260.327
Despesas Correntes	51.039.389	36.744.043	14.295.347
Despesas de Capital	31.904.399	25.974.248	5.930.151
III - Reserva de Contingência	34.829	0	34.829
IV - Superávit da Execução Orçamentária			5.844.783

Fonte: elaborada a partir de BRASIL/STN, 1994, p. 22

No mesmo Balanço Geral da União, quando analisada a execução financeira, observa-se no Balanço Patrimonial que o Ativo Financeiro montou a US\$ 12,2 bilhões enquanto o Passivo Financeiro atingiu a US\$ 5,0 bilhões. Setenta por cento do

Ativo Financeiro correspondeu a valores disponíveis, enquanto que o restante compreendia créditos em circulação. No Passivo Financeiro, 94% referia-se a obrigações em circulação, compondo o restante os depósitos e valores pendentes a curto prazo. Assim sendo, verificou-se um superávit no resultado da execução financeira de US\$ 7,2 bilhões (TCU, 1994, p. 9.906).

3.1 A SITUAÇÃO NO INSS/RS

A se acreditar somente nos dados estáticos dos balanços, estar-se-ia diante de uma situação extremamente tranqüila e cômoda para os gestores públicos. Administrar a coisa pública, com superávit orçamentário e financeiro, não exigiria habilidade especial alguma. Entretanto, a análise mais acurada destes macroagregados evidenciará toda sorte de dificuldades, e, quanto maior a desagregação dos dados, mais situações incomuns se revelarão. No âmago das finanças públicas, será encontrado o instrumento que permitiu a travessia de um ano turbulento para as gerências profissionais dos serviços públicos - o empenho negativo.

No caso específico da Superintendência Estadual do INSS/RS, a simples análise da distribuição dos créditos orçamentários recebidos, segundo o período do ano, exhibe uma grande variabilidade no volume recebido (tabela 2). Somente este fato já poderia demonstrar que a uniformidade e simetria do critério de liberação de duodécimos, correspondente a cada mês do ano, a rigor, não encontraria respaldo na prática administrativa, conforme apontado no primeiro capítulo (seção 1.3). De acordo com a tabela 2, há variações de até 39 vezes entre o maior e o menor valor.

Esta discrepância e assimetria repercutiram intensamente no dia-a-dia dos administradores previdenciários. Grande parte dos volumes substanciais de créditos

recebidos nos meses de junho, agosto, outubro e dezembro destinavam-se a regularizar as despesas pagas sem a cobertura orçamentária nos meses anteriores. Na verdade, ordenava-se o fluxo da execução da despesa que fora invertido.

Tabela 2. Créditos recebidos segundo período do ano, INSS/RS, 1993 (em US\$ 1.000).

Mês	Valor
Janeiro	2.001
Fevereiro	2.333
Março	4.214
Abril	1.939
Maiο	971
Junho	37.729
Julho	3.454
Agosto	11.442
Setembro	1.327
Outubro	7.972
Novembro	1.790
Dezembro	19.779

Fonte dos dados brutos: SIAFI/93.

Verificou-se um descompasso freqüente entre os fluxos orçamentário e financeiro, ocorrendo insuficiência dos créditos recebidos para atender as despesas programadas. Tal condição foi comum na maior parte dos períodos analisados conforme pode ser observado na tabela 3. A mesma apresenta tanto os empenhos liquidados quanto os empenhos a liquidar. Os primeiros correspondem a pagamentos já realizados enquanto os últimos às parcelas de crédito comprometidas, porém ainda em processo de liquidação e pagamento e que, numa situação normal, deveriam ser igual ou superior a zero. Entretanto, observam-se valores negativos expressivos, isto é, despesas cujo pagamento já foi efetuado, a despeito da inexistência do crédito.

Esta situação agravou-se nos primeiros meses do ano atingindo seu ápice ao final de abril, quando somente então a lei orçamentária foi aprovada (Lei nº 8.652/93). Porém, a paulatina regularização recém iniciada em junho, não foi bem sucedida. Novamente foi necessário recorrer ao empenho negativo para atravessar o segundo semestre, em proporções que equivaleram a mais da metade dos pagamentos efetuados com créditos orçamentários.

Durante dois terços do ano, a soma de todos os saldos dos empenhos na administração previdenciária evidenciava a insuficiência dos créditos orçamentários. Conforme a tabela 3, nada mais que em oito meses o problema se repetiu, tanto em nível de direção regional quanto de órgãos locais. Não obstante, por outro lado, existiam recursos financeiros para liquidar os compromissos assumidos.

Tabela 3. Empenhos liquidados e a liquidar segundo período do ano, INSS/RS, 1993 (em US\$ 1.000).

Mês	Empenhos liquidados	Empenhos a liquidar
Janeiro	205	101
Fevereiro	4.637	-2.616
Março	9.134	-5.583
Abril	13.796	-11.815
Maiο	6.481	-5.467
Junho	10.608	24.172
Julho	8.922	-5.066
Agosto	6.824	1.998
Setembro	8.304	-6.030
Outubro	8.273	-4.299
Novembro	11.808	-7.733
Dezembro	11.655	11.975

Fonte dos dados brutos: SIAFI/93.

O cotejo entre os empenhos a liquidar com saldo inferior a zero e os saldos dos créditos disponíveis ao final de cada período fornece uma idéia do volume de empenhos negativos. A tabela 4 evidencia que esta relação variou de pouco mais de $\frac{3}{4}$ até quase 8 vezes nos oito meses anteriormente referidos. Cabe observar que o

valor relativo a dezembro encontra-se bastante elevado positivamente devido à inclusão dos chamados “Restos a Pagar” (Lei nº 4.320/64, art. 36), isto é, aquelas despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro.

Tabela 4. Crédito disponível, empenhos a liquidar e relação segundo período do ano, INSS/RS, 1993 (em US\$ 1.000).

Mês	Disponível (A)	Empenhos a liquidar (B)	Relação (B/A)
Janeiro	1.695	101	0,06
Fevereiro	1.654	-2.616	-1,58
Março	1.965	-5.583	-2,84
Abril	1.487	-11.815	-7,95
Maio	1.107	-5.467	-4,94
Junho	3.797	24.172	6,37
Julho	2.491	-5.066	-2,03
Agosto	4.302	1.998	0,46
Setembro	2.227	-6.030	-2,71
Outubro	5.624	-4.299	-0,76
Novembro	1.642	-7.733	-4,71
Dezembro	329	11.975	36,43

Fonte dos dados brutos: SIAFI/93.

A posição dos administradores previdenciários, em verdade, era ainda mais crítica que estas primeiras tabelas demonstraram. Como ressaltado anteriormente, à medida que se decompõe o macroagregado, surgem novas evidências de utilização do empenho negativo. Desta forma, mesmo nos quatro meses cujo saldo global foi positivo, os gestores também se valeram deste expediente. Aqui o instrumento ficaria mascarado nas células de uma matriz tridimensional de códigos, composta por 144 planos internos (equivalentes a centros de custo), 25 elementos de despesa e 65 unidades gestoras.

Para analisá-la, o que será realizado a seguir, eliminou-se a dimensão das unidades gestoras, substituídas pelo conjunto “administração previdenciária” que representa o seu somatório. Condensaram-se os 144 planos internos dicotomicamente em atividades-finalísticas e atividades-meio (ver capítulo anterior, seção 2.3.2) e em

21 categorias correspondentes às atividades e aos projetos da classificação funcional-programática (seção 2.3.3). Finalmente, manteve-se a divisão por elementos da despesa (seção 2.3.4). A todos os procedimentos acrescentou-se a dimensão temporal do período do ano.

3.2 A MAGNITUDE POR ATIVIDADES-FINALÍSTICAS E POR ATIVIDADES-MEIO

Seguidamente, a administração pública recebe críticas de enfatizar demasiadamente as atividades-meio em detrimento das atividades-fins. Não são incomuns as observações acerca do excesso de recursos humanos, materiais e financeiros nas atividades de suporte, enquanto as atividades voltadas diretamente para as finalidades do órgão ou entidade são relegadas. Esta postura tem sido exacerbada e gerado restrições orçamentárias apriorísticas à fixação de recursos das atividades-meio, como se as atividades-finalísticas pudessem ser bem desempenhadas sem o suporte adequado. Daí a conveniência da análise sob a ótica *fins x meios*.

Segundo a classificação funcional-programática, as atividades-finalísticas do INSS/RS correspondem à manutenção da reabilitação profissional e do serviço social, à arrecadação e fiscalização da receita previdenciária, e à concessão e manutenção de benefícios. Entre as atividades-meio, destacam-se a coordenação e manutenção dos serviços administrativos, a administração de pessoal e do patrimônio do INSS, os encargos com inativos e pensionistas, a capacitação de recursos humanos, a reforma e ampliação da rede física, a melhoria das instalações, a conclusão de obras em andamento, etc. A listagem completa, conforme critérios da seção 2.1.3, encontra-se no Anexo A.

Numa primeira aproximação, o distinguir entre o vínculo das despesas às atividades finalísticas ou às atividades-meio evidencia algumas surpresas. A tabela 5 revela que o empenho negativo foi mais utilizado em atividades de suporte do que em atividades-fim da entidade, tanto em número de meses quanto em valores. Durante nove meses do ano, as atividades de apoio da Superintendência dependeram largamente daquele expediente inusitado, em contraposição a somente sete meses para as atividades finalísticas. Além disto, à exceção de maio, os valores pagos com o empenho de saldo invertido sempre foram maiores para as atividades-meio. É possível observar também que o saldo de empenho a liquidar positivo de agosto, visto anteriormente na tabela 4, ocultava diversos empenhos negativos das atividades-meio.

Tabela 5. Empenhos a liquidar por tipo de atividade - finalística ou meio - e respectiva relação segundo período, INSS/RS, 1993 (em US\$ 1.000).

Mês	Finalística (A)	Meio (B)	Meio/Fim (B/A)
Janeiro	27	74	(*)
Fevereiro	407	-3.023	(*)
Março	-1.566	-4.017	2,57
Abril	-4.122	-7.693	1,87
Maio	-3.243	-2.224	0,69
Junho	4.900	19.272	(*)
Julho	-631	-4.435	7,03
Agosto	2.583	-585	(*)
Setembro	-1.344	-4.686	3,49
Outubro	-1.240	-3.059	2,47
Novembro	-2.968	-4.765	1,61
Dezembro	3.949	8.026	(*)

Fonte dos dados brutos: SIAFI/93.

(*) valor não calculado conforme explicação no texto

Convém ressaltar que a relação calculada na tabela 5 não se trata do quociente entre todos os pagamentos efetuados para atividades-meio e todos aqueles para atividades-fim, mas somente entre os pagamentos sem cobertura orçamentária destes dois grupamentos. Daí aquela tabela não apresentar o cálculo para todos os meses por não

ter significado naqueles em que o saldo a liquidar dos empenhos de um grupamento tenha sido positivo. Entre os períodos em que foi possível estabelecer tal relação, o mês de julho atingiu seu máximo: os valores pagos sem cobertura orçamentária para atividades-meio foram sete vezes maiores que os vinculados às atividades-fim. Não obstante, os maiores valores absolutos encontram-se no mês de abril.

3.3 A MAGNITUDE PELA CLASSIFICAÇÃO FUNCIONAL-PROGRAMÁTICA

O desdobramento mais minucioso da divisão entre atividades-finalísticas e atividades-meio encontra-se na tabela 6. Verifica-se que o descompasso orçamentário-financeiro, representado pelos valores negativos, não poupou categoria alguma da classificação utilizada. Ou seja, o problema não foi específico de um ou outro programa de trabalho, mas do conjunto da administração como um todo.

Cabe salientar que os valores zero não significam necessariamente o não desenvolvimento da atividade ou do projeto naquele período. O empenho da despesa pode ter sido realizado com exatidão, e não por estimativa, em relação ao valor a ser pago. Em conseqüência, o saldo do empenho apresentar-se-á zerado após um pagamento que ocorra dentro do mesmo mês.

Entre as atividades-meio, o programa mais afetado foi o dos encargos com inativos e pensionistas da própria autarquia seguida da administração de pessoal. Enquanto por conta da primeira corriam as aposentadorias e pensões dos ex-funcionários, na última encontrava-se a folha de pagamento do pessoal ativo, lotado nas áreas-meio. Em verdade, o volume mais expressivo de empenho negativo ocorreu nestas duas atividades.

Tabela 6. Empenhos a liquidar por período do ano segundo projetos e atividades, INSS/RS, 1993 (em US\$ 1.000).

Código - Projeto ou Atividade \ Mês	Jan	Fev	Mar	Abr	Maio	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
1103 - Construção de Imóveis	0	0	0	0	0	0	0	78	-17	0	-1	-13
1183 - Melhoria das Instalações	0	0	-2	82	-1	-12	-3	149	-26	151	129	-30
1716 - Conclusão de Obras em Andamento	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	120
2004 - Manutenção da Assistência Médica e Sanitária	0	0	27	-222	-114	660	-3	-1	0	-104	0	-15
2005 - Administração de Pessoal	0	-3.050	-569	-4.131	1.788	4.55	-1.056	1.672	-1.101	-1.115	-1.479	1.787
2007 - Capacitação de Recursos Humanos	28	10	-8	31	-12	-6	53	70	-19	141	-42	-45
2008 - Coordenação e Manutenção dos Serviços Administrativos	8	81	135	-149	-173	168	54	21	49	24	86	854
2012 - Contribuição para o PASEP	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2013 - Encargos com Inativos e Pensionistas	0	0	-3.580	-3.247	-3.551	12.771	-3.304	-2.466	-3.369	-2.620	-3.311	5.477
2014 - Manutenção da Modernização Administrativa	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2346 - Administração Fiscal e Financeira	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2347 - Concessão e Manutenção de Benefícios	18	357	-1.931	-2.348	-2.266	1.779	123	1.289	-506	-340	-1.804	2.720
2348 - Manutenção da Reabilitação Profissional	0	3	4	19	0	17	21	-6	-10	59	6	-21
2349 - Manutenção do Serviço Social	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2350 - Arrecadação e Fiscalização da Receita Previdenciária	9	47	360	-1.794	-977	3.104	-775	1.299	-827	-958	-1.170	1.250
2351 - Administração do Patrimônio do INSS	1	0	0	0	1	0	1	-1	1	1	1	-1
2352 - Assistência à FUNDACENTRO	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
3035 - Manutenção da Melhoria do Sistema de Telecomunicações	0	0	0	6	0	0	0	2	-1	14	0	31
4073 - Manutenção do Sistema Integrado de Gestão	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0
4089 - Manutenção da Assistência Social ao Servidor	38	-66	-20	-63	-161	1.141	-179	-109	-204	450	-149	-138
4096 - Manutenção das Campanhas Comunitárias	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
TOTAL	101	-2.616	-5.583	-11.815	-5.467	24.172	-5.066	1.998	-6.030	-4.299	-7.733	11.975

Fonte dos dados brutos: SIAFI/93.

Observação: as células da tabela contêm arredondamentos.

Quanto às atividades finalísticas, o programa mais prejudicado foi a concessão e manutenção de benefícios. As despesas com aposentadorias por tempo de serviço e por velhice de segurados bem como auxílios previdenciários e, novamente, as despesas com pessoal lotado nesta linha, representam os principais centros de custo. Também para o desenvolvimento da atividade finalística de arrecadação e fiscalização foi necessário a utilização do empenho negativo, estando tais despesas mais relacionadas ao centro de custo da folha de pagamento dos fiscais de contribuição previdenciárias e demais servidores lotados nesta área.

Este desdobramento da tabela 6 demonstra que, em três dos quatro meses com total dos saldos de empenho a liquidar positivo, houve inversão do saldo de empenho em alguns itens. À exceção de janeiro, mesmo em junho, agosto e dezembro detectam-se projetos e atividades com valores negativos dissimulados no somatório positivo. Não é de estranhar que somente no primeiro mês do ano tenha sido desnecessário recorrer ao empenho negativo, uma vez que janeiro se caracteriza por um ritmo menos acelerado nas ações da administração pública.

3.4 A MAGNITUDE POR ELEMENTOS DA DESPESA

Na tabela 7 pode ser observado o mesmo fenômeno, já identificado nas seções precedentes, porém sob a ótica dos elementos da despesa. Também com este enfoque, nota-se a disseminação do uso do empenho negativo em praticamente todos os elementos da despesa. As grandes exceções foram as despesas de exercícios anteriores, tanto relativas a pessoal e outras despesas de custeio quanto de capital.

Tabela 7. Empenhos a liquidar por período do ano segundo elementos da despesa, INSS/RS, 1993 (em US\$ 1.000).

Código - Elemento da Despesa \ Mês	Jan	Fev	Mar	Abr	Maio	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
319014 - Diárias Pessoal Civil	33	18	24	73	-25	97	17	29	-26	133	-46	-64
349033 - Passagens e Despesas com Locomoção	6	28	20	16	6	-34	70	79	-7	45	2	-1
349030 - Material de Consumo	0	1	2	15	-6	22	-2	-9	4	9	16	125
349036 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física	6	-7	-118	61	-69	-35	15	-7	7	94	-35	-9
349037 - Locação de Mão-de-Obra	0	0	0	-117	-163	177	124	20	3	0	34	251
349039 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	39	38	117	0	-141	1.102	-40	-12	-232	835	65	225
319001 - Aposentadorias e Reformas - Servidores	0	0	-3.815	-1.588	-3.544	10.488	-2.585	-1.931	-2.650	-2.444	-2.386	4.353
319003 - Pensões - Servidores	0	0	235	-1.659	-7	2.280	-718	-535	-718	-175	-925	1.124
319005 - Outros Benefícios Previdenciários- Servidores	0	0	0	0	-2	0	0	0	0	0	0	0
319008 - Outros Benefícios Assistenciais - Servidores	0	-7	-2	-16	-17	1	-19	33	-19	-14	-13	23
319009 - Salário-Família - Servidores	0	0	1	-1	-1	7	-1	-1	-1	0	-1	1
319011 - Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil	0	-2.973	-178	-7.110	380	5.101	-2.210	3.675	-2.261	-1.920	-3.149	3.607
319013 - Obrigações Patronais	0	0	27	-222	-114	660	-3	-1	0	-104	0	-15
319016 - Outras Despesas Variáveis - Pessoal Civil	0	-76	31	91	-116	2.997	-43	-83	-51	-540	-36	-123
319091 - Sentenças Judiciais - Servidores	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	290
319092 - Despesas de Exercícios Anteriores - Pessoal	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
349001 - Aposentadorias - Segurados	0	-15	-1.096	-580	-563	783	389	-3	23	-10	67	597
349003 - Pensões - Segurados	0	-144	-68	46	-123	108	62	-1	3	45	7	95
349005 - Outros Benefícios Previdenciários - Segurados	17	268	-83	93	-25	-156	112	-16	16	54	44	33
349091 - Sentenças Judiciais - Segurados	0	254	-680	-917	-937	574	-237	682	-171	-258	-1.374	1.204
349092 - Despesas de Exercícios Anteriores - Outros Custeios	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
459051 - Obras e Instalações	0	0	0	0	0	0	0	78	-17	0	-1	106
459052 - Equipamentos e Material Permanente	0	0	0	0	0	0	3	-2	67	-49	0	116
469064 - Aquisição Títulos de Capital já Integralizado	0	0	0	0	0	0	0	2	-1	0	0	38
459092 - Despesas de Exercícios Anteriores - Capital	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
TOTAL	101	-2.616	-5.583	-11.815	-5.467	24.172	-5.066	1.998	-6.030	-4.299	-7.733	11.975

Fonte dos dados brutos: SIAFI/93.

Observação: as células da tabela contêm arredondamentos.

As aposentadorias dos funcionários do próprio INSS e as despesas fixas de pessoal, tanto de atividades-meio quanto de atividades-fim, representaram os elementos em que mais foi necessário inverter o saldo do empenho. Embora com maior volume, a compulsoriedade de tais despesas causava menor apreensão aos gestores previdenciários. Idêntica situação ocorria com os pagamentos de aposentadorias e pensões de segurados, bem como aqueles decorrentes de sentenças judiciais, cujo impacto e repercussão sociais eram mais evidentes - particularmente no estado natal do então Ministro da Previdência Social, candidato à sucessão do governo estadual.

Já as outras despesas de custeio, que dependiam em grande parte do arbítrio do gestor, constituíam-se em foco permanente de pressão e conflito na estrutura administrativa. Assim, em despesas tais como material de consumo, material permanente, passagens, locação de mão-de-obra, pagamento de pessoas físicas e jurídicas, obras e instalações, há grande alternância entre a disponibilidade ou não de créditos. A necessidade de não interromper o ritmo dos cronogramas físicos de compras de bens e serviços exigia a adequação do cronograma financeiro, mesmo às custas do empenho negativo.

3.5 DISSEMINAÇÃO E RESOLUÇÃO DO EMPENHO NEGATIVO

Embora com magnitude diversa conforme o tipo de classificação utilizada para a análise, fica bastante clara a abrangência da utilização deste mecanismo peculiar de gestão financeira. Não se tratou de um expediente recorrido somente em uma rubrica, uma conta, uma atividade ou um projeto, mas sim de um artifício sistematicamente utilizado para o bom andamento dos serviços públicos ao longo de todo o ano. Ainda que os valores mais representativos se encontrassem nas despesas de pes-

soal ativo e inativo, os gestores também dele se valeram para aposentadorias e pensões de segurados e fornecedores. Ou seja, fez-se presente de forma disseminada em toda matriz orçamentário-financeira.

O acompanhamento e o controle sistemático destes procedimentos permitiram sua regularização dentro dos prazos de encerramento do exercício. Com o expressivo aporte de recursos ao final do ano, decorrente da aprovação de créditos adicionais pelo Congresso Nacional, a situação foi resolvida. Desta forma, no INSS/RS inexistiram inscrições por inversão do saldo de empenho na conta de “Diversos Responsáveis” do Balanço Patrimonial. Para esta conta, caso as autorizações de pagamento não tivessem respaldo orçamentário até o final do exercício, deveriam ser transferidos os valores dos empenhos negativos, responsabilizando-se individualmente cada gestor. Uma providência que não foi necessária, mas pairou, como a Espada de Dâ-mocles, sobre os gestores previdenciários durante todo ano.

4 A TRANSPARÊNCIA DAS CONTAS PÚBLICAS

A nova ordem constitucional pós-88 estabeleceu um modelo político-jurídico caracterizado pela rejeição tanto do poder que oculta quanto do poder que se oculta (CGR, 1988, p. 19.805). Os constituintes alicerçaram o regime democrático como um regime de poder visível. Em um país com um processo orçamentário que sempre foi extremamente opaco (SERRA, 1994, p. 25), a austeridade que se exige no trato das finanças públicas requer, como condição permanente, a absoluta transparência (SERRA, op. cit., p. 84).

Desde a sua criação, um dos objetivos principais do SIAFI foi permitir aos diversos segmentos da sociedade obter a necessária transparência dos gastos públicos. Como instrumento de controle social (ROSA & FREITAS, 1994, p. 18), o SIAFI tem oportunizado que se cumpra o preceito constitucional de divulgação das contas públicas (BRASIL, 1988, art. 165, § 3º). Segundo este dispositivo, o Poder Executivo deve publicar, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, um relatório resumido da execução orçamentária.

Um dos princípios de funcionamento do SIAFI é que o mesmo não deve interferir na autonomia administrativa dos órgãos e entidades que o utilizam. Embora administrado pela Secretaria do Tesouro Nacional, o SIAFI é utilizado pelas Unidades Gestoras dos três poderes da União. Desta forma, o sistema não poderia interferir na independência que os poderes da República dispõem.

Por outro lado, como visa refletir a realidade, o SIAFI foi desenvolvido de forma a registrar os atos e fatos do ponto de vista contábil e gerencial, sem preocupação com a legalidade. Esta filosofia permitia que o sistema aceitasse registros de em-

penhos e de despesas independentemente de orçamento aprovado. Desta forma, o SIAFI pode documentar os percalços do processo orçamentário brasileiro dos últimos anos e as engenhosas saídas encontradas pelo estamento burocrático profissional dos serviços públicos, diante da letargia da classe política para aprovar as leis de meios.

4.1 OS ANTECEDENTES DO EMPENHO NEGATIVO: AS “DESPESAS A CLASSIFICAR”

O descompasso orçamentário-financeiro também se fizera presente no ano anterior ao estudado, conforme visto na seção 1.3. Para contornar tal situação, foram necessários alguns malabarismos contábeis, que representaram soluções criativas para o impasse. Durante 1992, a administração valeu-se de outro destes expedientes inusitados: a conta “*Despesas a Classificar*”.

Tal conta compunha o subgrupo “*Valores Pendentes a Curto Prazo - Ativo Circulante*” (código 11411.00.00) do Plano de Contas Único da Administração Federal. A conta “*Despesas a Classificar*” possui a seguinte definição no SIAFI:

“Compreende os valores pagos referentes a despesas realizadas e não classificadas, por pendências de informações operacionais ou detalhamentos, cujas condições estejam legalmente amparadas”

No relatório de um processo (TCU, 1993b, p. 12.427-8), a 6ª Inspeção-Geral de Controle Externo do TCU mencionava que tal conta fora criada

“ante a possibilidade de serem realizadas despesas, devidamente formalizadas e nos limites orçamentários fixados, que não se amoldem à descrição de nenhuma outra conta existente no Plano de Contas. Seria o caso de pagamento de eventuais gratificações recém-criadas por lei que ainda não tenham ensejado a criação de contas próprias que possam acolher tais desembolsos, hipótese em que seriam registradas provisoriamente como Despesas a Classificar, até posterior regularização”.

Porém, a referida inspetoria, por meio de pesquisa no SIAFI, verificou que os números relativos à inscrição de “*Despesas a Classificar*” eram sempre elevados. E que tinham alcançado “patamares incompatíveis com os princípios da legalidade que devem nortear a Administração, bem assim, com os ideais de transparência dos gastos públicos ínsitos na proposta que levou à criação do SIAFI” (TCU, op. cit., p. 12.428). Registrava também que tais desembolsos ocorreram durante todo o exercício, não caracterizando uma situação emergencial específica. Segundo aquela inspetoria, entre 01.01 a 31.10.92, tal valor, em todo SIAFI, ascendia a Cr\$ 107 trilhões (ou cerca de US\$ 13,3 bilhões à cotação de 31.10.92).

Especificamente no caso do INSS, diante da necessidade de disciplinar a provisão orçamentária e os sub-repasses para cobertura financeira dos pagamentos do sistema de benefícios (incluindo os subsistemas de relação de pagamento de benefícios, valores arrecadados e benefícios pagos, auxílio a deslocamento de segurados, acordos internacionais, e empresas convenientes entre outros), sentenças judiciais, perícias médicas, folha de pagamento de pessoal e folha de pagamento de médicos credenciados, a Diretoria de Administração e Finanças do INSS, em fins de maio de 1992, expediu ordem de serviço resolvendo (INSS/DAFIN/Ordem de Serviço nº 39/92):

“4 - Os pagamentos em questão são prioritários, portanto, nos casos de não existência da cobertura orçamentária, imediatamente, deverão ser classificados na rubrica 1.1.4.11.xx.00 - Despesas a Classificar, de acordo com as subcontas existentes no grupo mencionado - Evento 55.0.520.

4.1 - Tais procedimentos deverão ter um acompanhamento sistemático e constante dos órgãos responsáveis pelo pagamento até sua regularização definitiva.

5 - Demais pagamentos estão expressamente proibidos de serem efetuados sem cobertura orçamentária.

6 - O ordenador de despesa que autorizar pagamentos sem prévio empenho, com exceção das despesas que deram origem a este ato, será responsabilizado”.

Em verdade, a responsabilização deveria ocorrer quanto a qualquer despesa sem prévio empenho por contrariar diversos diplomas legais (Lei nº 4.320/64, art. 59; Decreto-Lei 200/67, art. 73, § único; Instrução Normativa DTN nº 10/91, item 4, código 01.06.01) e mesmo dispositivos constitucionais (BRASIL, 1988, art. 167, II). Tal ordem de serviço possibilitava, porém, outra leitura: o Diretor de Administração e Finanças responsabilizava-se pelas despesas objeto do ato normativo. Além disto, foi reforçada em julho do mesmo ano, diretamente, pela própria Presidência do Instituto que dispôs “*devendo ser considerada de rotina o que o item [4] preconiza*” (INSS/PR/Memo-Circular nº 759/92). Tal atitude será analisada mais aprofundadamente no próximo capítulo.

A utilização da conta “*Despesas a Classificar*” tornou-se comum em toda a administração pública federal, e não apenas na gestão previdenciária. Esta generalização suscitou ambivalência nos próprios sistemas de controle interno e externo da República. Caso não regularizados, tais valores deveriam passar para a conta “*Diversos Responsáveis*”, promovendo a identificação e responsabilização individual do ordenador de despesas.

A Delegacia Regional do Tesouro Nacional (DRTN)/RS formulou consulta ao órgão central do sistema de controle interno em que relatava dificuldades dos ordenadores de despesas quanto à regularização da conta “*Diversos Responsáveis*”. Tal situação decorrera da prática sistematicamente utilizada quanto à classificação da

despesa na conta contábil “*Despesas a Classificar*”, no caso de pagamentos inadmissíveis (folha de pessoal, encargos sociais, contratos, telefone, água, luz, etc.). Em junho de 1992, respondendo à consulta formulada (DTN/CONED/Parecer nº 160/92), entendia-se correto “o procedimento das DRTNs de debitar em Diversos Responsáveis os ordenadores de despesas quando constatada a utilização da conta “*Despesas a Classificar*”. Porém:

“Por outro lado, não menos correta é a baixa do débito em Diversos Responsáveis quando promovido o respectivo ajuste contábil, com estorno do valor imputado à conta de despesas a classificar e apropriação no competente elemento de despesa.

Tendo em vista que existe uma tolerância para o fechamento contábil do mês no SIAFI, entendemos não haver ilegalidade (...).”

Inobstante, no mesmo Parecer, o Coordenador-Geral de Normas e Avaliação da Despesa, após citar a legislação respectiva, deixava claro que

“uma vez consumada a despesa sem a obediência a esses preceitos legais e constitucionais, perpetrado está o ato ilegal; o fato de posteriormente vir a dispor o órgão de dotação que possibilite a absorção das despesas não corrige o ato que à época foi praticado ao arripio da lei. Cumpre, pois, ao Tribunal [de Contas da União] apreciar, caso a caso, e julgar a regularidade ou não da despesa”.

Em fins de julho de 1993, com base em relatório de levantamento de auditoria realizado no INSS entre setembro e outubro do ano anterior, o Tribunal de Contas da União (TCU, 1993a, p. 12.016) decidia:

“8.4 - determinar, ainda, à Autarquia que:

...

c) observe rigorosamente as normas de execução da despesa estabelecidas na Lei 4.320/64, com destaque para a exigência de prévio empenho, disposta no art. 60 da referida Lei, eximindo-se, ainda, de realizar tais despesas sem cobertura orçamentária, conforme determina o art. 167, inciso II, da Constituição Federal”

Contudo, no final de agosto, assim se manifestava um dos ministros da mesma Corte, recordando-se de situação vivenciada como Presidente do Tribunal de Contas da União (TCU, 1993b, p. 12.429), e, portanto, como qualquer outro gestor com responsabilidade pelo adequado funcionamento do órgão que dirige:

“(...) deparei-me com situação que ensejou a inscrição, em algumas oportunidades, de gastos com despesas de pessoal, utilizando-se a conta ‘Despesas a Classificar’.

Se tal fato não fosse por mim autorizado, o pagamento de pessoal dessa Corte de Contas teria sofrido atraso, pois o crédito suplementar se encontrava em apreciação pelo Congresso Nacional.”

De qualquer forma, mesmo diante e por estas circunstâncias, a referida conta foi extinta. Dentro do jargão burocrático, as Mensagens SIAFI nº 860.495 e nº 876.109 informavam que, “considerando a necessidade de implementação de racionalização na execução orçamentária”, a partir do exercício de 1993 seriam eliminados os eventos 55.0.520, 55.0.525 e 56.0.620. Tais comandos, dentro do sistema, permitiam o pagamento à conta de “*Despesas a Classificar*” e regularizavam os valores pendentes de classificação - despesas a classificar. As mesmas mensagens comunicavam também o surgimento de um novo mecanismo.

4.2 ACOMPANHAMENTO E CONTROLE DO EMPENHO NEGATIVO

A conta “*Despesas a Classificar*” apresentava grandes inconvenientes para acompanhamento e controle, efetivamente prejudicando o pouco de racionalidade orçamentária ainda existente. Uma vez que a despesa não estava classificada, era impossível discriminar os programas de trabalho que originaram a despesa. O SIAFI

somente fornecia o total das despesas a classificar, sem identificá-las segundo a classificação funcional-programática ou pelos elementos da despesa.

Conseqüentemente, o levantamento da necessidade de créditos orçamentários ficava prejudicado já que se desconheciam os projetos e atividades a que se vinculava a despesa já realizada. Desta forma, tornou-se necessário o estabelecimento de numerosos controles paralelos para se poder determinar o montante de créditos necessários para regularização da referida conta. Quando organizados, tais controles paralelos foram estabelecidos por cada unidade gestora, à sua maneira, porém, dificultavam justamente um dos objetivos do SIAFI: a integração e a compatibilização das informações disponíveis nos diversos órgãos e entidades participantes do sistema.

Dentro da filosofia de tornar transparentes as contas públicas, o surgimento do empenho negativo foi uma evolução. Por meio deste mecanismo, o pagamento da despesa era classificado antecipadamente à emissão da ordem bancária. Desta forma, a consulta aos relatórios gerenciais do SIAFI permitia ao administrador acompanhar com exatidão a necessidade de créditos adicionais por programa de trabalho, fosse a nível local, regional, central ou nacional. Tais consolidações tornaram-se instrumentos valiosos para os gestores, facilitando remanejamentos de dotações e os pedidos de créditos adicionais.

Neste sentido, logo no início do exercício, todas as unidades gestoras foram informadas através da Mensagem SIAFI nº 876.109, de 4 de janeiro de 1993, do Diretor Adjunto-Substituto da Secretaria do Tesouro Nacional que:

“A partir do exercício de 1993 a crítica do SIAFI ao saldo de empenho poderá ser desativada, a critério e sob a responsabilidade do respectivo gestor. Alertamos para a hipótese de, se desativada a crítica, poderá implicar em pagamentos em valores superiores ao do respec-

tivo empenho. Ocorrendo tal eventualidade será de inteira responsabilidade do ordenador de despesa.”

No início de janeiro, o Poder Executivo tratou de dispor sobre a realização de despesas na antevigência da Lei Orçamentária para 1993 (Decreto nº 718/93). Basicamente, atualizaram-se as dotações constantes do projeto de orçamento, multiplicadas por 4,4901, e estabeleceu-se que os órgãos setoriais de programação orçamentária e financeira fixariam os limites de saques de recursos do Tesouro Nacional. Em seguida, o Ministério da Previdência Social limitou as dotações orçamentárias disponíveis para empenho e liquidação (MPS/Portaria nº 19/93).

A referida portaria trouxe uma novidade há muito desejada pelos gestores previdenciários regionais: a publicação do orçamento de cada superintendência do INSS. Pela primeira vez, divulgava-se no Diário Oficial o montante de dotações destinados a cada órgão regional, tornando-se transparentes os limites orçamentários. Era a materialização de um “processo de planejamento, orçamento e controle, como instrumento de gestão” (MTPS, 1991b, p. 3) desencadeado desde fins de década de 80.

Com objetivos como “promover a descentralização do planejamento e controle das ações do Sistema [Nacional de Previdência e Assistência Social]” (MPAS, 1986, p. 26), diversos documentos enfatizavam a relevância deste processo (MPAS, 1987; MPAS, 1988; MTPS, 1991a; MTPS, 1991b; MTPS, 1991c). Porém, a inexistência e/ou desconhecimento de orçamentos regionais dificultava a efetiva gerência dos serviços. As entidades do SINPAS (Lei nº 6.439/77) e suas sucessoras (Lei nº 8.029/90) utilizavam um sistema de fluxo de recursos considerado uma verdadeira “caixa preta” institucional (CORDEIRO, 1991, p. 54) que, se pouco transparente

para os gestores previdenciários regionais, muito mais o era para as próprias autoridades governamentais.

A implantação do SIAFI no INSS (Decretos nº 347/91 e nº 436/92) colaborou para modificar este quadro trazendo mais transparência ao processo. Historicamente, a área econômica governamental apresentava dificuldades para acompanhar a execução orçamentária da Previdência Social. Dado o volume dos recursos envolvidos, o setor previdenciário representa variável macroeconômica importante no conjunto das políticas governamentais, tendo ocorrido diversas tentativas prévias de controlá-lo.

Anteriormente à implantação do SIAFI, em janeiro de 1989, o Poder Executivo tentou transferir para o Ministério da Fazenda as atividades de administração financeira da Previdência Social (Medida Provisória nº 29/89, arts. 6º e 12, § único). Também o recolhimento das receitas de qualquer natureza do SINPAS e a administração do Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS) deveriam ficar a cargo do Tesouro Nacional (Medida Provisória nº 30/89, arts. 1º e 2º). Tais Medidas Provisórias, porém, não lograram êxito, deixando de serem convertidas em lei pelo Congresso Nacional.

Novas tentativas seguiriam-se visando cercear a autonomia financeira da previdência social. Conforme Rosa et al. (1993, p. 31), “assim que criada, competia à autarquia [INSS] promover a arrecadação, fiscalização e cobrança das contribuições sociais e demais receitas destinadas à Previdência Social” entre outras atividades descritas no Decreto nº 99.350/90. Poucos meses após, restringia-se à “cobrança das contribuições incidentes sobre a folha de salários e demais receitas elas vinculadas na forma da legislação em vigor” (Decreto nº 18/91), o que foi mantido nas sucessivas

estruturas regimentais posteriores (Decretos nº 34/91 e nº 569/92). Todas as demais contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social ficaram administradas pelo então Departamento de Receita Federal, do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento. Reforçava-se o acompanhamento e controle orçamentário sobre a Previdência Social - ou “viúva rica” como diziam alguns.

A implantação do SIAFI no INSS abortou outro projeto dos próprios escalões dirigentes do ministério. Buscava-se a modernização do Sistema Fluxo de Caixa (IAPAS, 1983), através do desenvolvimento de um sistema de computação multi-usuário denominado Sistema Emergencial de Execução Orçamentária e Financeira (MTPS/INSS, 1991) que, entretanto, era exclusivo para o então Ministério do Trabalho e Previdência Social e completamente independente do SIAFI. Tal sistema emergencial constava no Plano de Curto Prazo de 1991 (MTPS, 1991a, p. 13) tendo sido desenvolvido e implantado às pressas.

Entretanto, o antigo sistema Fluxo de Caixa foi mantido por segurança até a implantação definitiva do novo, o que terminou não ocorrendo (ROSA et al., 1993, p.33). Posteriormente, a contratação da empresa de consultoria e informática, responsável pelo novo sistema, através de inexigibilidade de licitação - Processo 35000.004568/91-86 - foi considerada ilegal (TCU, 1993a, p. 12.015). Neste ínterim, a partir de novembro de 1991, a utilização do SIAFI já era obrigatória (Decretos nº 347/91 e nº 436/92).

Com base nos relatórios do SIAFI e na publicação dos orçamentos estaduais, o acompanhamento e o controle dos empenhos negativos ficaram mais facilitados. Periodicamente, novas portarias divulgavam os limites das dotações orçamentárias disponíveis para empenho e liquidação, sempre em caráter cumulativo

(MPS/Portarias nº 19/93, nº 65/93, nº 93/93, nº 140/93, nº 298/93 e nº 423/93). Assim, os gestores dispunham de uma linha de base para autorizar os pagamentos que eventualmente excedessem àqueles limites, provocando a inversão do saldo dos empenhos, tornando o processo de execução orçamentária mais transparente.

Além disso, o Poder Executivo, ao estabelecer novas normas de programação e execução orçamentária e financeira em fins de maio/93, definiu claramente quais despesas eram prioritárias para pagamento (Decreto nº 825/93, art. 21):

*“I - pessoal e encargos sociais;
II - aposentadorias e pensões da Previdência Social;
III - serviço da dívida pública federal; e
IV - contrapartida de empréstimos externos.”*

É facilmente perceptível que os dois primeiros grupos são justamente aqueles em que mais se utilizou o empenho negativo no INSS/RS, conforme visto no capítulo anterior (seções 3.3 e 3.4).

Cabe salientar que as disposições Decreto nº 825/93 não se destinavam somente ao exercício de 1993, possuindo caráter geral. O mesmo também dispunha que (art. 16):

“os eventuais saldos negativos decorrentes da utilização das frações de dotações do projeto de lei orçamentária, como definida na respectiva lei de diretrizes orçamentárias, serão ajustados mediante a abertura de créditos adicionais e informados pelos órgãos setoriais de programação financeira, ao órgão central de orçamento do Governo Federal, com a indicação das respectivas fontes de cancelamento, até o último dia útil do mês subsequente ao da publicação da lei orçamentária anual”.

Como o orçamento daquele ano fora aprovado e publicado em 29 e 30 de abril respectivamente, o prazo estabelecido seria até 31 de maio, segunda feira. Inobstante, a publicação do referido Decreto ocorrera em edição extra do Diário Oficial, em um sábado, 29 de maio (Decreto nº 825/93).

Contudo, o mais significativo é que tal Decreto reconhecia a possibilidade dos “*eventuais saldos negativos*” (art. 16) e normatizava os procedimentos para a administração pública gerenciá-los. Uma vez aberta pelos legisladores, a janela dos “saldos negativos eventuais” na LDO/93 (Lei nº 8.447/93, art. 55, § 4º) foi repetida na LDO/94 (Lei nº 8.694/93, art. 65, § 3º). Por seu turno, estabilizando as consequências do atraso na votação das leis orçamentárias anuais, a burocracia avizinhou-se da regulamentação, não da regra, mas da exceção.

Neste ambiente de “eventualidades”, a Presidência do INSS corajosamente expôs-se, deixando transparecer como agia. Assim, no início de junho de 1993, publicou no Diário Oficial norma disciplinando a execução orçamentário-financeira na autarquia (INSS/PR/Resolução nº 156/93). Por intermédio da mesma,

“2 - Fica vedada, no âmbito do INSS, a realização de pagamentos que excedam os valores empenhados, com exceção de Benefícios Previdenciários, ações judiciais de benefícios, despesas com pessoal, contratos relativos a serviços continuados, locações de natureza compulsória, impostos e taxas, os quais serão objeto de imediata comunicação à Diretoria de Administração Financeira visando à sua regularização.”

Não apenas ilegal, mas também inconstitucional, a ousadia tornada pública não subsistiu muito tempo. A transparência foi tanta que a luz do fenômeno “eventual” cegou os paladinos da legalidade. E já no início de julho, a redação deste item era sutilmente alterada (INSS/PR/Resolução nº 162/93):

“2 - Fica vedada, no âmbito do INSS, a realização de pagamentos que excedam os valores empenhados.”

Entretanto, qual num jogo de gato-e-rato, agora não mais explícito no Diário Oficial, mas sim em fac-símile interno dirigido às projeções estaduais da linha financeira, três dias após a publicação da Resolução nº 162/93, recebido pelos burocratas

de plantão às 18h56min, recorria-se ao verbo “excepcionalizar”. Tal circular (INSS/DFI/Circular nº 25/93), datada de 8 de julho, assinada pelos Coordenadores-Gerais de Orçamento e de Finanças, com visto do Diretor de Administração Financeira (subordinado diretamente à Presidência do Instituto), simbolizava o comprometimento do estamento profissional da instituição, em todos sentidos, com as condições de gerir a coisa pública:

“1. Face ao caráter compulsório das despesas com benefícios, ações judiciais de benefícios e gastos com pessoal, comunicamos que tais despesas serão excepcionalizadas para pagamentos.”

Tal atitude, apresentada aqui somente no âmbito do INSS, representava a ruptura do paradigma da atuação dos gestores públicos dentro de normas impessoais. Esta tensão entre a regra a obedecer e a discricionariedade do gestor no processo decisório, que será abordada mais extensamente no próximo capítulo, materializava-se na possibilidade de inverter o saldo do empenho, operacionalizado no SIAFI.

Para o exercício de 1994, esta ambigüidade podia ser notada já quando o legislador, ainda que hipoteticamente tenha previsto “saldos negativos eventuais” na LDO/94 (Lei nº 8.694/93, art. 65, § 3º), preocupou-se, contraditoriamente, em inviabilizá-los ao estabelecer na mesma lei (art. 62):

“É vedada, em atenção ao que estabelece o art.167, II, da Constituição Federal, a articulação de quaisquer procedimentos, no âmbito dos sistemas de orçamento, programação financeira e contabilidade, que viabilizem execução de despesas sem adequada e suficiente disponibilidade de dotação orçamentária”

A respeito do assunto, o Diretor de Departamento da Secretaria do Tesouro Nacional (STN/DD, 1993) assim se posicionava, no final do exercício:

“O sistema [SIAFI], ao operacionalizar tais despesas, não está autorizando a sua realização mas registrando o fato. Se não agíssemos dessa forma continuaríamos como antes do SIAFI, ou seja, sem conhecer o montante das despesas, pois, simplesmente não eram contabilizadas ou eram lançadas em contas extra-orçamentárias, pendentes ou diversos.”

“(...) queremos deixar claro que ao defendermos a atual filosofia do SIAFI não estamos compactuando com o erro, mas, pelo contrário, dando transparência aos fatos uma vez que os registramos tal como ocorrem.”

Entretanto, diante do mandamento legal determinando a suspensão destes procedimentos, as unidades gestoras foram comunicadas pelo Coordenador-Geral de Normas e Avaliação da Execução da Despesa da Secretaria do Tesouro Nacional, via Mensagem SIAFI nº 325.192, de 28 de dezembro de 1993, que:

“Lembramos, ainda, que em virtude do disposto pelo art. 62 da Lei nº 8.694, de 12.08.93, as despesas e os compromissos de cada órgão/entidade, deverão de guardar inteira conformidade com os créditos disponíveis. Com base no mesmo artigo, o SIAFI não mais poderá permitir o registro de dotação antecipada, de execução de empenho com valor superior ao saldo, de despesa a classificar ou quaisquer situações que viabilizem a execução ou pagamento de despesas sem a adequada e suficiente disponibilidade de dotação orçamentária.”

E, com a finalidade de que não mais pairassem quaisquer dúvidas - se é que existissem - , no penúltimo dia útil do exercício, 29 de dezembro, o Diretor de Administração Financeira Substituto do INSS encaminha (INSS/DFI/Memo-Circular nº 68/93) cópia da decisão do TCU sobre a realização de despesas sem a respectiva cobertura de crédito orçamentário. Recebida no último dia útil do exercício, a referida decisão fora publicada em 28 de dezembro (TCU/Ata nº 61/93), alertando que:

“8.1 (...) a realização de despesas sem a existência do respectivo crédito orçamentário poderá, (...), materializar grave infração à norma legal de natureza orçamentária, sujeitando-se o responsável à aplicação de multa e ao julgamento de irregularidade de suas contas.”

Com apenas mais um dia útil para encerrar o exercício, restava aos gestores previdenciários aguardar os novos artifícios desenvolvidos para superar o verdadeiro “caos” orçamentário que os esperava em 1994.

4.3 A SUCESSÃO DO EMPENHO NEGATIVO: “O CAOS ORÇAMENTÁRIO”

Os últimos dias de 1993 viram uma torrente de leis, aprovadas às vésperas do encerramento do exercício, autorizando o Poder Executivo a abrir créditos suplementares e especiais. Esta prática desfigura o orçamento aprovado, conforme assinala Boiteaux (1978, p. 82). O Diário Oficial de 14.12.93 trouxe nove destas leis, ocupando mais de oitenta páginas, seguindo-se a fúria legiferante por outras quarenta páginas no dia seguinte. Entre estas, destaca-se a Lei nº 8.752/93 que autorizou a abertura no Orçamento da Seguridade Social, em favor do Ministério da Previdência Social, de crédito até o limite correspondente a cerca US\$ 62,3 milhões (em valores de dólar de 31.12.93).

Tais valores provinham do cancelamento de dotações da Reserva de Contingência da União e destinavam-se a encargos com inativos e pensionistas e ao pagamento de aposentadorias e pensões especiais dos próprios servidores. Ora, justamente tais despesas constituíam-se em atividades das que mais se utilizou o “empenho negativo” (seções 3.3 e 3.4 do capítulo anterior). Isto é, somente na metade de dezembro foram aprovados os créditos que cobriram as autorizações dos gestores.

Após aprovada a referida lei, a administração previdenciária ainda precisou aguardar outras providências. Entre estas, a publicação de um decreto que abriu créditos suplementares para o mesmo Ministério no valor correspondente a US\$ 353,2

milhões para “reforço de dotações consignadas no vigente orçamento” (Decreto s/nº de 30.12.93). Nesta lógica, obviamente tal decreto somente foi publicado no Diário Oficial do outro dia, 31.12.93 - último dia do ano. Uma edição, aliás, contendo mais de 130 páginas destes decretos sem número.

Para evitar o “empenho negativo” ou outro mecanismo do gênero, algumas providências diferentes foram tomadas na LDO/94. Estas modificações serão apresentadas uma vez que permitiram aos gestores atuar estritamente dentro dos limites legais, ainda que sem orçamento aprovado. A criatividade passou a ser exercida através da lei de diretrizes orçamentárias (LDO), e não mais em nível do SIAFI.

A LDO/93 previa que o projeto de lei orçamentária anual pudesse não ser encaminhado à sanção do Presidente da República até o início do exercício. Neste caso, a programação constante do projeto de lei relativa às despesas com custeio (incluídas as com pessoal e encargos sociais, com investimentos em execução de 1992 e com serviço da dívida) poderia ser executada, em cada mês, até o limite de 1/12 do total de cada dotação atualizada, da seguinte forma (Lei nº 8.447/92, art. 55):

§ 1º - Os valores da despesa do projeto de lei serão atualizados pelo quociente entre o valor observado no mês de novembro de 1992 e o valor observado, no mês de abril de 1992, do Índice Geral de Preços - Disponibilidade Interna, da Fundação Getúlio Vargas.

Entretanto, a LDO/94 dispôs de forma diferente. Para efeito da atualização, os valores dos duodécimos de cada dotação contida no projeto seriam multiplicados do seguinte modo (Lei nº 8.694/93, art. 65, § 1º):

I - no caso das dotações para pessoal, encargos sociais, benefícios previdenciários, serviços da dívida e atendimento médico-hospitalar, pelo quociente entre o valor no mês imediatamente anterior [ao encaminhamento para sanção] e o valor observado, no mês de abril de 1993, do Índice Geral de Preços - Disponibilidade Interna, da Fundação Getúlio Vargas;

II - no caso das demais dotações, pelo quociente entre o valor observado no mês de novembro de 1993, e o valor observado, no mês de abril de 1993, do Índice Geral de Preços - Disponibilidade Interna, da Fundação Getúlio Vargas.

Percebe-se claramente que, em relação a 1993, a situação de 1994 seria facilitada em muito. Um critério de atualização mais compatível com a realidade flexibilizava os limites dos duodécimos daquelas despesas mais críticas. Porém, como esta flexibilização poderia não ser suficiente, iniciou-se uma série de Medidas Provisórias, ainda no ano de 1993, visando a ampliar ainda mais o campo de manobra dos gestores, sem colidir com o preceito constitucional proibitivo da despesa sem crédito.

Assim, a Medida Provisória nº 396/93 veio à luz poucos dias antes da abertura do exercício de 1994 para livrar algumas despesas da camisa-de-força dos duodécimos. Os limites e a forma de atualização passaram a ser (Lei nº 8.694/93, art. 65, com redação dada pela Medida Provisória nº 396/93, art 1º):

“I - no montante necessário para cobertura das despesas com pessoal e encargos sociais, benefícios previdenciários, e serviço da dívida;

II - 1/12 (um doze avos) das demais despesas, excluídos os subprojetos e subatividades que não estavam em execução em 1993.”

§ 1º : para efeito do disposto nestes artigo, os volumes de cada dotação serão atualizados pelo quociente entre o valor observado no mês imediatamente anterior [ao encaminhamento para sanção] e o valor observado no mês de abril de 1993 do Índice Geral de Preços - Disponibilidade Interna da Fundação Getúlio Vargas.

Note-se que a regra dos duodécimos fora abalada com a expressão “*no montante necessário*”. De fato, já foi assinalada a impropriedade do critério de simetria em relação à sazonalidade na distribuição dos créditos orçamentários (capítulo 1, seção 1.3, e capítulo 3, seção 3.1). A legislação somente vinha reconhecer o dia-a-dia do gestor público, ao menos para aquelas situações nitidamente compulsórias. Além

disso, as despesas citadas no inciso I são compatíveis com as prioridades para pagamento, conforme visto na seção anterior em relação ao Decreto nº 825/93 (art. 21).

Havia ainda uma modificação mais conveniente. De acordo com a nova redação, o critério de atualização de todas as dotações, e não somente daquelas prioritárias, passava a ser o quociente entre o valor observado do mês imediatamente anterior ao encaminhamento para sanção e o valor no mês de abril de 1993 do IGP-DI da FGV. Ou seja, mesmo limitadas a 1/12, as outras dotações ao menos teriam uma atualização mais condizente com a realidade, facilitando a administração orçamentário-financeira.

Ainda assim, paulatinamente, a cada reedição dessa Medida Provisória, agora já em pleno andamento do exercício de 1994 e na antevigência da lei orçamentária anual, novas despesas passavam do inciso II para o inciso I (Lei nº 8.694/93, art. 65, com redação dada pela Medida Provisória nº 422/94, art 1º):

“I - no montante necessário para cobertura das despesas com pessoal e encargos sociais, benefícios previdenciários, serviço da dívida, bolsas de estudo, despesas no exterior do Ministério das Relações Exteriores, livro didático e benefícios ao servidor público, inclusive assistência médica e odontológica;

II - 1/12 (um doze avos) das demais despesas, excluídos os subprojetos e subatividades que não estavam em execução em 1993.”

As novidades acrescentadas merecem algumas observações. A inclusão de bolsas de estudo e despesas diplomáticas resultavam da péssima repercussão do “imbroglio” orçamentário, em anos anteriores, para bolsistas de pós-graduação no exterior e a manutenção das embaixadas brasileiras. O programa do livro didático não poderia aguardar a liberação de duodécimos, uma vez que tal material deve estar, obviamente, completamente disponível no início do ano letivo. Os benefícios para o

servidor público abrangiam vales-transporte e vales-alimentação para os funcionários dos Três Poderes; entretanto, a inclusão da assistência médica e odontológica “*no montante necessário*” para os mesmos, enquanto se limitava em 1/12 o mesmo serviço para a nação, deveria ser objeto de maiores reflexões.

Enquanto isto, aguardava-se que o projeto de lei orçamentária fosse efetivamente apreciado pelo Congresso Nacional. Alguns entendem (PONTOS, 1995, p. 2) que, em dezembro de 1993,

“(...) o governo impediu a aprovação do orçamento de 1994. Era a preparação do Plano de Estabilização da Economia. O governo mandou ao Congresso a emenda do Fundo Social de Emergência, para administrar 1994 sem amarras orçamentárias. Retardou em março e maio a aprovação do Orçamento do ano, (...)”

Novos atrasos, novas indefinições, e até mesmo o risco da inviabilização material do processo eleitoral de 1994, compunham o quadro. O surrealismo orçamentário chegava ao requinte de não apenas a lei orçamentária anual não ter sido votada, como também as alterações da própria lei de diretrizes orçamentárias.

Mensalmente alterada a cada reedição da Medida Provisória nº 396/93, a LDO/94 continuava dispondo diretrizes provisoriamente para um orçamento ainda não votado. Sucessivamente ampliada e abrangendo mais situações, quando finalmente convertida em lei no mês de agosto, apresentou a seguinte versão (Lei nº 8.694/93, art. 65, com redação dada pela Lei nº 8.928/94, art. 1º),

“I - no montante necessário para cobertura das despesas com pessoal e encargos sociais, benefícios previdenciários, operacionalização do Sistema Único de Saúde, serviço da dívida, bolsas de estudo, livro didático, transporte escolar, benefícios ao servidor público, inclusive assistência médica e odontológica, encargos no exterior do Ministério das Relações Exteriores e dos Ministérios Militares, combustíveis e fardamentos das Forças Armadas, e subatividades vinculadas aos subprogramas Ação Legislativa, Ação Judiciária, Defesa do Interesse Público no Processo Judiciário, Erradicação do Analfabetismo ou

Ensino Regular, bem como as financiadas com recursos oriundos de operações de crédito externas e respectivas contrapartidas;

II - um doze avos das demais despesas, excluídos os subprojetos e subatividades que não se achavam em execução em 1993.

(..)

§ 6º: as restrições estabelecidas no inciso II deste artigo não se aplicam:

I - quanto à exclusão de subprojetos e subatividades que não se achavam em execução em 1993, à programação de unidades orçamentárias criadas através das mensagens modificativas ao projeto de lei orçamentária anual para 1994;

II - quanto aos limites orçamentários, às programações custeadas com receitas do grupo “Outras Fontes”, que poderão ser executadas, no limite das disponibilidades financeiras derivadas da respectiva arrecadação no exercício de 1994”.

Entretanto, nem toda esta “alquimia legal” foi suficiente. Em fins de agosto, o Congresso Nacional finalmente começou a votação do orçamento, porém, ao não concluí-la, impediu que a Presidência da República apresentasse propostas de modificação (BRASIL, 1988, art. 166, §5º). Ainda que existissem recursos financeiros, o governo não podia liberá-los para despesas não previstas na proposta orçamentária original ou que extrapolassem os duodécimos para aquelas despesas não excepcionalizadas na lista anteriormente citada - e desta vez sem as “despesas a classificar” ou o “empenho negativo” no SIAFI.

No início de setembro, conhecido jornal noticiava o “caos orçamentário” vivenciado pelo país (SAFATLE, 1994). E que, segundo os juristas da Advocacia Geral da União, nem a decretação do estado de emergência contornaria o “gesso jurídico” armado pelo Congresso Nacional. Em verdade, é possível que um dos propósitos desse “caos” tenha sido o de isentar muitos parlamentares perante suas bases eleito-

rais do ônus da não-aprovação das emendas orçamentárias apresentadas ao projeto do Poder Executivo, justamente em um ano eleitoral.

Quando finalmente votada, no mês de novembro, a lei orçamentária cuidou de convalidar os atos realizados com base no art. 65 da Lei 8.694/93, com nova redação dada pelo art. 1º da Lei 8.928/94 vista anteriormente (Lei nº 8.933/93, art. 14). Seguiram-se a publicação dos quadros de detalhamento de despesa (SEPLAN/Portaria nº 333/94) e, novamente, outras leis orçamentárias de créditos adicionais aprovadas no fim de dezembro - Diário Oficial do dia 28 - e decretos sem número publicados ao apagar das luzes do exercício - dia 31 de dezembro. Desta vez, porém, ao menos o orçamento de 1995 já havia sido votado e encaminhado para sanção presidencial - após o “caos”, *fiat lux*.

5 UM NOVO PROCESSO DECISÓRIO

Ao discutir os conflitos entre administração orçamentária e administração financeira, Amato (1971, p. 186) enumera como um dos fatores que conferem autoridade aos especialistas em finanças o fato de vivermos “num ambiente cultural em que as transações financeiras ocupam posições muito altas na hierarquia de valores”. Segundo esse autor, derivaria daí, o prestígio, às vezes outorgado inconscientemente, para as pessoas, os símbolos e as funções diretamente relacionados com o manejo do dinheiro.

Paralelamente, a preocupação, legítima, em proteger os fundos públicos e conseguir honestidade no seu uso (op. cit., p. 187) constituiria outro fator. Em decorrência, não é difícil perceber a importância que as decisões tomadas pelos gestores financeiros assumem no manejo desses recursos, merecendo uma análise cuidadosa. Conforme Sharkansky (1974, p. 39), as decisões são escolhas efetuadas entre cursos alternativos de ação, ajudando a moldar os insumos que as unidades administrativas produzem.

Ao utilizar o “empenho negativo”, o gestor informava estar consciente do fato (Mensagem SIAFI nº 860.676/92), conforme visto no capítulo 2 (seção 2.1.1). Confirmando ou não a inversão do saldo do empenho durante 1993, utilizando ou não a conta “*Despesas a Classificar*” em 1992, o administrador público devia decidir. Como consequência, definia o curso das ações dos programas sob responsabilidade da organização, em seus mais diversos níveis.

Para Amato (op. cit., p. 74), a maior parte dos administradores públicos enfrenta seus problemas sem esquemas teóricos bem organizados, nem atitudes meto-

dológicas definidas. Este esforço consciente de resolver problemas administrativos termina incluindo uma forte dose de “*bom senso*” (op. cit., p. 75). Entretanto, ainda assim é possível identificar, nas decisões dos gestores, características comuns do processo decisório, mesmo em situações tão críticas quanto as apresentadas.

5.1 MODELOS DECISÓRIOS

A decisão pode ser considerada como a essência do ato administrativo (Leitão, 1993a, p. 72), existindo correntes dentro da literatura de Teoria das Organizações que entendem o processo administrativo como um processo fundamentalmente de tomada de decisão (BRASIL, 1993, p. 115). Para esse autor, citando trabalhos de Rodrigues, Bertero e Pedone, é possível enumerar quatro correntes distintas nos estudos e análises do processo decisório. Segundo Brasil (op. cit., p. 116), são as seguintes para Rodrigues e Bertero:

“A primeira delas, que parte dos pressupostos da teoria neoclássica, sugere a adoção de uma racionalidade instrumental e econômica do bem-estar, sem entrar em julgamentos de valor. O segundo enfoque se traduz numa postura comportamental das decisões e privilegia os aspectos mais complexos da natureza humana. Num lado oposto, a teoria da decisão é formada, também, pela corrente política, sugerindo que as decisões são o resultado de lutas e negociações entre os diversos atores envolvidos”.

Um quarto enfoque, desenvolvido por Pedone e apoiado por alguns cientistas sociais, se caracteriza por buscar nas justificativas ético-morais os critérios para o processo de decisão (op. cit., p. 116).

Todas estas correntes podem ser entendidas como modelos decisórios, na medida em que são simplificações de alguma parte da realidade. Os modelos permitem um conhecimento fácil, ainda que simplificado, de uma problemática. Assegura-

ram também uma coerência e consistência em um processo acumulativo de compreensão e conhecimento, quando se tratar de aproximações sucessivas da realidade (CASARIN, 1992, p. 11).

5.2 AS DECISÕES RACIONAIS

A racionalidade é um valor que desfruta de grande respeito em nossa cultura (SHARKANSKY, op. cit., p. 41). Segundo o mesmo, uma decisão racional identificaria o problema; esclareceria seus objetivos classificando-os segundo sua importância; relacionaria todos os meios possíveis - ou políticas - para alcançar cada um de seus objetivos; avaliaria todos os custos e benefícios que provavelmente seguir-se-iam a cada uma das políticas alternativas; e selecionaria o conjunto de objetivos e políticas associadas que produziriam os maiores benefícios relativos e as menores desvantagens relativas (op. cit., p. 41-2).

Este modelo, denominado racional-compreensivo, possui como pressuposto básico que as decisões são respostas calculadas para problemas estratégicos (Brasil, op. cit., p. 133). Segundo esse autor, no campo orçamentário, o modelo racional-compreensivo representaria uma tentativa de aplicação de elementos de racionalidade econômica. A função primeira do orçamento pode ser focalizada como instrumento de escolha - decisão - (op. cit., p. 133) e, por suas características, o Orçamento-Programa encontra-se fundamentalmente vinculado à perspectiva da racionalidade econômica do processo de decisão (op. cit., p. 136).

Existe uma estreita relação entre a racionalidade e as formas de organização burocrática. A decisão racional econômica está associada ao conceito de maximização de recursos enquanto a decisão burocrática de matiz weberiana passa necessari-

amente por um conjunto de regras e passos tradicionais ou racionais conforme Pfeffer, citado por Leitão (1993a, p. 75). Todavia, apesar das origens diversas, o modelo racional confunde-se com o modelo burocrático porque os dois se apóiam no princípio da eficiência (op. cit., p. 75).

5.3 AS RESTRIÇÕES À RACIONALIDADE

De acordo com Brasil (op. cit., 119), todo processo decisório humano ocupa-se da descoberta e seleção de alternativas satisfatórias, sendo excepcional a preocupação com a descoberta e seleção de soluções ótimas. Motta (1995, p. 47) polemiza a decisão racional como forma adequada para a gestão atual, defendendo a necessidade de se aprender a conviver com a ambigüidade e com o ilógico. Giacomoni (1994, p. 48) salienta que a utilização somente do racionalismo é incapaz explicar o processo decisório no âmbito da administração pública. Neste sentido, Sharkansky (op. cit., p. 53) considera inadequada às organizações maiores e mais complexas a tomada de decisões segundo o modelo racional.

A burocracia financeira federal por si só pode ser entendida como uma organização complexa. Piscitelli (1990, p. 65) registra que a criação da Secretaria do Tesouro Nacional como órgão central dos subsistemas de programação e administração financeira, contabilidade e auditoria foi vista por alguns críticos como contraditória, pois o tesoureiro programava, registrava e verificava as operações. Esta ambigüidade foi apenas parcialmente resolvida na nova configuração do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, com a divisão da antiga STN e a criação da Secretaria Federal de Controle e de um Conselho Consultivo, estabelecidos “provisoriamente”

desde abril de 1994 por uma sucessão de Medidas Provisórias iniciadas pela de nº 480/94.

Por outro lado, não menos complexa é a mega-autarquia de seguro social, INSS, principal esteio da concepção e operacionalização da Seguridade Social. Em 1993, esta “estrutura complexa, de gerenciamento compartilhado” (COSTA & CAVALCANTI, 1991, p. 98-9) concedeu mais de 2,8 milhões de benefícios, manteve mais de 14,7 milhões, ofereceu cerca de 70 tipos de benefícios através de 991 postos em todo país, reabilitou profissionalmente mais de 12 mil pessoas, fiscalizou mais de 130 mil empresas e visitou mais de 500 mil (TCU, 1994, p. 9.951). Para tanto, gerenciava uma rede física de mais de 1.800 unidades e 51.500 servidores, contando com uma rede de terceiros que realizam o papel de agentes arrecadadores e pagadores superior a 20.900 pontos em todo território nacional (BRASIL/PR/MF/STN, 1994, p. 509-17).

Deste relacionamento entre as áreas financeira e previdenciária, emergem aspectos que impedem a tomada de decisões exclusivamente racionais. Silva e Médi-ci (op. cit., p. 85-6) relataram intensos conflitos de ordem intraburocrática no processo decisório para superação de dificuldades conjunturais de ordem financeira da Previdência Social. De um lado, quadros burocráticos dirigentes do complexo previdenciário, das áreas de planejamento e controle, discordantes mesmo entre si quanto ao equacionamento da gestão previdenciária. De outro, escalões do Ministério da Fazenda e Planejamento, empenhados em “policar” os gastos públicos. Reflexos deste conflito podem ser identificados na forma de implantação do SIAFI, como visto no capítulo anterior (seção 4.2).

Tais aspectos, dificultadores de decisões estritamente racionais, já foram identificados por Sharkansky (op. cit., p. 42-52), que cita: a multiplicidade de problemas, objetivos e compromissos políticos que são impostos - ou ocultados - dos autores de decisões por elementos atuantes no ambiente de uma unidade administrativa; obstáculos à coleta adequada de informações sobre a diversidade de objetivos e políticas aceitáveis; as necessidades pessoais, compromissos, inibições e imperfeições dos autores de decisões, que interferem na sua avaliação dos objetivos e políticas que são aceitáveis do ponto de vista de seu órgão; dificuldades estruturais dentro das unidades administrativas e que envolvem suas relações com os ramos legislativo e executivo do governo; e o comportamento divergente de certos administradores.

A importação do princípio da racionalidade para ensino e prática da administração nos países de Terceiro Mundo, sem preocupação com os aspectos culturais também envolvidos, é criticada por Leitão (1993b, p. 22). Segundo esse autor, traços fortes da cultura brasileira, como autoritarismo, paternalismo, personalismo, centralização, informalidade e emotividade, impregnaram a vida nas organizações “penetrando no processo de racionalização burocrática instaurado com a industrialização” (op. cit., p. 22).

As restrições ao modelo racional, porém, não são exclusivas de países do Terceiro Mundo. Kliksberg relata pesquisa sobre o governo de um município inglês no qual (1988, p. 41):

“O processo em que estão envolvidos se caracteriza mais pelo conflito, descontinuidade e ambigüidade do que por um movimento claro em direção a metas acordadas. O fluxo da ação não é hierárquico, as iniciativas podem vir de baixo como podem vir de cima da organização ou de fora, como de dentro. (...) . Como os interesses estão fragmentados, os participantes estão constantemente envolvidos na busca de coalizões para apoiar suas atividades.”

Certamente, a realidade em qualquer esfera governamental, seja em outros países ou no Brasil, não difere muito dessas observações. A captação destas coalizões cambiantes em relação a interesses múltiplos e fragmentados escapa da racionalidade tradicional, sendo muito mais difícil de trabalhar (KLIKSBERG, op. cit., p. 43), tanto em nível de estudo quanto de exercício das capacidades administrativas. Torna-se necessário recorrer a concepções de processo decisório mais abrangentes, que possam contribuir com novos elementos explicativos dessa realidade.

5.4 PODER NORMATIVO VERSUS PODER DISCRICIONÁRIO

Algumas abordagens rejeitam o pretense administrador racional objetivo, identificando como ambíguo o mundo das decisões não programáveis, avesso às regras objetivas predefinidas ou conformadas a um modelo (LEITÃO, 1993b, p. 24). As experiências dos administradores públicos brasileiros são muito variadas e alguns expuseram-na com toda transparência possível. Parafraseando um ex-Presidente do Tribunal de Contas da União (TCU, 1993b, p. 12.429):

Entendo que, num país como o nosso, em que a lei ânua é uma mera peça de ficção, o administrador deva ter a faculdade de, usando o seu poder discricionário, optar pela utilização de instrumentos dessa natureza [Despesas a Classificar], com as cautelas devidas para que inoçorram ilegalidades e que, ao final do exercício, toda a situação esteja normalizada.

Seria conveniente (...) estagiarem [Analistas do TCU] junto às unidades gestoras para que in loco pudessem conhecer os percalços e as dificuldades por que passa o administrador público ao executar um orçamento que não atende, às vezes, às despesas programadas para o 1º semestre do exercício. E nesse caso, indaga-se: como ficam aquelas despesas de caráter continuado para pagamento de pessoal, energia elétrica, assistência médica, e outras que, por sua natureza, não podem sofrer solução de continuidade?

Como sabemos, em alguns casos há disponibilidade financeira e não há a orçamentária, quando créditos adicionais ainda estejam enredados nos tão conhecidos trâmites burocráticos.”

Tais considerações respaldavam os procedimentos do Secretário de Administração do próprio TCU, concordantes com o Diretor do Departamento de Administração dessa Corte de Contas que argumentava (TCU, op. cit., p. 12.428):

“Como se pode notar, as possíveis impropriedades praticadas têm origem nas insuficientes alocações orçamentárias, cujas impreviões não são da responsabilidade dos órgãos da Administração, tampouco dos Gestores Públicos, os quais, no entanto, vêem-se impelidos a decidir em um cenário de dificuldades que requer, acima de tudo, ações pautadas no bom senso e lógica administrativa.”

O uso dos poderes discricionários na prática rotineira das atividades da Administração Pública, mencionado anteriormente, era assim entendido por Meirelles (op. cit., p. 102):

“Poder discricionário é o que o Direito concede à Administração, de modo explícito ou implícito, para a prática de atos administrativos com liberdade na escolha de sua conveniência, oportunidade e conteúdo”

e (op. cit., p. 39)

“Esses poderes não podem ser recusados ao administrador público, embora devam ser interpretados restritivamente quando colidem com os direitos individuais dos administrados. (...). A finalidade pública, o bem comum, o interesse da comunidade é que demarcam o poder discricionário da Administração. Extravasando desses lindes, o ato administrativo descamba para o arbítrio, e o próprio Direito Administrativo lhe nega validade, por excesso ou desvio de poder.”

A respeito do mesmo assunto, Amato (1971, p. 24-5) entende que cada ato administrativo é baseado, direta ou indiretamente, numa norma jurídica. Entretanto, acentua que sua significação completa não emana dessa base legal, pois a administração consta em grande parte de elementos de discricção ou arbítrio.

Neste sentido, a Presidência do INSS encaminhou orientação aos Superintendentes Estaduais lembrando (INSS/PR/Memo-Circular nº 676/92):

“O administrador tem que estar atento às condições e situações do seu ambiente, e, não raro, deve decidir entre ações que, embora isoladamente previstas como atribuição regimental, na prática podem se antagonizar.

É o caso do estrito cumprimento às normas formais e o atingimento das metas da organização. No caso atual, este conflito se caracteriza pela inexistência de saldo orçamentário e a necessidade de atingimento de alguns objetivos críticos na administração do Instituto.

É evidente que a continuidade do não pagamento daquelas despesas agudiza uma situação que já é bastante complicada; por outro lado, sabemos que a indisponibilidade de orçamentos é apenas temporária (...).

Assim sendo, recomendo a todos os Superintendentes Estaduais, que porventura ainda não o fizeram, que, considerando a excepcionalidade da situação, autorizem o pagamento daquelas despesas com as características acima descrita, enquadrando-as como Despesas a Classificar.”

Esta “excepcionalização” voltaria a ser mencionada um ano mais tarde (INSS/DFI/Circular nº 25/93), conforme visto no capítulo anterior (seção 4.2), embasando a utilização do “empenho negativo”. Inobstante, uma das Unidades Técnicas do TCU lembrava que “é princípio consagrado no Direito que não cabe ao administrador excepcionar onde a Lei não o fez” (TCU, 1993c, p. 20.918).

A fé exagerada na capacidade das leis para controlar as forças sociais é criticada por Amato (op. cit., p. 29), citando como exemplo as Constituições latino-americanas, cuja grandiosidade freqüentemente é reduzida ao fracasso. E assevera: “quando a administração pública é concebida como o conhecimento e a aplicação

mecânica dos preceitos legais não se cultiva nem a teoria nem a arte de administrar” (op. cit., p. 29).

A postura legalista, fortemente enraizada nos países de colonização luso-hispânica, atua como limitante às inovações gerenciais em muitos casos (KEINERT, 1994, p. 43), quando não é prejudicial. Caso a atitude tomada pelos gestores financeiros previdenciários e de toda a administração federal fosse o apego incondicional às normas e ao regulamento, ao invés do “caos orçamentário” ter-se-ia o “caos da governabilidade”. Não é por menos que Piscitelli (1988, p. 38) cita Rubem Lima, para quem “a avaliação dos resultados obtidos na gestão financeira pode, inclusive, minimizar o rigor com que são considerados os erros, desvios ou infrações de normas de administração financeira, no seu aspecto formal”.

Na mesma direção, Kliksberg (op. cit., p. 40) menciona os níveis “macro” e “micro” de análise da administração pública na América Latina. A primeira perspectiva tratando-a em nível de “grande teoria”, subtema da reflexão sobre o desenvolvimento econômico-social da região, da dependência e outros. A última concentrada em aspectos pontuais do tema, como procedimentos, métodos e organização formal. Para Kliksberg (op. cit., p. 41), ambos os enfoques costumam ter acentuadas características jurídicas, margeando a dinâmica central própria do aparato público, e, desta forma, restringindo seriamente a possibilidade de entender e influenciá-la.

5.5 O AJUSTAMENTO MÚTUO

Nos anos recentes, como visto no capítulo 4, os gestores de finanças públicas contemporizaram o descompasso orçamentário-financeiro através de artifícios. Ten-

tava-se não romper o paradigma legalista que orienta a burocracia federal, mas sem deixar de cumprir suas funções. Ainda assim, depois dessas experiências, alguns entendiam que (TCU, 1993c, p. 20919):

“(...) é chegada a hora de se combater as causas do caos orçamentário atualmente vivenciado, e não o momento de validar mecanismos ilegais que vêm servindo como paliativo na tentativa de amenizar os efeitos perversos que se fazem sentir nos diversos órgãos e entidades da Administração.

“Acreditamos que só o fechamento definitivo dessas chamadas ‘válvulas de escape’ forçará as instituições a encontrarem a solução definitiva para o problema.”

Entretanto, o que se verificou na seqüência foram onze meses sem orçamento, validados agora por um artifício legal de modificar o critério de atualização de dotações autorizadas previamente (capítulo 4, seção 4.3). Legalizaram-se as “válvulas de escape” para que a administração pública não sofresse solução de continuidade. Na prática, culminou-se um processo de modificações na execução orçamentária, que vinha utilizando a lei diretrizes orçamentárias para aprovar parcelas cada vez maiores do projeto de lei orçamentária anual, adaptando-se, desta forma, às restrições constitucionais à despesa sem crédito.

Sharkansky (op. cit., p. 59) lembra que é comum o ajustamento das demandas antes que iniciar processos decisórios que procuram uma definição clara de objetivos e políticas. Ainda que possuindo caráter meramente autorizativo e não compulsório, a votação do orçamento representa a definição cabal destes objetivos - uma situação que, aparentemente, não interessava à representação congressista e ao próprio Poder Executivo, imersos em Fundo Social de “Emergência”, Medidas “Provisórias”, “excepcionalidades”, Imposto “Provisório” de Movimentação Financeira além da pró-

pria revisão constitucional e outras “contingencialidades”, na antevéspera de uma eleição presidencial (esta sim, o real objetivo).

O conjunto de procedimentos visando ao atendimento de demandas pode ser rotulado de ajustamento mútuo (SHARKANSKY, op. cit., p. 61). O processo tipicamente não se refere a uma avaliação racional de prioridades, identificando-se as decisões deste tipo pela expressão “ir tocando de qualquer forma” (muddling through). Este termo denota um modelo de resposta e negociação, o contorno de um antagonismo em vez de atacá-lo de frente, como originalmente sugerira Lindblom (1959).

O ajustamento mútuo apresenta aspectos como a flexibilidade diante das demandas de outros e a flexibilidade quanto ao tempo (SHARKANSKY, op. cit., p. 61-2). No primeiro caso, é o conhecimento que o conjunto de objetivos ou políticas de um decisor não é o único caminho para resolver os problemas. No segundo caso, as decisões são tomadas em uma seqüência contínua de interações, e não de uma vez e definitivamente, com decisões posteriores modificando o impacto das anteriores.

5.6 A FLEXIBILIDADE NECESSÁRIA

É reconhecível que o contexto básico no qual se desenvolve a alta gerência na década de 90 é a “turbulência” (KLIKSBERG, 1993, p. 183). Mudanças incessantes, ritmo acelerado, incorporação maciça de novas tecnologias, complexidade, incerteza, competição, variações profundas e contínuas no meio ambiente são algumas das características mais marcantes. Este cenário está a exigir das organizações respostas ágeis, sob pena de fossilização precoce - sobretudo do tradicionalmente considerado paquidérmico setor público.

Algumas das estratégias têm sido apontadas como tendências do final do século XX como o desenvolvimento das capacidades de gerenciar a complexidade, a construção de organizações flexíveis e a mobilização das potencialidades de participação dos diferentes estamentos organizacionais (KLIKSBERG, op. cit., p. 194-6). A administração flexível pode ser entendida como o processo de gestão que leva a empresa a adquirir sensibilidade e capacidade de resposta, no curto prazo, para as alterações no ambiente externo (MÉDICI & SILVA, 1993, p. 29).

Seja em organizações flexíveis ou nem tanto, como as complexas burocracias modernas, os administradores flexíveis apresentam algumas particularidades. Seu estilo caracteriza-se pela procura de soluções satisfatórias, com ênfase na adaptabilidade (DRIVER et al., 1990, p. 12), mais do que na busca de respostas ótimas. Para este tipo de decisor, qualquer informação apresenta diversos significados e implicações. Ao enfrentar um problema que exija ação, os gerentes flexíveis rapidamente identificam uma linha de ataque e, caso a mesma pareça não funcionar, alteram o curso de ação. A qualquer momento, os gestores flexíveis modificam suas táticas, com uma velocidade muito grande à medida que a situação se modifica (DRIVER et al., op. cit., p. 12).

Este estilo de decisor não gosta de regras e estruturas rígidas e regulamentações, preferindo adaptar-se à medida que a situação evolui (DRIVER et al., op. cit., p. 23). Por outro lado, a inconsistência, a perspectiva de curto prazo e a falta de planejamento seriam algumas das desvantagens deste estilo de decisor (op. cit., p. 24). Em decorrência, tais gestores seriam os menos indicados para ocupar posições de condução do aparelho burocrático “clássico” do Estado.

O planejamento e o orçamento representam os instrumentos, por excelência, de racionalidade no processo decisório governamental (GIACOMONI, 1994, p. 48). Contudo, a pulverização orçamentária resultante de, por exemplo, as mais de 75 mil emendas apresentadas ao projeto de lei de meios de 1993 (das quais, cerca de 14 mil, na sua maioria de natureza clientelista, acolhidas) e a prática de se concentrar a liberação de recursos nos últimos meses do ano, para citar só algumas, podem ser entendidas como resultado da ausência de planejamento na elaboração do orçamento e de controle sobre sua execução (GUARDIA, 1993, p. 24-6). A derrocada destes dois instrumentos evidencia a natureza não-racional que tem pautado as ações do Estado brasileiro nos últimos anos.

O descompasso orçamentário-financeiro acentuou esta situação, forçando os burocratas mais tradicionais a agir de forma diferente. A própria maximização da sobrevivência e manutenção nos cargos de confiança passou por uma nova postura, na medida em que foi aumentada a capacidade decisória dos escalões inferiores, autorizados a deixar as despesas a classificar ou a realizar “empenhos negativos”. Não mais bastava seguir o manual para ser um bom gestor.

Era preciso ousar, arriscar, mas também evitar “um grau de irregularidade e de imprevisibilidade tão elevado que o executivo deixaria de ser uma fonte de influência e controle estáveis.” (JENNINGS, 1972, p. 201). Flexibilidade não significa falta de ordem nem impermeabilidade incondicional. O gestor flexível deveria saber quando as técnicas burocráticas seriam necessárias e como usá-las em serviço de sua responsabilidade administrativa (op. cit., p. 205). Por outro lado, estes gestores estariam sujeitos até ser responsabilizados diante das práticas orçamentário-financeiras pouco ortodoxas que passariam a fazer parte do dia-a-dia.

Ao propor uma nova filosofia de gestão para setor público, Médici e Silva (1993, p. 31-2) entendem que

“(..) a administração pública tem que se despir de sua rigidez de outra, bem como das estratégias de isonomia e padronização das condições de trabalho. (...). Isso exige, por sua vez, uma despadronização das estratégias de gestão, a qual só pode ser obtida através de um processo simultâneo de aumento de autonomia e responsabilização de cada instituição pública .”

e (op. cit., p. 36)

“Muitas vezes, a solução criativa para os problemas das instituições públicas envolve a busca de fontes não-orçamentárias e a liberdade de ação frente à camisa de força que representam as normas institucionais”.

Esta filosofia torna-se muito difícil de ser operacionalizada com a atual concepção desfigurada de autarquia vigente na administração pública federal, por mais flexíveis que sejam os administradores. Criadas justamente para flexibilizar a administração, tais entes paraestatais vêm-se hoje reduzidos a um arremedo de entidades autônomas. Seus administradores ocupam-se mais com aspectos que os órgãos de controle analisarão posteriormente, pois sabem que as avaliações e auditorias centram-se no cumprimento da processualística das atividades-meio e não em atividades finalísticas.

Autarquias e fundações públicas encontram-se, assim, engessadas por três grandes pilstras legais, que moldam as atividades-meio e desfocam a atividade gerencial dos fins últimos das organizações, restringindo-se no campo de recursos financeiros à Lei nº 4.320/64, no campo de recursos humanos à Lei nº 8.112/90, e no campo de recursos materiais à Lei nº 8.666/93. Em termos práticos, eliminou-se a diferenciação em relação à administração direta, não havendo proveito algum da des-

centralização de atividades para suas órbitas, pois estão sujeitas a mesma “santíssima trindade” legal antes mencionada.

Moraes e Martins (1977, p. 33) lembram que as leis administrativas visam assegurar o melhor funcionamento do serviço público, mas

“a política, aqui no sentido científico, transcende a administração, e muitas vezes faz mister ao administrador adaptar o texto aos fatos administrativos emergentes ou suprir a falta dos textos”

5.7 SUPERAÇÃO DA DICOTOMIA TÉCNICO VERSUS POLÍTICO

A realidade das finanças públicas no Brasil pós-1988 tornou necessário superar a antiquada dicotomia do técnico *versus* político. Kliksberg (1988, p. 44) aduz à necessidade de superação da visão tradicional que propunha a eliminação da política na gestão e a configuração de um corpo de burocratas puros no estilo weberiano para administrar a coisa pública. Segundo o mesmo, detecta-se a tendência, na América Latina, para a preparação e formação de quadros de direção *político-técnicos* que, “ao mesmo tempo que garantem a identificação com o fortalecimento da democracia e projetos nacionais básicos, tenham uma sólida formação técnica.” (op. cit., p. 45). Não se trata mais do tecnocrata puro, mas da combinação, difícil é verdade, de um funcionário técnico vinculado à realidade nacional e com sensibilidade às transformações que a situação vigente no país exige.

Especificamente em relação à estrutura do seguro social brasileiro, existem algumas propostas de reformulação. Médici e Silva (1994, p. 134) sugerem a administração de forma compartilhada com o poder público, por trabalhadores, empresários e beneficiários, onde todos estes atores sociais participassem em um conselho de administração. Propõem também uma organização com forma jurídica que garanta

graus adequados de autonomia de ação e profissionalização de seus quadros, de forma independente do restante do aparato de política social. Baseiam suas sugestões no fato de ser o seguro social um dever do Estado e um compromisso societal e intergeracional.

A administração compartilhada parece ser uma tendência histórica que vem se fortalecendo. Carbone (1994, p. 60) registra a instituição do Conselho Superior da Previdência Social, composto por 14 representantes dos contribuintes e usuários e 7 representantes ministeriais, que deveria se pronunciar sobre questões de orçamento e metas de política previdenciária, em 1986. Este órgão fazia parte de reformas no sentido de dar maior transparência à engrenagem, porém, colidiu com o estilo centralizador da gestão pública vigente à época.

Em verdade, a administração compartilhada estava presente na concepção inicial das Caixas de Aposentadorias e Pensões (CAPs) criadas na década de 20. As CAPs eram gerenciadas por comissões compostas por representantes da empresa e dos empregados, cabendo ao poder público um controle à distância, como instância externa ao sistema administrativo (OLIVEIRA & TEIXEIRA, *op. cit.*, p. 30-1).

A crescente participação estatal desencadeada a partir dos anos 30 sentir-se-ia nas estruturas do seguro social brasileiro. Às CAPs, órgãos civis, de natureza privada, sucederam-se os Institutos de Aposentadoria e Pensões (IAPs), entes paraestatais autárquicos. A presidência dos IAPs era ocupada por funcionários nomeados e demissíveis pelo Chefe de Estado e “assessorada” por conselhos compostos por representantes de empregados e empregadores, sucessivamente esvaziados de suas atribuições (*op. cit.*, p. 118-31).

Com a regulamentação dos Planos de Benefícios da Previdência Social (Lei nº 8.213/91), foi criado o Conselho Nacional de Previdência Social, composto por seis representantes do Governo Federal e da nove da Sociedade Civil, sendo três representantes dos aposentados e pensionistas, três dos trabalhadores em atividade e três dos empregadores (MPS/CNPS/Resolução nº 4/93, art. 3º). Referido conselho tem por competências (Lei nº 8.213/91, art. 4º), entre outras, o estabelecimento de diretrizes gerais e apreciar as decisões de políticas aplicáveis à Previdência Social; participar, acompanhar e avaliar sistematicamente a gestão previdenciária; e apreciar, aprovar, e acompanhar planos, programas e propostas orçamentárias da Previdência Social.

Já foram estabelecidos critérios para organização dos Conselhos Estaduais e Conselhos Municipais de Previdência Social (CEPS e CMPS), órgãos de deliberação colegiada, subordinados ao CNPS (MPS/CNPS/Resolução nº 3/93). Todavia, embora fosse desejo do Ministério da Previdência Social em seu Programa de Ação 93/94, instalar os CEPS e CMPS até 30-6-93 (MPS, 1993, p. 31), e alguns o tenham sido como o CEPS do Rio Grande do Sul, por exemplo (MPS/CNPS/CEPSRS/Resolução nº 1/93), trata-se de um longo processo. Paralelamente, esta descentralização poderá trazer repercussões diretas no campo da gerência orçamentário-financeira.

Assim, tendo em vista a excelência dos serviços públicos e a gestão de qualidade total, Carr e Littman (1992, p. 302) destacam que, na década de 90, a descentralização irá requerer “diretrizes orçamentárias e políticas de gestão amplas (...), em vez de orçamentos restritivos. (...) [baixando] os níveis de autoridade até onde eles correspondam à responsabilidade pela execução das tarefas”. E relatam a experiência do Escritório Regional de Administração da Previdência Social de Dallas, EUA,

que proporcionou aos escritórios de campo maior controle sobre os orçamentos operacionais (op. cit., p. 224):

“Manter as decisões orçamentárias mais próximas aos pontos onde os serviços são fornecidos e se basear fortemente no julgamento dos funcionários que fornecem os serviços garantirá maior valor de serviço para cada dólar gasto.”

É interessante observar que, na década de 70, ao serem estabelecidas as normas de gestão orçamentária para a previdência social, dispôs-se como princípio geral (IAPAS/Ato Normativo CT/PT-MPAS 992/78 nº 5/78) que

“1 - A gestão orçamentária, nas entidades componentes do SINPAS, far-se-á de forma descentralizada sob o fundamento de que, como regra geral, as dotações devem permanecer disponíveis e junto aos autorizadores das despesas”.

Na mesma época, já havia quem entendia, nas decisões em matéria orçamentária (BOITEAUX, 1978, p. 97),

“(...) um tanto bizantina em nosso ponto de vista, [a discussão] da dicotomia entre tecnocratas e políticos. Arrastadas para qualquer dos dois extremos, as conseqüências são desastrosas. (...) Uma posição intermediária é sempre possível de ser alcançada.”

A formação, implantação e fortalecimento destes conselhos exigirão, cada vez mais, um novo tipo de gestor público, especialmente àqueles acostumados com a racionalidade dos processos orçamentário, financeiro e contábil. Há de ser um misto de técnico e político, nascido do enfrentamento de situações como o descompasso orçamentário-financeiro dos últimos anos. Competente politicamente para conciliar demandas sociais, conviver com relações de poder entre Estado e sociedade, e tecnicamente capaz para definir prioridades e metas, formular estratégias e gerir recursos

escassos, o administrador público emergente será caracterizado por três grandes habilidades (KEINERT, op. cit., p. 46-7):

“Habilidade humana: que possibilite desenvolver sua capacidade de liderança, comunicação negociação, administração de conflitos, enfrentar crises e lidar com mudanças descontínuas.

Habilidade profissional: que lhe propicie uma visão estratégica, incentive a criatividade e a inovação, a fim de ampliar a qualidade da gestão das organizações públicas (...)”

mas, sobretudo e principalmente, que o diferenciará como administrador público,

“Habilidade pública: que lhe imbua de responsabilidade social baseada em noções de ética, democracia e de compromisso com um projeto político nacional fundado na noção de cidadania.”

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O orçamento constitui-se em um instrumento que vincula a programação física e os recursos financeiros para executá-la. Em diferentes países, o desenvolvimento das instituições parlamentares concorreu para o aperfeiçoamento do processo orçamentário. Inicialmente, exercendo o controle sobre o lançamento de impostos, progressivamente as assembleias nacionais passaram a acompanhar mais detidamente as despesas governamentais.

Mesmo no período imperial, o Brasil possuía alguns dispositivos já avançados para a época, que originaram a prática da apresentação de proposta orçamentária e de prestação de contas pelo Poder Executivo aos representantes da população. A despeito do período autoritário recentemente concluso, verificaram-se progressos na implantação de técnicas orçamentárias mais modernas, notadamente a do Orçamento-Programa. Por outro lado, a multiplicação dos canais de gastos e a falta de controle social geraram a existência de numerosos “orçamentos paralelos”.

A redemocratização do país e o desejo de maior participação da sociedade trouxeram modificações significativas ao processo orçamentário, que se tornou mais conhecido e foco de debates. Neste sentido, a implantação do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) representou um passo decisivo para a maior transparência das contas governamentais, ao permitir a consolidação de um “caixa único” do Tesouro Nacional, bem como fornecendo informações tempestivas para a administração orçamentário-financeira da União.

Por outro lado, a instabilidade do ambiente político e do cenário econômico conduziu a impasses nas votações do orçamento anual que, a cada ano, vinha sendo

aprovado mais tardiamente, já em pleno exercício financeiro. Esta situação obrigou aos gestores públicos, particularmente os da área de finanças, a recorrer a expedientes criativos para impedir o soçobramento da máquina pública. Tais mecanismos visavam contornar o problema criado pelo descompasso orçamentário-financeiro, uma vez que existiam recursos financeiros embora não houvesse dotação orçamentária.

A título de exemplo, analisou-se a situação de uma unidade regional da Previdência Social, na qual foi possível verificar a utilização sistemática de um destes mecanismos - o “empenho negativo” - durante o ano de 1993. Independentemente da classificação orçamentária utilizada e do período do ano, a inversão dos saldos de empenho foi freqüentemente utilizada como forma de viabilizar as ações previdenciárias e evitar danos maiores às já falimentares estruturas públicas de proteção social.

Não somente na Previdência Social, mas em toda administração pública federal, bem como nos anos anterior e posterior, outros instrumentos foram utilizados. Fosse a conta de caráter transitório das “despesas a classificar” ou superestimando o critério de atualização de duodécimos liberados, novas formas de viabilizar o funcionamento governamental surgiam.

O enfraquecimento dos instrumentos de planejamento e orçamento através dos milhares de emendas orçamentárias, aliado à retenção de recursos, evidencia uma característica persistente das ações governamentais nos últimos anos: a não-racionalidade. Esta nova natureza governamental surpreendeu os administradores mais ortodoxos, acostumados à racionalidade burocrática e que, subitamente, viam-se às voltas com novos instrumentos de gestão, nada costumazes como as “despesas a classificar”, “empenho negativo”, etc..

Tornou-se necessário ao administrador público um novo tipo de postura, mais flexível, que o diferencia do figurino tradicional. A necessidade de composições, de enfrentar as “turbulências” ambientais e o compromisso com a realidade, mais do que com regulamentos, conduz à superação da dicotomia técnico \times político. A postura exclusivamente racional, legalista, formal, torna-se insuficiente para a adequada gestão do setor público.

É para esse novo momento histórico que se faz necessário um novo processo decisório para os gestores de finanças públicas, pautado na autonomia, com responsabilização, e comprometimento com um projeto nacional fundado na noção de cidadania.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AMADO, Antônio Augusto Oliveira. Programação Orçamentária - Caso Brasil. *Revista ABOP*, Brasília, v. 6, n. 1, p. 9-52, jan./jul. 1981.
- AMATO, Pedro Muñoz. *Introdução à Administração Pública*. 2. ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1971.
- BOITEAUX, Carlos Henrique Silva. A Avaliação do Orçamento Público e o Processo Decisório Governamental. *Revista ABOP*, Brasília, v. 4, n. 2, p. 57-99, maio/ago. 1978.
- BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 5 de outubro de 1988.
- _____. Lei Complementar nº 12, de 8 de novembro de 1971. Regula o artigo 69 da Constituição e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 9 nov. 1971. Seção 1, p. 9.025.
- _____. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. *Diário Oficial*, Brasília, 23 mar. 1964.
- _____. Lei nº 6.439, de 1º de setembro de 1977. Institui o Sistema Nacional de Previdência e Assistência Social e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 2 set. 1977. Seção 1, p. 1.161-22.
- _____. Lei nº 7.632, de 3 de dezembro de 1987. Estima a Receita e Fixa a Despesa da União para o exercício financeiro de 1988. *Diário Oficial*, Brasília, 4 dez. 1987. Seção 1, p. 20.741- 43.

_____. Lei nº 7.715, de 3 de janeiro de 1989. Estima a Receita e Fixa a Despesa da União para o exercício financeiro de 1989. *Diário Oficial*, Brasília, 4 jan. 1989. Seção 1, p. 233-4.

_____. Lei nº 7.800, de 10 de julho de 1989. Dispõe sobre as diretrizes orçamentárias para o ano de 1990 e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 11 jul. 1989. Seção 1, p. 11.388-95.

_____. Lei nº 7.999, de 31 de janeiro de 1990. Estima a Receita e Fixa a Despesa da União para o exercício financeiro de 1990. *Diário Oficial*, Brasília, 1º fev. 1990. Seção 1, p. 2.193-96.

_____. Lei nº 8.029, de 12 de abril de 1990. Dispõe sobre extinção e dissolução de entidades da Administração Pública Federal, e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 13 abr. 1990. Seção 1, p. 7.101-3.

_____. Lei nº 8.074, de 31 de julho de 1990. Dispõe sobre as diretrizes orçamentárias para o ano de 1991, e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 1º ago. 1990. Seção 1, p. 14.631-37.

_____. Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990. Dispõe sobre o regime jurídico dos Servidores Públicos Cíveis da União, das autarquias e das fundações públicas federais.

_____. Lei nº 8.175, de 31 de janeiro de 1991. Estima a Receita e Fixa a Despesa da União para o exercício financeiro de 1991. *Diário Oficial*, Brasília, 1º fev. 1991. Seção 1, p. 2.233.

_____. Lei nº 8.211, de 22 de julho de 1991. Dispõe sobre as diretrizes orçamentárias para o ano de 1992, e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 23 jul. 1991. Seção 1, p. 1.460-6.

- _____. Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre os Planos de Benefícios da Previdência Social e dá outras providências. In: *Previdência em Dados*, Rio de Janeiro, vol 6, n. 4, p. 20-36, out./dez. 1991.
- _____. Lei nº 8.409, de 28 de fevereiro de 1992. Estima a Receita e Fixa a Despesa da União para o exercício financeiro de 1992. *Diário Oficial*, Brasília, 4 mar. 1992. Seção 1, p. 2.769-71.
- _____. Lei nº 8.422, de 13 de maio de 1992. Dispõe sobre a organização de Ministérios, e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 14 maio 1992. Seção 1, p. 6.025-30.
- _____. Lei nº 8.447, de 21 de julho de 1992. Dispõe sobre as diretrizes orçamentárias para o ano de 1993, e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 22 jul. 1992. Seção 1, p. 9.657-63.
- _____. Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas e para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 22 jun. 1993. Seção 1, p. 8.269-83 (Republicada, com alterações, no *Diário Oficial*, Brasília, 6 jul. 1994, Seção 1, p. 10.149-61).
- _____. Lei nº 8.652, de 29 de abril de 1993. Estima a Receita e Fixa a Despesa da União para o exercício financeiro de 1993. *Diário Oficial*, Brasília, 30 abr. 1993. Seção 1, p. 5.713-15.
- _____. Lei nº 8.694, de 12 de agosto de 1993. Dispõe sobre as diretrizes para elaboração e execução da lei orçamentária anual de 1994 e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 13 ago. 1993. Seção 1, p. 11.697-704.

_____. Lei nº 8.697, de 27 de agosto de 1993. Altera a moeda nacional, estabelecendo a denominação cruzeiro real para a unidade do sistema monetário brasileiro. *Diário Oficial*, Brasília, 28 ago. 1993. Seção 1, p. 12.817 (com redação retificada no *Diário Oficial*, Brasília, 31 ago. 1993, Seção 1, p. 12.949).

_____. Lei nº 8.752, de 13 de dezembro de 1993. Autoriza o Poder Executivo a abrir ao Orçamento da Seguridade Social da União, em favor do Ministério da Previdência Social, crédito especial até o limite de CR\$ 20.323.962.000,00, para os fins que especifica. *Diário Oficial*, Brasília, 14 dez. 1993. Seção 1, p. 19.252-3.

_____. Lei nº 8.928, de 10 de agosto de 1994. Altera dispositivos da Lei nº 8.694 de 12 de agosto de 1993. *Diário Oficial*, Brasília, 11 ago. 1994. Seção 1, p. 12.077-8.

_____. Lei nº 8.933, de 9 de novembro de 1994. Estima a Receita e Fixa a Despesa da União para o exercício financeiro de 1994. *Diário Oficial*, Brasília, 10 nov. 1994. Seção 1, p. 16.857-9.

_____. Medida Provisória nº 29, de 15 de janeiro de 1989. Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 16 jan. 1989. Seção 1, p. 843-4.

_____. Medida Provisória nº 30, de 15 de janeiro de 1989. Dispõe sobre as receitas do Sistema Nacional de Previdência e Assistência Social - SINPAS - e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 16 jan. 1989. Seção 1, p. 844.

_____. Medida Provisória nº 336, de 29 de julho de 1993. Altera a moeda nacional, estabelecendo a denominação cruzeiro real para a unidade do sistema monetário

brasileiro (convertida na Lei nº 8.697/93). *Diário Oficial*, Brasília, 29 jul. 1993. Seção 1, p. 10.714.

_____. Medida Provisória nº 396, de 29 de dezembro de 1993. Altera dispositivos da Lei nº 8.694 de 12 de agosto de 1993. *Diário Oficial*, Brasília, 30 dez. 1993. Seção 1, p. 21.041-2.

_____. Medida Provisória nº 422, de 28 de janeiro de 1994. Altera dispositivos da Lei nº 8.694 de 12 de agosto de 1993, e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 29 jan. 1994. Seção 1, p. 1.388-90.

_____. Medida Provisória nº 480, de 27 de abril de 1994. Organiza e disciplina os Sistemas de Controle Interno e de Planejamento e de Orçamento do Poder Executivo e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 28 abr. 1994. Seção 1, p. 6.149-52.

_____. Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 27 fev. 1967. Seção 1, suplemento.

_____. Decreto nº 92.452, de 10 de março de 1986. Cria, no Ministério da Fazenda, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), extingue a Secretaria Central de Controle Interno (SECIN) e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 11 mar. 1986. Seção 1, p. 3.634.

_____. Decreto nº 99.350, de 27 de junho de 1990. Cria o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, define sua Estrutura Básica e o Quadro Distributivo de Cargos e Funções do Grupo Direção e Assessoramento Superiores suas Unida-

des Centrais e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 28 jun. 1990. Seção 1, p. 12.447-9.

_____. Decreto nº 18, de 1º de fevereiro de 1991. Altera o Decreto nº 99.350, de 27 de junho de 1990. *Diário Oficial*, Brasília, 1º fev. 1991. Seção 1, p. 2.325-6.

_____. Decreto nº 34, de 8 de fevereiro de 1991. Aprova a Estrutura Regimental do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS - e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 13 fev. 1991. Seção 1, p. 2.805-7.

_____. Decreto nº 347, de 21 de novembro de 1991. Determina a utilização dos sistemas SIAFI e SIAPE no âmbito do Poder Executivo Federal. *Diário Oficial*, Brasília, 22 nov. 1991. Seção 1, p. 26.442.

_____. Decreto nº 436, de 28 de janeiro de 1992. Altera o Decreto nº 347, de 21 de novembro de 1991, que determina a utilização dos Sistemas SIAFI e SIAPE, no âmbito do Poder Executivo Federal. *Diário Oficial*, Brasília, 29 jan. 1992. Seção 1, p. 1.094.

_____. Decreto nº 569, de 16 de junho de 1992. Dispõe sobre a Estrutura Regimental do Instituto Nacional do Seguro Social e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 17 jun. 1992. Seção 1, p. 7.661-3.

_____. Decreto nº 718, de 7 de janeiro de 1993. Dispõe sobre a realização de despesas pelos órgãos e entidades da Administração Pública Federal na antevigência da Lei Orçamentária para 1993 e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 8 jan. 1993. Seção 1, p. 185.

_____. Decreto nº 825, de 28 de maio de 1993. Estabelece normas para a programação e execução orçamentária e financeira dos orçamentos fiscal e da seguridade social, aprova quadro de cotas trimestrais de despesa para o Poder Executivo e

dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 29 maio 1993. Seção 1, p. 7.177-9.

_____. Decreto s/nº, de 30 de dezembro de 1993. Abre no Orçamento da Seguridade Social da União, em favor do Ministério da Previdência Social, crédito suplementar no valor de CR\$ 115.178.222.716,00 para reforço de dotações consignadas no vigente orçamento. *Diário Oficial*, Brasília, 31 dez. 1993. Seção 1, p. 21.459-61.

_____. Mensagem SIAFI nº 860.495 e seguintes, de 17 de dezembro de 1992. Alterações SIAFI/93.

_____. Mensagem SIAFI nº 876.109 e seguintes, de 4 de janeiro de 1994. Implementação no SIAFI no exercício de 1993.

_____. Mensagem SIAFI nº 118.875 e seguintes, de 30 de julho de 1993. Conversão dos Dados do SIAFI de Cruzeiros para Cruzeiros Reais.

_____. Mensagem SIAFI nº 325.192, de 28 de dezembro de 1993. Créditos Orçamentários correspondentes a 1/12 (um doze avos).

_____. CONSULTORIA-GERAL DA REPÚBLICA. Parecer n. SR-17, de 6 de outubro de 1988. Habeas-data. *Diário Oficial da União*, Brasília, 11 out. 1988. Seção 1, p. 19.804-12.

_____. DEPARTAMENTO DE ORÇAMENTOS DA UNIÃO. Portaria nº 5, de 1º de outubro de 1992. Ajusta os conceitos e especificações constantes do Adendo à portaria DOU nº 1 de 27 de fevereiro de 1992. *Diário Oficial*, Brasília, 5 out. 1992. Seção 1, p. 13.990-4.

- _____. DEPARTAMENTO DO TESOUREO NACIONAL. Instrução Normativa nº 10, de 2 de outubro de 1991. Aprova o Manual de Despesa da União. *Diário Oficial*, Brasília, 4 out. 1991. Seção 1, p. 21.566-93.
- _____. _____. Instrução Normativa nº 2, de 24 de março de 1992. Determina o Registro da Movimentação da Conta Movimento do INSS no SIAFI. *Diário Oficial*, Brasília, 27 abr. 1992. Seção 1, p. 5.249.
- _____. _____. Instrução Normativa nº 5, de 23 de junho de 1992. Aprova Instruções com Vistas a Consolidar as Informações Existentes e a Unificar os Procedimentos de Controle Necessários ao Uso do SIAFI. *Diário Oficial*, Brasília, 24 jun. 1992. Seção 1, p. 8.025-27.
- _____. _____. COORDENAÇÃO-GERAL DE NORMAS E AVALIAÇÃO DA DESPESA. Parecer nº 160, de 16 de junho de 1992. Assunto: Baixa em Diversos Responsáveis.
- _____. EMPRESA DE PROCESSAMENTO DE DADOS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. *A Previdência Social Brasileira*. [Rio de Janeiro]: DATAPREV. 1980.
- _____. INSTITUTO DE ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DA PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL. Ato Normativo CT/PT-MPAS 992/78 nº 5, de 26 de maio de 1978. Normas de Gestão Orçamentária. *Boletim de Serviço/IAPAS* nº 76 de 21 jul. 1978. Anexo I.
- _____. _____. *Manual do Fluxo de Caixa*. [Pernambuco]:IAPAS. 1983.
- _____. INSTITUTO NACIONAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DIRETORIA DE PLANEJAMENTO. Orientação de Serviço nº IDP-091.11, de 14 de junho de 1971. Controle das Disponibilidades Orçamentárias. *Boletim de Serviço* nº 127 de 7 jul. 1971. Seção 1, Anexo VI.

_____. INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL. COORDENAÇÃO-GERAL DE CONTABILIDADE. Circular 01.500.3/12/93, de 29 de junho de 1993.

_____. COORDENAÇÃO-GERAL DE RECURSOS HUMANOS. *INSS: Um Modelo Organizacional para a Administração do Seguro Social*. [Brasília]:INSS, [1990?]

_____. DIRETORIA DE ADMINISTRAÇÃO E FINANÇAS. Ordem de Serviço nº 39, de 29 de maio de 1992.

_____. DIRETORIA DE ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA. Circular nº 25, de 8 de julho de 1993.

_____. Memo-Circular nº 68, de 29 de dezembro de 1993.

_____. PRESIDÊNCIA. Memo-Circular nº 676, de 25 de junho de 1992.

_____. Memo-Circular nº 759, de 23 de julho de 1992.

_____. Resolução nº 156, de 9 de junho de 1993. Disciplina a execução orçamentário-financeira do INSS. *Diário Oficial*, Brasília, 11 jun. 1993. Seção 1, p. 7.806.

_____. Resolução nº 162, de 1º de julho de 1993. Altera a Resolução INSS/PR nº156, de 09/06/93, publicada no DOU de 11/06/93 - Seção I, que disciplina a execução orçamentário-financeira do INSS. *Diário Oficial*, Brasília, 5 jul. 1993. Seção 1, p. 9.229.

_____. MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL. Diretrizes Gerais Orientadoras do Processo de Planejamento do MPAS 1987-1989. Brasília: MPAS, 1986.

- _____._____. Manual de Planejamento MPAS/SINPAS 1988-1990. Brasília: MPAS, 1987.
- _____._____. Manual de Planejamento MPAS/SINPAS 1989-1991. Brasília: MPAS, 1988.
- _____. MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. Portaria nº 458, de 24 de setembro de 1992. Aprova o Regimento Interno do Instituto Nacional do Seguro Social. *Diário Oficial*, Brasília, 28 set. 1993. Seção 1, p. 13.606-27.
- _____._____. Portaria nº 19, de 19 de janeiro de 1993. Limita dotações orçamentárias. *Diário Oficial*, Brasília, 20 jan. 1993. Seção 1, p. 831-40.
- _____._____. Portaria nº 65, de 16 de fevereiro de 1993. Limita dotações orçamentárias. *Diário Oficial*, Brasília, 18 fev. 1993. Seção 1, p. 2.166-80.
- _____._____. Portaria nº 93, de 8 de março de 1993. Limita dotações orçamentárias. *Diário Oficial*, Brasília, 9 mar. 1993. Seção 1, p. 2.772-87.
- _____._____. Portaria nº 140, de 13 de abril de 1993. Limita dotações orçamentárias. *Diário Oficial*, Brasília, 15 abr. 1993. Seção 1, p. 4.764-80.
- _____._____. Portaria nº 298, de 9 de junho de 1993. Limita dotações orçamentárias. *Diário Oficial*, Brasília, 11 jun. 1993. Seção 1, p. 7.786-803.
- _____._____. Portaria nº 423, de 16 de agosto de 1993. Limita dotações orçamentárias. *Diário Oficial*, Brasília, 17 ago. 1993. Seção 1, p. 11.969-86.
- _____._____. Programa de Ação 1993/94. Brasília: MPS, ACS, 1993.
- _____._____. CONSELHO NACIONAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. Resolução nº 3, de 27 de janeiro de 1993. Critérios para organização dos Conselhos Estaduais e Municipais de Previdência Social. *Diário Oficial*, Brasília, 17 mar. 1993. Seção 1, p. 3.197-8.

- _____. _____. _____. Resolução nº 4, de 25 de março de 1993. Altera o Regimento Interno do CNPS. *Diário Oficial*, Brasília, 6 abr. 1993. Seção 1, p. 4.434-5.
- _____. _____. CONSELHO ESTADUAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL DO RIO GRANDE DO SUL. Resolução nº 1, de 6 de junho de 1993. Regimento Interno do CEPERS. *Diário Oficial*, Brasília, 23 set. 1993. Seção 1, p. 14.243-4.
- _____. MINISTÉRIO DO TRABALHO E PREVIDÊNCIA SOCIAL. Plano de Curto Prazo - Julho a Dezembro de 1991. Brasília: MTPS, 1991a.
- _____. _____. Políticas, Diretrizes e Metas Globais do Ministério do Trabalho e Previdência Social para 1992. Brasília: MTPS, 1991b.
- _____. _____. Manual de Planejamento - 1992. Brasília: MTPS, 1991c. 2v.
- _____. _____. INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL. Sistema de Execução Orçamentária e Financeira - 1991 (Manual Operacional do Sistema Emergencial/nível estadual). Brasília:[MTPS], 1991.
- _____. SECRETARIA DE PLANEJAMENTO E COORDENAÇÃO. *Projeto de lei das diretrizes orçamentárias 1990*. Brasília: Assessoria de Comunicação Social, 1989.
- _____. SECRETARIA DE PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E COORDENAÇÃO DA PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. Portaria nº 390, de 25 de maio de 1993. Divulga os QDDs referentes aos órgãos, fundos e entidades do Poder Executivo. *Diário Oficial*, Brasília, 29 maio 1993. Seção 1, suplemento.
- _____. _____. Portaria nº 333, de 17 de novembro de 1994. Divulga os QDDs por órgão, fundos e entidades do Poder Executivo de acordo com a Lei nº 8.933 de 9 de novembro de 1994. *Diário Oficial*, Brasília, 18 nov. 1994. Seção 1, suplemento.

- _____. SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. *Imposto de Renda Pessoa Física - Instruções para Preenchimento da Declaração de Ajuste*. [s.l.]:[s.e.], 1994.
- _____. SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. *Balanço Geral da União - Exercício de 1993. I volume - Relatório*. Brasília, Imprensa Nacional, 1994.
- _____._____. Instrução Normativa nº 22, de 22 de dezembro de 1986. Unifica os Procedimentos de Execução Orçamentária e Financeira, bem como disciplina a implantação e o funcionamento do SIAFI. *Diário Oficial*, Brasília, 23 dez. 1986. Seção 1, p. 19.638 e suplemento. (Revogada pela IN/DTN/MEFP nº 1, de 20.03.92).
- _____._____. Instrução Normativa nº 10, de 6 de setembro de 1988. Implanta a Conta Única e Expede Instruções Reguladoras do Processo de Racionalização, Transferência e Utilização de Recursos Financeiros do Tesouro Nacional. *Diário Oficial*, Brasília, 8 set. 1988. (Revogada pela IN nº 11 de 26.10.88).
- _____._____. Portaria nº 506, de 20 de janeiro de 1989. Aprova o formulário Ordem Bancária - OB. *Diário Oficial*, Brasília, 23 jan. 1989. Seção 1, p. 1.249-50.
- _____._____. Instrução Normativa nº 13, de 14 de setembro de 1989. Estabelece Critérios para Realização da Rotina de Conformidade aos Usuários Habilitados a Operar o SIAFI. *Diário Oficial*, Brasília, 15 set. 1989. Seção 1, p. 16.363.
- _____._____. Instrução Normativa nº 1, de 22 de fevereiro de 1994. Dá nova redação ao item 19 do Capítulo V - Segurança do SIAFI da Instrução Normativa nº 5 de 23.06.92. *Diário Oficial*, Brasília, 23 fev. 1994. Seção 1, p. 2.548-9.
- _____._____. DIRETORIA DE DEPARTAMENTO. Nota nº 603, de 15 de dezembro de 1993. Assunto: SIAFI/94. Brasília, 1993.

- _____. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Ata nº 31, de 28 de julho de 1993 - Decisão nº 325/93 - Plenário (Processo TC-025.590/92-8). *Diário Oficial*, Brasília, 17 ago. 1993a. Seção 1, p. 12.014-6.
- _____. _____. Ata nº 33, de 4 de agosto de 1993 - II - Voto (Processo TC-023.564/92-0). *Diário Oficial*, Brasília, 24 ago. 1993b. Seção 1, p. 12.427-9.
- _____. _____. Ata nº 61, de 9 de dezembro de 1993 - Decisão nº 572/93 - Plenário (Processo TC-023.564/92-0). *Diário Oficial*, Brasília, 28 dez. 1993c. Seção 1, p. 20.917-21.
- _____. _____. Ata nº 28, de 16 de junho de 1994 - Relatório sobre o Exercício Financeiro de 1993 e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo. *Diário Oficial*, Brasília, 1º jul. 1994. Seção 1, p. 9.865-968.
- BRASIL, Haroldo Guimarães. Processo Decisório e a Questão Orçamentária: Uma Analogia. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 27, n. 3, p. 115-46, jul./set. 1993.
- BRITTO, Antônio. Comissão Especial para o Estudo do Sistema Previdenciário - Relatório Final. *Previdência em Dados*, Rio de Janeiro, v. 7, n. 2, p. 5-44, abr./jun. 1992.
- BURKHEAD, Jesse. *Orçamento Público*. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1971.
- CAÇÃO, Ana Dóris da Silva, SALDANHA, Wanderley. *Texto SIAFI - Curso de Formação de Analista de Finanças e Controle*. Brasília: Ministério da Fazenda/Escola de Administração Fazendária, 1993.
- CARBONE, Célia Opice. *Seguridade Social no Brasil: ficção ou realidade?* São Paulo: Atlas, 1994.

- CARR, David K, LITTMAN, Ian D. *Excelência nos Serviços Públicos: Gestão da Qualidade Total na Década de 90*. Rio de Janeiro: Qualitymark Ed., 1992.
- CARVALHO FILHO, Celecino de. Propostas de Reforma da Seguridade Social: uma Visão Crítica. *Previdência em Dados*, Rio de Janeiro, v. 8, n. 4, p. 5-29, out./dez.1993.
- CARVALHO, Hélio. *Treinamento dos Ocupantes do Grupo Direção e Assistência Intermediárias*. [Rio de Janeiro]: DATAPREV. 1977.
- CASARIN, Arlindo. *Desenvolvimento e Teste de um Modelo para Distribuir as Autorizações de Internação Hospitalar (AIH)*. Porto Alegre: UFRGS/PPGA, 1992 (Dissertação de Mestrado em Administração).
- CASTRO, Claudio de Moura. *A Prática da Pesquisa*. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1977.
- CERVO, Amado Luiz, BERVIAN, Pedro Alcino. *Metodologia Científica: para uso dos estudantes universitários*. 3ª ed. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983.
- CORDEIRO, Hésio. *Sistema Único de Saúde*. Rio de Janeiro: Ayuri Editorial, 1991.
- COSTA, Frederico Lustosa da, CAVALCANTI, Bianor Scelza. Mudança Organizacional no Setor Público. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 25, n. 1, p. 82-106, nov. 1990/jan. 1991.
- DRIVER, Michael J., BROSSEAU, Kenneth R., HUNSAKER, Phillip L. *The Dynamic DecisionMaker: Five Decision Styles for Executive and Business Success*. New York: Harper & Row Publishers, 1990.
- FARO, Clóvis de. Caminhos da Previdência. *Conjuntura Social*, Brasília, v. 3, n. 3, p. 29-30, jul. 1992.

- GALLIANO, A. Guilherme. *O Método Científico: Teoria e Prática*. São Paulo: Harper & Row do Brasil, [1979?].
- GIACOMONI, James. *Orçamento Público*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1992.
- _____. A comunidade como instância executora do planejamento: o caso do orçamento participativo de Porto Alegre. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 28, n. 2, p. 47-59, abr./jun. 1994.
- GOLDMAN, Alberto. Seguridade Social. *Conjuntura Social*, Brasília, v. 3, n. 3, p. 31-2, jul. 1992.
- GUARDIA, Eduardo Refinetti. *O Processo Orçamentário do Governo Federal: Considerações Sobre o Novo Arcabouço Institucional e a Experiência Recente*. São Paulo: FUNDAP/Instituto de Economia do Setor Público, 1993 (Texto para Discussão, n. 12).
- JENNINGS, Eugene Emerson. *O Executivo - Autocrata, Burocrata, Democrata*. São Paulo: Pioneira, 1972.
- KEINERT, Tânia Margarete Mezzomo. Os Paradigmas da Administração Pública no Brasil (1900-92). *Revista de Administração de Empresas*, São Paulo, v. 34, n. 3, p. 41-8, maio/jun. 1994.
- KLIKSBERG, Bernardo. Um novo paradigma em Gestão Pública. *Revista do Serviço Público*, Brasília, v. 116, n. 2, p. 39-46, maio/jun. 1988.
- _____. A Gerência no Final do Século XX. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 27, n. 2, p. 183-201, abr./jun. 1993.
- LEITÃO, Sérgio Proença. A Decisão na Academia - I. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 27, n. 1, p. 69-86, jan./mar. 1993a.

- _____. A Capacidade Decisória em Decisões Não-Estruturadas: Uma Proposta. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 27, n. 4, p. 21-35, out./dez. 1993b.
- LINDBLOM, Charles E. The Science of 'Muddling Through'. *Public Administration Review*, XIX, p. 77-88, 1959.
- MACHADO JR., José Teixeira. Experiência de Orçamento-Programa no Brasil. *Revista ABOP*, Brasília, v. 3, n. 3, p. 39-73, set./dez. 1977.
- MARCONI, Marina de Andrade, LAKATOS, Eva Maria. *Técnicas de Pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados*. São Paulo: Atlas, 1982.
- MEDICI, André Cezar, SILVA, Pedro Luiz Barros. A Administração Flexível: Uma Introdução às Novas Filosofias de Gestão. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 27, n. 3, p. 26-36, jul./set. 1993.
- _____. Seguridade Social no Brasil: Bases Operacionais para uma Reforma. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 28, n. 2, p. 114-36, abr./jun. 1994.
- MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 1994.
- MONTEIRO, Jorge Vianna. *Economia do Setor Público*. Rio de Janeiro: IPEA/INPES, 1987.
- MORAES, Senithes Gomes, MARTINS, Jane França. O Empenho da Despesa e suas Implicações. *Revista ABOP*, Brasília, v. 3, n. 3, p. 21-37, set./dez. 1977.
- MOTTA, Paulo Roberto. *Gestão Contemporânea: a ciência e a arte de ser dirigente*. 5. ed. Rio de Janeiro: Record, 1995.

- NEVES FILHO, Jones Santos. A Seguridade Social Brasileira. *Conjuntura Social*, Brasília, v. 3, n. 3, p. 5-8, jul. 1992.
- OLIVEIRA, Francisco Eduardo Barreto de. Desafios da Seguridade Social. *Conjuntura Social*, Brasília, v. 3, n. 8, p. 17-20, dez. 1992.
- OLIVEIRA, Jaime A. de Araújo, TEIXEIRA, Sônia M. Fleury. *(Im)previdência Social: 60 anos de história da Previdência no Brasil*. Petrópolis: Vozes, Associação Brasileira de Pós-Graduação em Saúde Coletiva, 1985.
- PICARELLI, Márcia Flávia Santini. Do Seguro Social à Seguridade Social - Desafios e Paradoxos. *Conjuntura Social*, Brasília, v. 3, n. 8, p. 9-16, dez. 1992.
- PISCITELLI, Roberto Bocaccio. *O Controle Interno na Administração Pública Federal*. Brasília: ESAF, 1988.
- PISCITELLI, Roberto Bocaccio et alii. *Contabilidade Pública: uma abordagem financeira federal*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1990.
- PONTOS, Marcelo. As rasteiras do Orçamento. *Jornal do Brasil*, Rio de Janeiro, 14 jan. 1995. p. 2 (Coluna do Castelo).
- ROMO, Carlos Matus, MAKÓN, Marcos Pedro, ARRIECHE, Victor. Bases Teóricas do Orçamento-Programa (Documento Preliminar). *Revista ABOP*, Brasília, v. 5, n. 1, p. 7-94, jan./abr. 1980.
- ROSA, Roger dos Santos, FREITAS, Henrique. *O Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI): Instrumento de Controle Social*. Porto Alegre: UFRGS/FCE/Programa de Pós-Graduação em Administração, 1994 (Documento para Estudo, n. 10).
- ROSA, Roger dos Santos, LEONARDELLI, Natal, CASARIN, Arlindo e TORRES, Marco Antônio R.O. A Fusão IAPAS-INPS Regional - Análise do Orçamento do

- INSS/RS, 1990/91. *Previdência em Dados*, Rio de Janeiro, v. 8, n. 4, p. 31-41, out./dez 1993.
- SAFATLE, Cláudia. O Caos Orçamentário. *Gazeta Mercantil*, Rio de Janeiro, 7 e 8 set. 1994. Capa.
- SANCHES, Oswaldo Maldonado. O Ciclo Orçamentário: Uma Reavaliação à Luz da Constituição de 1988. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 27, n. 4, p. 54-76, out./dez. 1993.
- SANTIAGO, Jayme Costa. O Sistema de Planejamento e a Importância dos Projetos. *Revista ABOP*, Brasília, v. 6, n. 1, p. 53-79, jan./jul. 1981.
- SERRA, José. *Orçamento no Brasil: as Raízes da Crise*. São Paulo: Atual, 1994.
- SHARKANSKY, Ira. *Administração Pública. A formulação de políticas nos órgãos governamentais*. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1974.
- SILVA, José Afonso da. *Orçamento-Programa no Brasil*. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1973.
- SILVA, Pedro Luiz Barros, MEDICI, André Cezar. Seguridade Social: Velhos Problemas, Novos Desafios. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 25, n. 4, p. 69-134, out./dez. 1991.
- SILVA, Sebastião de Sant'Anna e. *Introdução ao Estudo dos Orçamentos Públicos*. Belo Horizonte: Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade de Minas Gerais, 1959.
- SIMONSEN, Mário Henrique. Por que privatizar a Previdência Social (A pedidos). *Gazeta Mercantil*, São Paulo, 21 out. 1993, p. 5.
- SMITHIES, Arthur. Estrutura Conceitual do Orçamento-Programa. *Revista ABOP*, Brasília, v. 5, n. 2, p. 85-107, maio/ago. 1980.

- SOUZA, Carlos Mário Lima de, BRUNET, Júlio Francisco Gregory. *O Orçamento do Governo Federal dos Estados Unidos da América*. Porto Alegre: Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul, 1994.
- TEIXEIRA, Aloísio. O Conceito de Seguridade e a Constituição Brasileira de 1988. *Previdência em Dados*, Rio de Janeiro, v. 7, n. 1, p. 5-9, jan./mar. 1993.
- TORTORELLA, Ricardo Luiz, FIGUEIREDO, Paulo Roberto S. *Programação Financeira e Finanças Públicas*. Brasília: Departamento do Tesouro Nacional, mimeo, 1990.
- VALADÃO, Roberto. É preciso enxugar a Previdência. *Conjuntura Social*, Brasília, v. 3, n. 3, p. 13-4, jul. 1992.
- VIANA, Arízio de. *Orçamento Brasileiro*. 2ª ed. Rio de Janeiro: Edições Financieiras S.A., 1950.
- WILDAVSKY, Aaron. *The Politics of the Budgetary Process*. Boston: Little, Brown and Company, 1964.

ANEXOS

ANEXO A

Classificação de projetos e atividades conforme vínculo a atividades finalísticas ou atividades-meio, INSS/RS, 1993.

Código	Projeto\Atividade	Vínculo
15.082.0025.	1103 - Construção de Imóveis	Meio
15.082.0025.	1183 - Melhoria das Instalações	Meio
15.082.0025.	1716 - Conclusão de Obras em Andamento	Meio
13.075.0428.	2004 - Manutenção da Assistência Médica e Sanitária	Meio
15.007.0021.	2005 - Administração de Pessoal	Meio
15.007.0217.	2007 - Capacitação de Recursos Humanos	Meio
15.007.0021.	2008 - Coordenação e Manutenção dos Serviços Administrativos	Meio
15.084.0492.	2012 - Contribuição para o PASEP	Meio
15.082.0495.	2013 - Encargos com Inativos e Pensionistas	Meio
15.009.0043.	2014 - Manutenção da Modernização Administrativa	Meio
15.008.0362.	2346 - Administração Fiscal e Financeira	Meio
15.082.0492.	2347 - Concessão e Manutenção de Benefícios	Fim
15.081.0486.	2348 - Manutenção da Reabilitação Profissional	Fim
15.081.0486.	2349 - Manutenção do Serviço Social	Fim
15.008.0030.	2350 - Arrecadação e Fiscalização da Receita Previdenciária	Fim
15.008.0021.	2351 - Administração do Patrimônio do INSS	Meio
15.008.0030.	2352 - Assistência à FUNDACENTRO	Meio
15.009.0043.	3035 - Manutenção da Melhoria do Sistema de Telecomunicações	Meio
15.009.0040.	4073 - Manutenção do Sistema Integrado de Gestão	Meio
15.078.0486.	4089 - Manutenção da Assistência Social ao Servidor	Meio
03.007.0021.	4096 - Manutenção das Campanhas Comunitárias	Meio