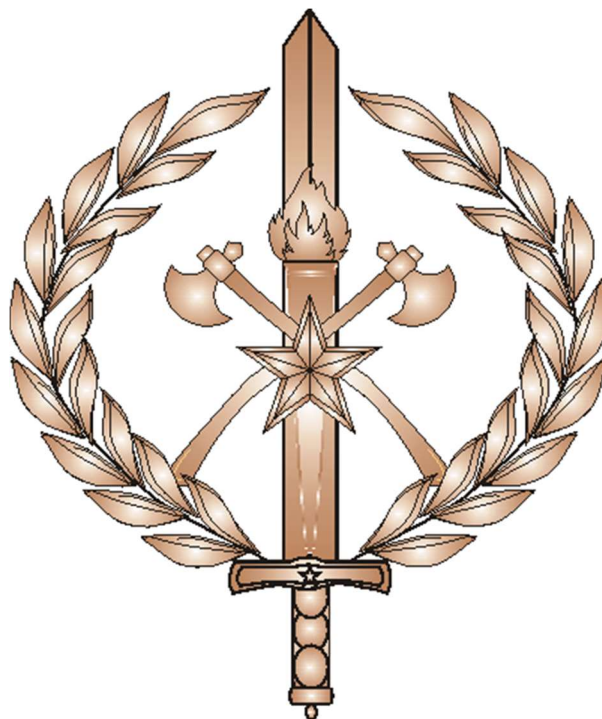


**CORPO DE BOMBEIROS MILITAR DO DISTRITO FEDERAL
DEPARTAMENTO DE ENSINO, PESQUISA, CIÊNCIA E TECNOLOGIA
DIRETORIA DE ENSINO
CENTRO DE ESTUDOS DE POLÍTICA, ESTRATÉGIA E DOCTRINA
CURSO DE ALTOS ESTUDOS PARA OFICIAIS**

Maj. QOBM/Compl. RODRIGO **BERNARDES** SOARES



**ESTUDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA DO
FUNDO DE MODERNIZAÇÃO, MANUTENÇÃO E REEQUIPAMENTO
DO CORPO DE BOMBEIROS MILITAR DO DISTRITO FEDERAL NO
PERÍODO DE 2012 A 2022**

**BRASÍLIA
2023**

Maj. QOBM/Compl. **RODRIGO BERNARDES SOARES**

**ESTUDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA DO
FUNDO DE MODERNIZAÇÃO, MANUTENÇÃO E REEQUIPAMENTO
DO CORPO DE BOMBEIROS MILITAR DO DISTRITO FEDERAL NO
PERÍODO DE 2012 A 2022**

Trabalho monográfico apresentado ao Centro de Estudos de Política, Estratégia e Doutrina como requisito para conclusão do Curso de Altos Estudos para Oficiais do Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal.

Orientador: Ten-Cel. QOBM/Compl. **CLAYTON MEDEIROS DA SILVA**

**BRASÍLIA
2023**

Maj. QOBM/Compl. RODRIGO **BERNARDES** SOARES

**ESTUDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA DO
FUNDO DE MODERNIZAÇÃO, MANUTENÇÃO E REEQUIPAMENTO
DO CORPO DE BOMBEIROS MILITAR DO DISTRITO FEDERAL NO
PERÍODO DE 2012 A 2022**

Trabalho monográfico apresentado ao Centro de Estudos de Política, Estratégia e Doutrina como requisito para conclusão do Curso de Altos Estudos para Oficiais do Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal.

Aprovado em: ____/____/____.

BANCA EXAMINADORA

EIDER CARLOS NUNES BANDEIRA – Cel. RRm. QOBM/Compl.
Presidente

DENILSON DA SILVA MARQUES – Ten-Cel. QOBM/Comb.
Membro

ANDRÉ TELLES CAMPOS – Ten-Cel. QOBM/Comb.
Membro

CLAYTON MEDEIROS DA SILVA – Ten-Cel. QOBM/Compl.
Orientador

TERMO DE AUTORIZAÇÃO PARA PUBLICAÇÃO

AUTOR: Maj. QOBM/Compl. Rodrigo Bernardes Soares

TÍTULO: Estudo da execução orçamentária e financeira do Fundo de Modernização, Manutenção e Reequipamento do Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal no período de 2012 a 2022.

DATA DE DEFESA: 10/05/2023.

Acesso ao documento		
<input checked="" type="checkbox"/> Texto completo	<input type="checkbox"/> Texto parcial	<input type="checkbox"/> Apenas metadados
Em caso de autorização parcial, especificar a(s) parte(s) que deverá(ão) ser disponibilizadas:		

Licença
<p>DECLARAÇÃO DE DISTRIBUIÇÃO NÃO EXCLUSIVA</p> <p>O referido autor:</p> <p>a) Declara que o documento entregue é seu trabalho original, e que detém o direito de conceder os direitos contidos nesta licença. Declara também que a entrega do documento não infringe, tanto quanto lhe é possível saber, os direitos de qualquer outra pessoa ou entidade.</p> <p>b) Se o documento entregue contém material do qual não detém os direitos de autor, declara que obteve autorização do detentor dos direitos de autor para conceder ao CBMDF os direitos requeridos por esta licença, e que esse material cujos direitos são de terceiros está claramente identificado e reconhecido no texto ou conteúdo do documento entregue.</p> <p>Se o documento entregue é baseado em trabalho financiado ou apoiado por outra instituição que não o CBMDF, declara que cumpriram quaisquer obrigações exigidas pelo respectivo contrato ou acordo.</p> <p>LICENÇA DE DIREITO AUTORAL</p> <p>Na qualidade de titular dos direitos de autor da publicação, autorizo a Biblioteca da Academia de Bombeiro Militar disponibilizar meu trabalho por meio da Biblioteca Digital do CBMDF, com as seguintes condições: disponível sob Licença Creative Commons 4.0 International, que permite copiar, distribuir e transmitir o trabalho, desde que seja citado o autor e licenciante. Não permite o uso para fins comerciais nem a adaptação desta.</p> <p>A obra continua protegida por Direito Autoral e/ou por outras leis aplicáveis. Qualquer uso da obra que não o autorizado sob esta licença ou pela legislação autoral é proibido.</p>

RODRIGO BERNARDES SOARES

Maj. QOBM/Compl.

Dedico este trabalho à minha esposa, Edna, e aos meus filhos, Henrique e Bruno, pelo amor, carinho e apoio ao longo da elaboração desta pesquisa.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus pela oportunidade do dom da vida, por me conceder saúde e força em todos os momentos.

À minha esposa Edna que, mesmo diante das inúmeras atividades do dia a dia, sempre se faz presente me apoiando com todo seu amor.

Aos meus filhos Henrique e Bruno, por serem responsáveis pelos melhores momentos da minha vida desde seus nascimentos.

Aos meus pais Daisy e Luciano, por todo amor, apoio e dedicação à minha criação até os dias de hoje.

Ao meu irmão Guilherme, pelo companheirismo e pela amizade verdadeira.

À toda minha família, por todos os momentos de confraternização e alegria que passamos juntos.

Ao meu orientador, Ten-Cel. QOBM/Compl. Clayton Medeiros da Silva, pelas contribuições e disponibilidade durante a construção deste trabalho.

Ao instrutor da disciplina Trabalho de Conclusão de Curso, Ten-Cel. QOBM/Comb. André Telles Campos, pelos ensinamentos e esclarecimentos prestados.

Aos colegas de turma, pela amizade e por todos os bons momentos compartilhados ao longo do curso.

“Os nossos pais amam-nos porque somos seus filhos, é um fato inalterável. Nos momentos de sucesso, isso pode parecer irrelevante, mas nas ocasiões de fracasso, oferecem um consolo e uma segurança que não se encontram em qualquer outro lugar.”

Bertrand Russell

RESUMO

A presente pesquisa aborda o estudo da execução orçamentária e financeira do Fundo de Modernização, Manutenção e Reequipamento do Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal no período de 2012 a 2022, com o objetivo principal de apresentar ações que possam aumentar o nível de execução e melhorar a eficiência na aplicação dos recursos do referido fundo, tendo em vista a baixa realização de despesas já ter sido apontada como impropriedade por órgãos de controle. Para alcançá-lo, foram estabelecidos objetivos específicos que compreenderam o exame das bases legais e regras aplicadas ao FUNCBM, a exposição dos dados da execução orçamentária e financeira com foco no nível de aplicação dos recursos, a verificação de apontamentos de inexecução ou baixa execução orçamentária por parte do Tribunal de Contas do Distrito Federal e, por fim, a identificação das principais causas e obstáculos que inviabilizaram ou dificultaram a execução orçamentária e financeira dos processos objeto de disponibilidade orçamentária com recursos do FUNCBM. Para isso, a metodologia empregada pautou-se nas pesquisas bibliográfica e documental, na realização de entrevista com militar da área de contratação, bem como no levantamento de dados financeiros e processuais por meio do Sistema Integrado de Gestão Governamental e do Sistema Eletrônico de Informações. Assim, foi possível verificar limitações temporais à execução orçamentária e financeira impostas pela legislação distrital, bem como o reflexo delas nos níveis de aplicação de recursos do FUNCBM. Paralelamente, constatou-se que o TCDF trata o tema baixa execução orçamentária dos fundos especiais antes mesmo de 2012, tendo aumentado gradualmente o nível do tratamento dado ao problema ao longo dos anos, o que resultou na necessidade de identificação dos entraves para o aprimoramento da gestão orçamentária dos fundos especiais. Nesse sentido, da análise dos processos objeto de tentativa de execução pelo FUNCBM, apurou-se que metade dos insucessos nas realizações das despesas no período de 2017 a 2022 estavam associadas ao cumprimento dos prazos e determinações estabelecidas nos decretos distritais de encerramento de exercício financeiro. Assim, foram apresentadas ações, baseadas nas causas de inexecução observadas, no sentido de que os recursos do FUNCBM tenham tratamento diferenciado em virtude do menor prazo para aplicação, bem como que sejam considerados os critérios de complexidade processual, forma de aquisição e prazo de entrega do bem ou prestação do serviço na eleição das despesas a serem efetivadas via FUNCBM. As ações propostas possuem grande potencial de contribuição para o aumento do nível e da eficiência da execução orçamentária e financeira do fundo, bem como para o processo de aquisição de bens e serviços pelo CBMDF, colaborando, assim, para a melhoria do serviço prestado à sociedade e para o atendimento do objetivo 11 do Plano Estratégico 2017-2024, o qual prevê a implementação de ações para o aperfeiçoamento da gestão de custos, da qualidade dos projetos e para a melhoria da eficiência da execução do orçamento destinado às iniciativas estratégicas.

Palavras-chave: Decretos distritais. Limitações temporais. Nível de execução orçamentária. Obstáculos. Proposta de ações.

ABSTRACT

This research addresses the study of the budget and financial execution of the Fund for Modernization, Maintenance, and Reequipment of the Military Fire Brigade of the Federal District from 2012 to 2022, with the main objective of presenting actions that can increase the level of execution and improve the efficiency in the application of fund resources, considering that the low realization of expenses has already been pointed out as an irregularity by control agencies. To achieve this, specific objectives were established that included the examination of the legal bases and rules applied to FUNCBM, the exposition of budget and financial execution data focusing on the level of resources applied, the verification of non-execution or low budget execution by the Court of Accounts of the Federal District, and finally, the identification of the main causes and obstacles that have made unfeasible the budgetary and financial execution of processes with FUNCBM resources. The methodology employed was based on bibliographic and documentary research, interviews with military personnel in the procurement area, as well as the collection of financial and procedural data through the Integrated Government Management System and the Electronic Information System. Thus, it was possible to verify temporary limitations on budget and financial execution imposed by district legislation, as well as their impact on the level of resource application of FUNCBM. At the same time, it was found that TCDF has been dealing with the issue of low budget execution of special funds even before 2012, gradually increasing the level of treatment given to the problem over the years, which resulted in the need to identify obstacles to the improvement of budget management of special funds. From the analysis of processes that were attempted to be executed by FUNCBM, it was found that half of the failures to carry out expenses from 2017 to 2022 were associated with compliance with deadlines and determinations established in district decrees for the closure of the financial year. Thus, actions were presented, based on observed causes of non-execution, aimed at giving differential treatment to FUNCBM resources due to the shorter application period, as well as considering the criteria of procedural complexity, acquisition form, and delivery time of goods or services in the election of expenses to be carried out through FUNCBM. The proposed actions have great potential to contribute to the increase of the level and efficiency of budget and financial execution of the fund, as well as to the process of acquisition of goods and services by CBMDF, thus collaborating for the improvement of the service provided to society and for the achievement of objective 11 of the Strategic Plan 2017-2024, which foresees the implementation of actions for the improvement of cost management, project quality, and the improvement of the efficiency of the budget execution aimed at strategic initiatives.

Keywords: District decrees. Level of budget execution. Obstacles. Proposed actions. Temporal limitations.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - Ciclo orçamentário	28
Figura 2 - Classificação institucional da despesa no Distrito Federal.....	33
Figura 3 - Exemplos de classificação funcional no Distrito Federal.....	34
Figura 4 - Exemplo de classificação da despesa por programa no Distrito Federal..	35
Figura 5 - Exemplo de classificação econômica da despesa no Distrito Federal.....	36
Figura 6 - Exemplos de fontes de recursos no Distrito Federal.....	36
Figura 7 - Etapas da execução da despesa	37
Figura 8 - Indicadores de desempenho econômico-financeiros aplicados a balanços públicos	62
Figura 9 - Indicador desenvolvido pela ABOP.....	62
Figura 10 - Ciclo do processo de gestão.....	64
Figura 11 - Orçamento do FUNCBM no período de 2012 a 2022	80
Figura 12 - Crédito empenhado do FUNCBM no período de 2012 a 2022	84
Figura 13 - Indicador de crédito empenhado do FUNCBM no período de 2012 a 2022	84
Figura 14 - Crédito liquidado do FUNCBM no período de 2012 a 2022.....	88
Figura 15 - Indicador de crédito liquidado do FUNCBM no período de 2012 a 2022	88
Figura 16 - Cancelamento de RP do FUNCBM no período de 2012 a 2022.....	91
Figura 17 - Indicador de cancelamento de RP do FUNCBM no período de 2012 a 2022	92
Figura 18 - Orçamento e liquidação do FUNCBM no período de 2012 a 2022.....	96
Figura 19 - Indicador de Capacidade Operacional Financeira da Despesa do FUNCBM no período de 2012 a 2022	96
Figura 20 - Empenhado, liquidado, RP inscrito e RP cancelado do FUNCBM no período de 2012 a 2022 por GND	97
Figura 21 - Percentual de execução orçamentária dos Fundos Especiais em 2020	104
Figura 22 - Distribuição da execução orçamentária dos Fundos Especiais em 2021	105
Figura 23 - Execução orçamentária dos Fundos Especiais no período de 2012 a 2021	107

Figura 24 - Nível de sucesso na execução orçamentária do FUNCBM no período de 2017 a 2022	110
Figura 25 - Nível de sucesso na execução orçamentária do FUNCBM no período de 2017 a 2022, excluindo-se ressarcimentos	111
Figura 26 - Nível de sucesso na execução orçamentária do FUNCBM, por ano, de 2017 a 2022, excluindo-se ressarcimentos	112
Figura 27 - Distribuição do insucesso na execução orçamentária do FUNCBM baseada na fase processual no período de 2017 a 2022.....	113
Figura 28 - Distribuição das causas de insucesso na execução orçamentária do FUNCBM no período de 2017 a 2022	114
Figura 29 - Distribuição, em termos financeiros, do insucesso na execução orçamentária do FUNCBM baseada na fase processual no período de 2017 a 2022	115

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Orçamento do CBMDF advindo do FCDF	53
Tabela 2 - Orçamento do CBMDF advindo do FUNCBM	55
Tabela 3 - Orçamento do FUNCBM no período de 2012 a 2022 por GND	78
Tabela 4 - Crédito empenhado do FUNCBM no período de 2012 a 2022 por GND..	81
Tabela 5 - Crédito liquidado do FUNCBM no período de 2012 a 2022 por GND	85
Tabela 6 - Cancelamento de RP do FUNCBM no período de 2012 a 2022 por GND	89
Tabela 7 - COFD do FUNCBM no período de 2012 a 2022 por GND.....	93
Tabela 8 - Média e desvio padrão dos indicadores no período de 2012 a 2022 por GND	98
Tabela 9 - Percentual de notas de empenho emitidas mensalmente de 2012 a 2022	98
Tabela 10 - Execução orçamentária do FUNCBM comparada aos demais fundos especiais no período de 2012 a 2021	108
Tabela 11 - Distribuição, por forma de contratação, da execução orçamentária do FUNCBM no período de 2017 a 2022	111

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABOP	Associação Brasileira de Orçamento Público
ARP	Ata de Registro de Preços
CBMDF	Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal
COFD	Capacidade Operacional Financeira da Despesa
DICOA	Diretoria de Contratações e Aquisições
DIOFI	Diretoria de Orçamento e Finanças
FCDF	Fundo Constitucional do Distrito Federal
FUNCBM	Fundo de Modernização, Manutenção e Reequipamento do Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal
GDF	Governo do Distrito Federal
LOA	Lei Orçamentária Anual
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
PARF	Plano de Aplicação de Recursos Financeiros
PPA	Plano Plurianual
OFSS	Orçamento Fiscal e da Seguridade Social
SAOFI	Seção de Acompanhamento Orçamentário e Financeiro
SEI	Sistema Eletrônico de Informações
SEOFI	Seção de Execução Orçamentária e Financeira
SEPLAD	Secretaria de Planejamento, Orçamento e Administração do Governo do Distrito Federal
SIAFI	Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal
SIGGO	Sistema Integrado de Gestão Governamental
SOF	Secretaria de Orçamento Federal
SUTES	Subsecretaria do Tesouro
TCA	Tomada de Contas Anual
TCDF	Tribunal de Contas do Distrito Federal
TCU	Tribunal de Contas da União
UA	Unidade Administrativa
UG	Unidade Gestora
UO	Unidade Orçamentária

LISTA DE SÍMBOLOS

ed.	Edição
n°	Número
p.	Página
R\$	Real
§	Parágrafo
%	Por cento

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	16
1.1 Definição do problema	16
1.2 Justificativa	18
1.3 Objetivos.....	20
1.3.1 Objetivo geral.....	20
1.3.2 Objetivos específicos.....	20
1.4 Definição de termos	21
2 REVISÃO DA LITERATURA	23
2.1 Orçamento público.....	23
2.1.1 Breve histórico do orçamento público.....	23
2.1.2 Conceituação, evolução e princípios	25
2.1.3 Ciclo orçamentário e os instrumentos de planejamento	27
2.2 Despesa pública	31
2.2.1 Classificações da despesa	32
2.2.2 Execução da despesa.....	37
2.2.3 Licitação.....	39
2.2.4 Estágios da despesa.....	42
2.2.4.1 Empenho	42
2.2.4.2 Liquidação	44
2.2.4.3 Pagamento	45
2.2.5 Regime da despesa.....	46
2.2.6 Restos a pagar	47
2.2.7 Despesas de exercícios anteriores.....	50
2.3 Fundo Constitucional do Distrito Federal (FCDF) e Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI).....	52
2.4 Fundo de Modernização, Manutenção e Reequipamento do Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal (FUNCBM) e Sistema Integrado de Gestão Governamental (SIGGO).....	55
2.5 Competência para execução orçamentária e financeira no CBMDF	59
2.6 Indicadores de avaliação da execução orçamentária e financeira aplicáveis ao CBMDF.....	60

2.7	A gestão e o controle na Administração Pública	63
2.7.1	Gestão pública	63
2.7.2	Controle	65
3	METODOLOGIA	69
3.1	Classificação da pesquisa	69
3.2	Procedimentos e instrumentos de coleta de dados	71
3.2.1	Pesquisa bibliográfica e documental	71
3.2.2	Entrevista.....	71
3.2.3	Levantamento de dados	72
4	RESULTADOS E DISCUSSÃO	74
4.1	Objetivo específico 1	74
4.2	Objetivo específico 2.....	77
4.3	Objetivo específico 3.....	99
4.4	Objetivo específico 4.....	109
4.5	Objetivo geral.....	115
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	121
5.1	Conclusões	121
5.2	Recomendações	124
	REFERÊNCIAS.....	126
	APÊNDICES	133
	APÊNDICE A - Entrevista	134
	APÊNDICE B - Lista de Processos Analisados.....	139

1 INTRODUÇÃO

O Orçamento Público é o planejamento realizado pela Administração Pública para atender, durante determinado período, aos planos e programas de trabalho por ela criados, por meio da planificação das receitas a serem arrecadadas e das despesas a serem efetuadas, visando a continuidade e melhoria quantitativa e qualitativa dos serviços prestados à sociedade (LIMA; CASTRO, 2007).

O Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal (CBMDF), apesar de ser órgão pertencente a estrutura organizacional distrital, é mantido pela União por força de disposição constitucional, apresentando, assim, como principal fonte de financiamento para realização de suas despesas o Fundo Constitucional do Distrito Federal (FCDF). Entretanto, constituem, ainda, recursos disponíveis para aplicação pelo CBMDF aqueles diretamente arrecadados pela Corporação por meio de seu fundo próprio.

O Fundo de Modernização, Manutenção e Reequipamento do Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal (FUNCBM), criado pela Lei nº 4.076, de 28 de dezembro de 2007, tem por finalidade prover, em caráter complementar, recursos financeiros ao CBMDF, objetivando sua modernização, reequipamento, manutenção, bem como a aquisição de bens de consumo e a execução de serviços (DISTRITO FEDERAL, 2007).

A execução orçamentária e financeira do FUNCBM, objeto de pesquisa do presente trabalho, assume especial importância na consecução dos programas e ações adotadas pelo CBMDF para o cumprimento de suas competências e objetivos institucionais estratégicos, motivo pelo qual torna-se preponderante estudar o comportamento e o nível de execução dos recursos do supracitado fundo, bem como a legislação aplicada e os procedimentos técnicos e gerenciais no âmbito do CBMDF.

1.1 Definição do problema

Conforme estabelece a Lei nº 4.320/64, a execução orçamentária e financeira das despesas públicas perpassa pelos seguintes estágios: empenho, liquidação e pagamento. Dessa forma, para haver a execução completa da despesa, resultando

em efetiva aplicação dos recursos orçamentários e financeiros, necessariamente devem ser cumpridas tais etapas.

Adicionalmente, devem ser atendidos os princípios da anualidade e competência. O primeiro prescreve que o orçamento deve ser elaborado para o período de um ano, valendo as autorizações de gastos nele previstas apenas para 1 (um) exercício financeiro, enquanto o segundo define que as despesas devem ser consideradas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, independentemente do pagamento ou do recebimento.

Nesse contexto, surgem as despesas objeto de inscrição em restos a pagar, aquelas que foram empenhadas, porém não atingiram os estágios de liquidação ou pagamento. Os decretos distritais anuais de encerramento do exercício financeiro adotam como critério mínimo para inscrição de empenhos em restos a pagar a exigência de que o serviço, obra ou material tenha sido prestado ou entregue pelo contratado até o último dia útil do exercício financeiro. Caso contrário, a nota de empenho deverá ser cancelada e emitida outra no exercício seguinte à conta da dotação orçamentária prevista na Lei Orçamentária do novo ano.

Entretanto, a depender do montante contratado envolvido, os recursos previstos na nova Lei Orçamentária Anual (LOA) poderão ser insuficientes para honrar de pronto a despesa, sendo necessária a apuração de superávit financeiro do recurso não utilizado no exercício em curso, ação essa que apenas é possível de se realizar após o encerramento do exercício financeiro e efetivação de todos os ajustes contábeis pela Secretaria de Planejamento, Orçamento e Administração do Governo do Distrito Federal (SEPLAD), resultando em morosidade na execução orçamentária e financeira.

Além disso, os decretos distritais anuais de encerramento do exercício financeiro preveem o último dia útil de outubro do exercício como data limite para emissão de empenho, fato que antecipa parcialmente o encerramento da execução orçamentária e financeira do ano, reduzindo o prazo disponível para emissão de empenho pelo CBMDF e criando mais um óbice à aplicação integral do recurso disponível.

Considerando as situações apresentadas acima, que dificultam a execução integral da dotação disponível para aplicação, bem como o fato de ter sido apontada a impropriedade de baixa execução orçamentária do FUNCBM, inicialmente na Tomada de Contas Anual (TCA) referente ao exercício de 2012, por parte do Tribunal de Contas do Distrito Federal (TCDF), nos julgamentos de contas que resultaram nas Decisões nº 4202/2015 e nº 926/2020, cabe ao CBMDF verificar se a execução orçamentária e financeira atual do FUNCBM se enquadra como baixa e, em caso positivo, adotar ações que aumentem o nível de aplicação dos créditos orçamentários e melhorem a eficiência da gestão dos recursos públicos.

Diante desta problemática, questiona-se: **Quais ações podem ser adotadas para aumentar o nível de execução orçamentária e financeira do FUNCBM?**

1.2 Justificativa

A intenção de estudar o tema proposto reside na observância, desde minha assunção como chefe da Seção de Acompanhamento Orçamentário e Financeiro (SAOFI) da Diretoria de Orçamento e Finanças (DIOFI), da inexecução ou baixa execução orçamentária dos recursos referentes ao FUNCBM. O Relatório de Auditoria nº 17/2014 – DISEG/CONAS/CONT-STC, o Relatório de Contas nº 84/2018 – DIGOV/COIPP/COGEI/SUBCI/CGDF e as Decisões nº 4202/2015 e nº 926/2020 do TCDF apontaram no passado tal impropriedade, aumentando o estímulo deste pesquisador pela busca das causas e consequências da baixa execução orçamentária, bem como da identificação das dificuldades impostas para atingimento de um adequado nível de execução orçamentária e financeira no âmbito da DIOFI.

O Decreto Federal nº 7.163/2010 regulamentou o inciso I do art. 10-B da Lei nº 8.255, de 20 de novembro de 1991, que dispõe sobre a organização básica do Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal, estabelecendo que compete a DIOFI as atividades orçamentárias, financeiras e contábeis, bem como executar as atribuições que lhe forem cometidas como integrante dos sistemas de administração financeira, orçamentária e contábil do Governo do Distrito Federal (GDF) e da União.

Na realização de suas atividades a DIOFI, órgão de direção do CBMDF, deve observar diversos normativos aplicáveis à execução orçamentária e financeira dos

recursos referentes ao FUNCBM. Dentre eles, os decretos de encerramento de exercício publicados anualmente pelo Governo Distrital assumem papel relevante para o presente estudo.

Historicamente, os decretos distritais de encerramento de exercício financeiro preveem duas regras que afetam a execução orçamentária limitando sua efetivação, quais sejam: o estabelecimento do último dia útil de outubro do exercício como data limite para emissão de empenho e a necessidade de entrega do material/bem ou prestação do serviço dentro do exercício financeiro para possibilitar a inscrição do empenho em restos a pagar. Esses são alguns dos empecilhos para um adequado nível de execução orçamentária e financeira no FUNCBM.

A título exemplificativo, ao analisar os dados de execução orçamentária e financeira do FUNCBM de 2020 a 2022, é possível verificar que, respectivamente, 3,86%, 4,43% e 29,88% do orçamento disponível cumpriu todos os estágios da despesa pública (empenho, liquidação e pagamento), de acordo com a Lei nº 4.320/64, representando uma média de execução de apenas 12,72% para os 3 (três) exercícios. Ao se considerar o atingimento da etapa de empenho, é identificada a aplicação de 5,36%, 15,64% e 46,65% para os mesmos exercícios, resultando em uma média de 22,55%. Esses dados, apesar de compreenderem o período no qual o mundo experimentou os efeitos da pandemia causada pelo Covid-19, evidenciam a baixa execução orçamentária e financeira do FUNCBM nos últimos anos.

Em Cursos de Altos Estudos para Oficiais (CAEO) no CBMDF, a matéria execução orçamentária e financeira foi tratada por três vezes. Em 2009, cujos autores do trabalho monográfico foram o Ten-Cel. QOBM/Comb. Kleber Francisco de Oliveira Correia e o Ten-Cel. QOBM/Comb. Lázaro de Deus Batista, sob o tema: o Acompanhamento da Execução Orçamentária e Financeira exercido pela Diretoria de Orçamento e Finanças do Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal. Em 2011, pelo autor Ten-Cel. QOBM/Comb. Cláudio Faria Barcelos, sob o tema: A Análise do Planejamento Orçamentário do CBMDF no período de 2007 a 2010. Por fim, em 2017, pelo autor Ten-Cel. QOBM/Compl. Clayton Medeiros da Silva, sob o tema: Estudo dos Restos a Pagar do CBMDF no período de 2011 a 2016.

A despeito da ampla literatura que envolve a execução orçamentária e financeira, acredita-se que pela temática ser consideravelmente técnica e específica, exigindo conhecimento e experiência na área, o assunto não foi tratado no âmbito do CBMDF, ficando, em certa medida, adstrita aos militares que trabalham na DIOFI.

Apesar disso, a realização do estudo possui grande importância para o alcance do objetivo 11 do Plano Estratégico (PLANES) 2017-2024 (CBMDF, 2016, p. 35), o qual visa “implementar ações para aperfeiçoar a gestão de custos, qualidade dos projetos e melhorar a eficiência da execução do orçamento destinado às iniciativas estratégicas, viabilizando os objetivos e metas estratégicas”. Isso, porque, concluída a pesquisa, a intenção é identificar a existência de limitações ou entraves à adequada execução contratual e orçamentária para que sejam propostas ações e/ou elaborados normativos aos responsáveis pelo planejamento orçamentário e à DIOFI, visando a melhoria do processo de execução dos recursos do FUNCBM.

Além das contribuições internas, o presente estudo adquire relevância pela colaboração para o meio acadêmico, bem como para a Administração Pública, possibilitando o compartilhamento de conhecimento e de possíveis soluções para casos correlatos experimentados por órgãos e fundos sujeitos aos mesmos regramentos.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo geral

O objetivo geral que resume e apresenta a ideia central do trabalho acadêmico é apresentar alternativas e ações que possam aumentar o nível de aplicação dos recursos disponíveis e melhorar a eficiência da execução orçamentária e financeira do FUNCBM.

1.3.2 Objetivos específicos

Os objetivos específicos, enquanto passos intermediários que permitirão atingir o objetivo geral e aplicá-lo a situação em particular são:

1. Detalhar as bases legais, as regras e os instrumentos de controle aplicados à execução orçamentária e financeira do FUNCBM;
2. Analisar os dados da execução orçamentária e financeira do FUNCBM, evidenciando o nível de aplicação dos recursos e como foram empregados;
3. Verificar apontamentos de inexecução ou baixa execução orçamentária e a abordagem dada para o problema por parte do Tribunal de Contas do Distrito Federal;
4. Identificar as principais causas e entraves que inviabilizaram ou dificultaram a execução orçamentária e financeira dos processos objeto de disponibilidade orçamentária com recursos do FUNCBM.

1.4 Definição de termos

Despesa Pública: são desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da comunidade, nos termos da Constituição, das leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos. (SILVA, 2011, p. 240).

Dotação: valor monetário autorizado, consignado na LOA, para atender uma determinada despesa pública. (CONGRESSO NACIONAL, 2023).

Empenho: ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição. (BRASIL, 1964).

Lei Orçamentária Anual (LOA): lei que contém a discriminação da receita e da despesa pública, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade. (BRASIL, 1964).

Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO): lei que compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. (BRASIL, 1988).

Liquidação: consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito. (BRASIL, 1964).

Orçamento público: é o planejamento feito pela Administração Pública para atender, durante determinado período, aos planos e programas de trabalho por ela desenvolvidos, por meio da planificação de receitas a serem obtidas e pelos dispêndios a serem efetuados, objetivando a continuidade e melhoria quantitativa e qualitativa dos serviços prestados à sociedade. (LIMA; CASTRO, 2007, p. 9).

Pagamento: consiste na entrega de recursos equivalentes à dívida líquida ao credor, mediante ordem bancária. (LIMA; CASTRO, 2007, p. 80).

Plano Plurianual: instrumento de planejamento de médio prazo do Governo Federal, que estabelece, de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e as metas da Administração Pública Federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, 2013, p. 145).

Restos a Pagar: são as despesas empenhadas, mas não pagas dentro do mesmo exercício financeiro, ou seja, até 31 de dezembro, distinguindo-se as despesas processadas das não processadas. Entendem-se por processadas e não processadas, respectivamente, as despesas liquidadas e as não liquidadas. (BRASIL, 1964).

Superávit Financeiro: diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, constante do balanço patrimonial do exercício anterior, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas. São recursos financeiros que não se encontravam comprometidos com pagamentos futuros no encerramento do exercício fiscal. (CONGRESSO NACIONAL, 2023).

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Orçamento público

2.1.1 Breve histórico do orçamento público

A trajetória histórica do orçamento público remonta ao ano de 1215, na Inglaterra, uma época em que o rei era o próprio Estado, não havendo distinção entre as finanças particulares do soberano e as do Governo (PIRES; MOTTA, 2006).

Diante deste cenário, segundo Pascoal (2019), o povo assumiu posição contrária à cobrança totalitária de impostos, forçando o Rei João Sem Terra a outorgar uma nova Magna Carta, a qual estabeleceu que nenhum tributo ou auxílio seria instituído no Reino, a não ser pelo seu conselho comum.

Não obstante, somente a partir de 1822 o primeiro orçamento público inglês foi formalmente redigido, fixando a receita e a despesa, e o Executivo passou a prestar contas ao Legislativo (PIRES; MOTTA, 2006).

Segundo Giacomoni (2021), na França, em função da longa duração do regime político autoritário de Napoleão Bonaparte, o povo francês ou qualquer forma de sua representação eram aliados do processo orçamentário, dificultando o avanço da técnica orçamentária, que se iniciou apenas em 1789, com a Revolução Francesa e a instituição da Assembleia Nacional.

Foi então aprovada a Declaração dos Direitos do Homem, onde se estabeleciam princípios e regras básicas, segundo os quais cabia apenas aos representantes do povo o direito de votar impostos, os quais deveriam ser pagos por todos os cidadãos, conforme sua capacidade contributiva e independente de sua condição social (PIRES; MOTTA, 2006).

Assim como na Inglaterra, o controle pelo lado da despesa na França ocorreu bem mais tarde, em 1831, quando ficou estabelecido que a despesa de cada ministro não deveria exceder aos recursos destinados à sua pasta, passando o controle a ser completo (GIACOMONI, 2021).

De acordo com Pires e Motta (2006), nos Estados Unidos, com a Revolução Americana de 1776, que culminou na sua independência e na elaboração da Constituição Americana, foi inserido dispositivo que previa a não retirada de qualquer soma do Tesouro, senão em consequência de apropriações estabelecidas em lei, bem como que seria realizado um balanço das entradas e saídas de dinheiros públicos a serem divulgados periodicamente.

Contudo, Pires e Motta (2006, p. 18) relatam que foi por volta de 1800 que a previsão de receitas e despesas foi contemplada na legislação, definindo que caberia ao Secretário do Tesouro Nacional “elaborar e apresentar ao Congresso um relatório financeiro sistemático que contenha a estimativa da receita pública, bem como da despesa”.

No Brasil, a vinda do rei D. João VI proporcionou o início do processo de organização das finanças brasileira. A abertura dos portos tornou necessário um maior disciplinamento na cobrança dos tributos aduaneiros. Assim, em 1808, foram criados o Erário Público (Tesouro) e o regime de contabilidade (PIRES; MOTTA, 2006).

Entretanto, segundo Giacomoni (2021), foi na Constituição Imperial de 1824 que surgiram as primeiras exigências de elaboração de orçamentos formais pelas instituições imperiais. A Lei Magna, em seu artigo 172, estabelecia 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 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. (BRASIL, 1824).

Assim como prevista nesta primeira Constituição brasileira, a elaboração do orçamento público foi contemplada em todas as demais e esteve presente de forma contínua na história do País, passando por diversas evoluções ao longo do tempo.

A Constituição Federal de 1988, atualmente vigente, atribuiu ao processo orçamentário uma seção especial à parte, trazendo mudanças substanciais na prática orçamentária. As reformulações adotadas deram maior democratização às políticas públicas e uma participação mais ampla do Poder Legislativo no estabelecimento da programação econômico-financeira do Estado. (PIRES; MOTTA, 2006).

2.1.2 Conceituação, evolução e princípios

Toda e qualquer aplicação de recurso público depende de previsão e autorização legal para efetivação do gasto. A Lei Orçamentária Anual (LOA) é o dispositivo utilizado para esse fim. Conforme a Lei nº 4.320/1964, art. 2º:

Art. 2º A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade. (BRASIL, 1964).

Segundo Pascoal (2019), o conceito moderno de Orçamento Público, além de abarcar a previsão de receitas e despesas, norteando a vida econômica e financeira do Estado, alinha, com base nas despesas, o funcionamento dos serviços públicos, dando vida a política econômica do país, caracterizando-se como uma ferramenta de planejamento dinâmico.

Entretanto, até alcançar o entendimento moderno atualmente aplicado, o orçamento passou por importantes evoluções ao longo do tempo. De acordo com Albuquerque, Medeiros e Feijó (2013), o conceito, as funções e as técnicas evoluíram em função da necessidade de desenvolver e explicar a utilização do orçamento. Esta transformação do orçamento público foi sendo construída para caracterizá-lo como instrumento de planejamento no atingimento dos objetivos da Administração Pública.

Em alinhamento com o cenário mundial, no Brasil foram adotadas diversas técnicas ao longo da evolução do processo orçamentário. As técnicas utilizadas resultaram na criação das seguintes espécies de orçamento: Clássico ou Tradicional, Desempenho, Base Zero ou por Estratégia e Orçamento-Programa (GIACOMONI, 2021).

O Orçamento Clássico ou Tradicional se caracterizava por ser um mero documento de previsão da receita e autorização e classificação da despesa por objeto de gasto. Não havia preocupação com refletir as reais necessidades da sociedade e da administração, bem como com o planejamento das ações governamentais para atingir objetivos e as metas pré-estabelecidas (MOTA, 2009).

Já o Orçamento de Desempenho, conforme Mota (2009) é caracterizado por identificar o que o governo realiza e não apenas o que compra, interligando os objetos

de gasto aos objetivos específicos das ações de governo. Entretanto, conforme o autor, não está vinculado ao processo de planejamento, deixando de delimitar uma linha norteadora para a realização das despesas.

O Orçamento Base Zero busca realizar, a cada elaboração do orçamento, a reformulação de todas as despesas dos órgãos do governo, como se no ciclo anterior não existisse nenhuma despesa, ou seja, a base de comparação é zero. Assim, não são considerados os montantes executados no passado, e, por consequência, não ocorre compatibilização com um planejamento plurianual, onde as necessidades de recursos para execução dos programas de governo são estimadas para vários exercícios, significando que esse tipo de orçamento dispensa uma reavaliação anual (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, 2013).

Quanto ao Orçamento-Programa, Albuquerque, Medeiros e Feijó (2013) apresentam as seguintes considerações:

Conforme o próprio nome indica, a ênfase do orçamento-programa está nos programas de governo, nas realizações almejadas. Assim, o orçamento-programa constitui peça intimamente associada ao planejamento, traduzindo amplamente o plano de trabalho do governo, com a indicação dos programas e das ações a serem realizadas, inclusive com a discriminação dos projetos e atividades, bem como dos montantes e das fontes de recursos a serem utilizados em sua execução. (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, 2013, p.192).

A aplicação do orçamento-programa no Brasil foi consubstanciada no Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, que dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a reforma administrativa e dá outras providências, consolidando a integração, prevista na Lei nº 4.320/1964, entre o planejamento da ação governamental e o orçamento público.

O art. 16 do Decreto-Lei nº 200/1967, define que em cada exercício financeiro será elaborado o “orçamento-programa, que pormenorizará a etapa do programa plurianual a ser realizada no exercício seguinte e que servirá de roteiro à execução coordenada do programa anual”.

Com a reforma administrativa e a necessidade de acrescentar novos conceitos na execução das políticas públicas, foi efetivada uma renovação no sistema de planejamento e orçamento. Por meio da Portaria nº 42/1999, o Ministério do

Planejamento e Gestão reformulou a apresentação da despesa por função e criou os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade e operações especiais (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, 2013).

Logo, o orçamento-programa foi adotado e implantou a classificação funcional-programática, inovando a forma de apresentar o orçamento, pois permitiu a obtenção de informações por áreas similares da aplicação de recursos (GIACOMONI, 2021).

A evolução do orçamento público perpassa por diversas funções desempenhadas por esta importante ferramenta ao longo de sua história, porém, conforme Lima e Castro (2007, p. 11), “o orçamento público surgiu para atuar como instrumento de controle das atividades financeiras do governo”. Para a real eficácia desse controle, “é necessário que a constituição orgânica do orçamento se vincule a determinadas regras ou princípios orçamentários que formam os pilares de uma boa gestão dos recursos públicos” (LIMA; CASTRO, 2007, p. 11-12).

Assim, Lima e Castro (2007) apresentam os princípios orçamentários abaixo:

- a) unidade: o orçamento deve ser uno, isto é, deve existir apenas um orçamento para o exercício financeiro, para cada entidade da Federação [...];
- b) universalidade: o orçamento deve conter todas as receitas e todas as despesas referentes aos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, seus fundos, órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta [...];
- c) anualidade: as previsões de receita e despesa devem fazer referência, sempre, a um período limitado de tempo. O período de vigência do orçamento denomina-se exercício financeiro [...];
- d) exclusividade: A Lei Orçamentária Anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa [...];
- e) especificação: as despesas devem ser classificadas de forma detalhada, para facilitar sua análise e compreensão [...];
- f) publicidade: o conteúdo orçamentário deve ser divulgado por meio dos veículos oficiais de comunicação, para conhecimento público e para a eficácia de sua validade [...];
- g) equilíbrio financeiro: o montante da despesa não deve ultrapassar a receita prevista para o período;
- h) orçamento bruto: todas as parcelas da receita e despesa devem aparecer no orçamento em seus valores brutos, sem qualquer tipo de dedução;
- i) não-afetação: é vedada a vinculação de receita dos impostos a órgãos, fundos ou despesas, excetuadas as afetações que a própria Carta Magna determina. (LIMA; CASTRO, 2007, 12-13).

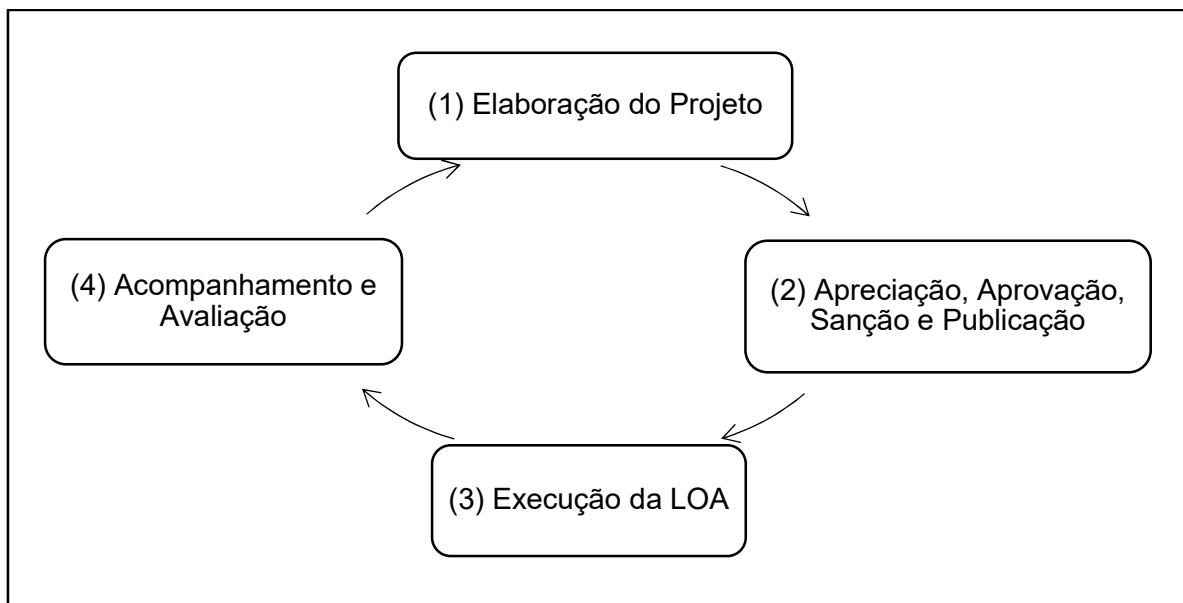
2.1.3 Ciclo orçamentário e os instrumentos de planejamento

Segundo Mota (2009) o orçamento percorre diversas etapas a partir da elaboração de uma proposta que se transformará em projeto de lei a ser apreciado,

emendado, aprovado, sancionado e publicado. Passará em seguida pela sua execução, quando ocorre a arrecadação da receita e a realização da despesa, dentro do ano civil, até o acompanhamento e avaliação da execução pelo exercício dos controles interno e externo.

Em síntese, é possível representar as atividades relacionadas ao ciclo orçamentário conforme a figura abaixo.

Figura 1 - Ciclo orçamentário



Fonte: Adaptada de (MOTA, 2009).

A elaboração do projeto pelo Poder Executivo, segundo Pascoal (2019), envolve estudos prévios onde são pactuadas as metas e as prioridades, a descrição dos programas, inclusão das obras e das estimativas das receitas, podendo incluir, nessa etapa os debates com a coletividade.

Encaminhada a proposta orçamentária ao Poder Legislativo, segundo Lima e Castro (2007), cabe à Comissão de Orçamento e Finanças avaliar os pontos da proposta com base em critérios técnicos e receber emendas parlamentares.

Depois de aprovada pelo Poder Legislativo e sancionada pelo Chefe do Poder Executivo, a proposta orçamentária é transformada em LOA e poderá ser executada pela Administração Pública a partir do início do exercício financeiro (LIMA; CASTRO, 2007).

Conforme Mota (2009), a última etapa do ciclo orçamentário consiste no acompanhamento e avaliação do processo de execução orçamentária. O controle pode ser interno quando realizado por agentes do próprio órgão ou externo quando efetivado pelo Congresso Nacional por meio do Tribunal de Contas da União (TCU). Apesar de na maioria dos casos o controle ocorrer após execução orçamentária, ele também pode, e deve, atuar de forma preventiva.

A despeito do ciclo orçamentário da LOA iniciar com a preparação do projeto desta lei, a elaboração e aprovação de outros instrumentos de planejamento e dispositivos do sistema orçamentário são necessários para orientar a LOA e estão consubstanciados no art. 165 da Constituição Federal de 1988:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

- I - o plano plurianual;
- II - as diretrizes orçamentárias;
- III - os orçamentos anuais.

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

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

§ 3º O Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária.

§ 4º Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional.

§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:

- I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;
- III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público. (BRASIL, 1988).

O Plano Plurianual (PPA) pode ser descrito como sendo o instrumento de planejamento de médio prazo do Governo Federal, que estabelece, de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e as metas da Administração Pública Federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. O PPA reflete o instrumento mais completo de planejamento da Administração Pública, visto que propicia a reunião de todas as

atuações públicas, no sentido de cumprir as estratégias governamentais necessárias a condução dos gastos públicos (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, 2013).

De acordo com Mota (2009), o projeto do plano plurianual deve ser enviado pelo Poder Executivo ao Poder Legislativo até o dia 31 de agosto do primeiro ano do mandato presidencial. O Congresso Nacional, por sua vez, tem até o dia 22 de dezembro do mesmo ano para apreciar, emendar, votar, aprovar e devolver o plano plurianual ao Chefe do Poder Executivo para fins de sanção e publicação.

O PPA tem vigência de 4 exercícios, sendo que a vigência começa no segundo ano de um mandato presidencial, com término ao final do primeiro ano do mandato presidencial seguinte (GIACOMONI, 2021).

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) é o elo entre o PPA, que atua como plano de Governo, e a LOA, que funciona como instrumento de viabilização da execução dos programas governamentais. A LDO estabelece dentre os programas incluídos no PPA quais terão prioridade e quais serão as metas para a programação e execução do orçamento subsequente, disciplinando e orientando a elaboração da LOA (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, 2013).

Segundo Mota (2009), o projeto da LDO deve ser enviado pelo Poder Executivo ao Legislativo até o dia 15 de abril de cada exercício. O Congresso Nacional tem até o dia 17 de julho para apreciar, emendar, votar, aprovar e devolver a lei de diretrizes orçamentárias ao Poder Executivo para fins de sanção e publicação.

Com as metas e prioridades definidas, cumpre à LOA o papel de alocar os recursos para promover a concretização das diretrizes, bem como dos objetivos pré-estabelecidos.

Nesse contexto, conforme Jund (2008):

A Lei Orçamentária Anual, portanto, compreende, a programação das ações a serem executadas, visando à viabilização das diretrizes, objetivos e metas programadas no Plano Plurianual, buscando a sua concretização em consonância com as diretrizes estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias. (JUND, 2008, p.109).

A LOA é de iniciativa do Poder Executivo e deverá ser enviada ao Poder Legislativo até o dia 31 de agosto de cada exercício. O Legislativo deverá devolver para sanção presidencial até o término da sessão legislativa (GIACOMONI, 2021).

Segundo Lima e Castro (2007), a partir da publicação da Lei Orçamentária (LOA), a Secretaria de Orçamento Federal (SOF) procede os ajustes dos elementos de despesas dos programas, de acordo com o dispositivo da Lei. Efetuados os ajustes é deflagrado o processo de execução orçamentária e encontra-se autorizada a realização da despesa pública nos limites e termos previstos na LOA.

2.2 Despesa pública

De acordo com Mota (2009), a despesa pública é conceituada da seguinte forma:

A despesa pública consiste na realização de gastos, isto é, na aplicação de recursos financeiros de forma direta (em benefício próprio) na aquisição de meios (bens e serviços) que possibilitem a manutenção, o funcionamento e a expansão dos serviços públicos, ou de forma indireta (quando da realização de transferências a terceiros). (MOTA; 2009, p. 123).

Mota (2009) adiciona ainda que dois pontos importantes caracterizam a despesa pública: aplicação de recursos financeiros e autorização na lei orçamentária.

Por sua vez, Jund (2008) apresenta a definição de despesa pública a seguir:

Conceitua-se como despesa pública o conjunto de dispêndios do Estado ou de outra pessoa de direito público a qualquer título, a fim de saldar gastos fixados na lei do orçamento ou em lei especial, visando à realização e ao funcionamento dos serviços públicos. (JUND, 2008, p. 187).

Albuquerque, Medeiros e Feijó (2013) conceituam despesa pública conforme abaixo:

Despesa pública é a denominação que se aplica à utilização de recursos do Estado no custeio das atividades por ele desenvolvidas, seja na manutenção de suas instalações e equipamentos, seja na prestação de serviços para a sociedade ou na realização de investimento e outros gastos voltados para o desenvolvimento da economia. (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, 2013, p. 37).

Ainda, conforme Albuquerque, Medeiros e Feijó (2013), para realização da despesa pública é necessário o cumprimento de duas condições básicas:

- a) prévia provisão dos recursos, mediante inclusão, nos orçamentos anuais, dos recursos destinados à cobertura dos custos específicos;
- b) prévia autorização legislativa, o que não se confunde com a simples previsão orçamentária. Para que o agente público possa executar determinada despesa, é necessário que lei específica autorize a realização daquele gasto. (ALBUQUERQUE, MEDEIROS e FEIJÓ, 2013, p. 37).

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2021, p. 77) define a despesa orçamentária como “toda transação que depende de autorização legislativa, na forma de consignação de dotação orçamentária, para ser efetivada”.

Cada conceituação apresentada aborda características e especificidades relevantes da despesa pública. Entretanto, o ponto mais importante é o fato de, em todos os casos, haver a necessidade de previsão orçamentária anterior, fixando a despesa na LOA, para, então, a despesa ser considerada pública.

Nesse sentido, o art. 167 da Constituição Federal de 1988, reconhece tal exigência proibindo a execução de despesas que ultrapassem os créditos orçamentários, ao prescrever:

Art. 167. São vedados:

- I - o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual;
- II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais; (BRASIL, 1988).

Segundo Mota (2009), os doutrinadores têm o cuidado de registrar que há também desembolsos que não dependem de autorização orçamentária, como é o caso de devoluções em dinheiro recebidas de terceiros para garantia de contratos com a administração pública e que têm caráter transitório, não constituindo despesa pública.

2.2.1 Classificações da despesa

O orçamento público é estruturado em programas de trabalho que definem qualitativamente a programação orçamentária da despesa, a qual é composta por blocos de informação que representam as classificações orçamentárias (MOTA, 2009).

De acordo com Sanches (2004):

As classificações orçamentárias são recursos destinados à sistematização dos documentos orçamentários sob várias perspectivas, a fim de que estes cumpram as suas várias finalidades – de instrumentos de: formulação de políticas públicas, de planejamento e programação, de gerência e administração, de controle e avaliação, etc. –, se revistam da maior transparência possível, permitam a comparação das programações de vários exercícios e definam responsabilidades e limites para atuação dos agentes envolvidos na execução das ações governamentais. (SANCHES; 2004, p. 53).

Segundo Giacomoni (2021), a Lei nº 4.320/64 e suas alterações estabelecem os seguintes critérios de classificação da despesa orçamentária: institucional, funcional, por programas e segundo a natureza da despesa (econômico). Além destes, Albuquerque, Medeiros e Feijó (2013) destacam que no Brasil é aplicada ainda a classificação por fonte de recursos.

O critério de classificação institucional da despesa tem por finalidade refletir a estrutura organizacional e administrativa do ente governamental e permite conhecer a aplicação dos recursos públicos por órgão ou entidade e sua específica unidade orçamentária (MOTA, 2009).

A classificação institucional é representada por meio de uma codificação numérica de cinco dígitos, onde dois primeiros representam o órgão ou a entidade e os três últimos detalham a unidade orçamentária subordinada, conforme exemplo abaixo:

Figura 2 - Classificação institucional da despesa no Distrito Federal

CÓDIGO	ÓRGÃO
01.000	Câmara Legislativa do DF
...	...
24.000	Secretaria de Segurança Pública do DF
...	...
58.101	Casa Militar
etc.	...

Fonte: O autor com dados extraídos do SIGGO.

O critério de classificação funcional visa, primordialmente, fornecer as bases para a apresentação de dados e estatísticas sobre os gastos públicos nos principais segmentos de atuação das organizações do Estado. Nesse critério, a despesa apresenta duas categorias: a função (1º e 2º dígitos), entendida como o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público, e a subfunção (3º, 4º e 5º dígitos), que representa uma partição da função, agregando determinado subconjunto de despesa (GIACOMONI, 2021).

No quadro a seguir é exemplificada a classificação funcional:

Figura 3 - Exemplos de classificação funcional no Distrito Federal

Função:	06 – Segurança Pública
Subfunções:	181 – Policiamento
Função:	28 – Encargos Especiais
Subfunção:	846 – Outros Encargos Especiais

Fonte: O autor com dados extraídos do SIGGO.

O critério de classificação por programas tem o intuito básico de demonstrar as realizações do governo, o resultado de seu trabalho em prol da sociedade. Os programas funcionam como unidades de integração entre o planejamento (PPA) e o orçamento (LOA) (GIACOMONI, 2021).

A classificação por programas é registrada por 12 dígitos, dos quais os quatro primeiros evidenciam o programa em si, os quatro seguintes expressam a ação (projeto, atividade ou operações especiais) e os quatro últimos determinam o subtítulo (localizador geográfico do gasto) (PISCITELLI; TIMBÓ, 2019).

Giacomoni (2021) apresenta os seguintes conceitos para programa, projeto, atividade e operações especiais:

Programa: o instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual.

Projeto: um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação do governo.

Atividade: um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação do governo.

Operações Especiais: as despesas que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto, e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços. (GIACOMONI, 2021, p. 100).

A seguir, a codificação da classificação por programa é exemplificada:

Figura 4 - Exemplo de classificação da despesa por programa no Distrito Federal

Programa:	6217 – Segurança para Todos
Ação:	3029 – Modernização e Reequipamento da Segurança Pública
Subtítulo:	9512 – Modernização e Reequipamento da Segurança Pública do DF

Fonte: O autor com dados extraídos do SIGGO.

O critério de classificação econômico, quanto à natureza, divide as despesas em Correntes e de Capital. O objetivo é dar indicações sobre os efeitos que o gasto público tem sobre toda a economia, distinguindo-se as despesas que produzem variação no patrimônio público das que não produzem (GIACOMONI, 2021).

As despesas correntes são aquelas que visam a manutenção e o funcionamento dos serviços públicos gerais, não contribuindo, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital. Já as despesas de capital são aquelas realizadas com o intuito de adquirir ou construir bens de capital (máquinas, veículos, equipamentos, imóveis, entre outros) que adicionarão valor ao patrimônio público ou serão capazes de gerar novos bens e serviços (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, 2013).

Segundo Piscitelli e Timbó (2019), a classificação econômica da despesa é representada pela categoria econômica (1º dígito, sendo 3 para Despesas Correntes e 4 para Despesas de Capital), grupo de natureza da despesa (2º dígito), modalidade de aplicação (3º e 4º dígitos) e elemento de despesa (5º e 6º dígitos).

Os grupos de natureza da despesa são agregações de elementos de despesa com características análogas quanto ao objeto de gasto. Eles são desdobrados da seguinte forma: 1 – Pessoal e Encargos Sociais; 2 – Juros e Encargos da Dívida; 3 – Outras Despesas Correntes; 4 – Investimentos; 5 – Inversões Financeiras; e 6 – Amortização da Dívida (MOTA, 2009).

Mota (2009) exemplifica a classificação da despesa por categoria econômica conforme quadro abaixo:

Figura 5 - Exemplo de classificação econômica da despesa no Distrito Federal

Categoria econômica	3. Despesas Correntes
Grupo de despesa	3. Outras Despesas Correntes
Modalidade de aplicação	90. Aplicações Diretas
Elemento de despesa	30. Material de Consumo

Fonte: O autor com dados extraídos do SIGGO.

A classificação da despesa por fonte de recursos identifica a origem dos recursos, ou seja, se a instituição aplicadora dos recursos é a mesma que arrecadou a receita. A fonte de recursos é indicada por um código de três dígitos, sendo que o primeiro representa o grupo e os dois seguintes a fonte (PISCITELLI; TIMBÓ, 2019).

Segundo Giacomoni (2021), são cinco os grupos da classificação por fontes de recursos: 1. Recursos do Tesouro – Exercício Corrente, 2. Recursos de outras Fontes – Exercício Corrente, 3. Recursos do Tesouro – Exercícios Anteriores, 6. Recursos de outras Fontes – Exercício Anteriores e 9. Recursos condicionados (recursos que estão na dependência de aprovação legal).

Abaixo são apresentados exemplos de especificações das Fontes de Recursos:

Figura 6 - Exemplos de fontes de recursos no Distrito Federal

Fonte 117: 1 – Recursos do Tesouro – Exercício Corrente 17 – Alienação de Bens Móveis
Fonte 171: 1 – Recursos do Tesouro – Exercício Corrente 71 – Recursos Próprios dos Fundos
Fonte 317: 3 – Recursos do Tesouro – Exercícios Anteriores 17 – Alienação de Bens Móveis
Fonte 320: 3 – Recursos do Tesouro – Exercícios Anteriores 20 – Diretamente Arrecadados

Fonte: O autor com dados extraídos do SIGGO.

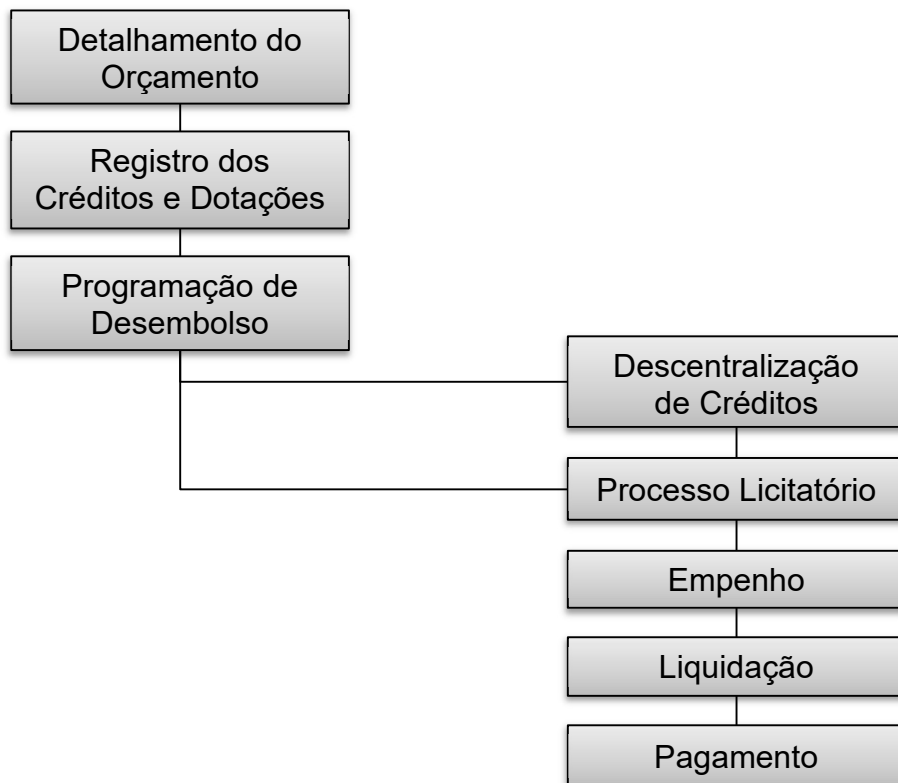
Além dos critérios de classificação da despesa apresentados, existem outros presentes na estrutura do orçamento público brasileiro para atender finalidades específicas. Porém, os doutrinadores, de forma geral, reconhecem como principais os critérios de classificação da despesa orçamentária abordados acima, a serem observados por todos os entes da federação (MOTA, 2009).

2.2.2 Execução da despesa

A execução da despesa consiste na fase do ciclo orçamentário na qual busca-se transformar o planejamento em realidade ao longo do exercício financeiro. Conforme Lima e Castro (2007, p. 11), o exercício financeiro é “o espaço de tempo compreendido entre o primeiro dia de janeiro e o dia 31 de dezembro de cada ano, no qual se promove a execução orçamentária”, coincidindo com o ano civil.

A execução da despesa ocorre em etapas, sendo as principais: o detalhamento do orçamento, o registro e descentralização dos créditos e dotações, a programação de desembolso, a licitação e os estágios da despesa (GIACOMONI, 2021).

Figura 7 - Etapas da execução da despesa



Fonte: Adaptada de (LIMA; CASTRO, 2007).

Segundo Giacomoni (2021), o detalhamento do orçamento, primeiro passo da execução orçamentária da despesa, consiste na discriminação da despesa em nível maior de detalhamento em relação ao constante na lei orçamentária. Além de facilitar o exercício das competências do Poder Legislativo nas atividades de fiscalização e de controle da execução do orçamento, o detalhamento do orçamento possibilita ao Poder Executivo melhores elementos de apoio à contabilização e ao controle interno.

A lei orçamentária é organizada na forma de créditos orçamentários, aos quais são consignadas dotações. O crédito orçamentário é representado por um conjunto de categorias classificatórias e contas que especificam as ações e operações da LOA, ao passo que a dotação é o montante de recursos financeiros com que conta o crédito orçamentário (MOTA, 2009).

O registro dos créditos e dotações em sistema próprio possibilita a classificação e o lançamento de cada despesa nos títulos orçamentários apropriados, viabilizando, posteriormente, a execução orçamentária em cada unidade aplicadora de recurso por meio de sua descentralização (GIACOMONI, 2021).

Lima e Castro (2007) conceituam a descentralização de crédito como a transferência de uma unidade orçamentária ou administrativa para outra do poder de utilizar os créditos orçamentários que estejam sob sua supervisão. Ou seja, é a movimentação de dotações consignadas em lei, colocando-as disponíveis aos ordenadores de despesa para que estes possam executá-las.

O terceiro passo da execução da despesa pública refere-se à programação financeira de desembolso. A Lei Complementar nº 101/00, em seu art. 8º, estabelece que:

Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso. (BRASIL, 2000).

De acordo com Piscitelli e Timbó (2019), a programação financeira consiste em um conjunto de ações para estabelecimento do fluxo de caixa do governo com o objetivo de assegurar às unidades da administração os recursos necessários à melhor execução de seu programa de trabalho, mantendo o equilíbrio entre receita

arrecadada e despesa realizada e reduzindo eventuais insuficiências financeiras.

Posteriormente, em regra, segue-se à etapa de licitação, excetuando-se as situações previstas em lei e os casos de despesas de pessoal, diárias, suprimento de fundos, dentre outros em que a licitação não é aplicada. A licitação é o procedimento administrativo mediante o qual a Administração Pública, com base nos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, seleciona a proposta mais vantajosa para a contratação de seu interesse (LIMA; CASTRO, 2007).

Finalmente, após a seleção da proposta mais vantajosa pela Administração Pública, iniciam-se os estágios da despesa definidos na Lei nº 4.320/64: empenho, liquidação e pagamento, os quais serão tratados com mais detalhe oportunamente, assim como a licitação será tratada no presente momento.

2.2.3 Licitação

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 37, XXI, tornou regra a realização de licitação nas contratações públicas, conforme texto a seguir:

XXI - ressalvados os casos especificados na legislação, as obras, serviços, compras e alienações serão contratados mediante processo de licitação pública que assegure igualdade de condições a todos os concorrentes, com cláusulas que estabeleçam obrigações de pagamento, mantidas as condições efetivas da proposta, nos termos da lei, o qual somente permitirá as exigências de qualificação técnica e econômica indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações. (BRASIL, 1988).

Por meio da Lei nº 8.666, de 21 junho de 1993, a Administração Pública regulamentou a Constituição, ao estipular normas gerais sobre licitações e contratos, definindo, dentre outros pontos, o objetivo da licitação e os princípios básicos a serem observados na execução do procedimento licitatório, conforme observado abaixo:

Art. 3º A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia, a seleção da proposta mais vantajosa para a administração e a promoção do desenvolvimento nacional sustentável e será processada e julgada em estrita conformidade com os princípios básicos da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e dos que lhes são correlatos. (BRASIL, 1993).

É condição indispensável para o início do processo licitatório a observância às etapas anteriores apresentadas na Figura 7 – Etapas da execução da despesa.

Ademais, é imprescindível, ainda, a declaração do ordenador de despesas, em atendimento ao prescrito no art. 7º, § 2º, da Lei 8.666/1993:

Art.7º As licitações para a execução de obras e para a prestação de serviços obedecerão ao disposto neste artigo e, em particular, à seguinte seqüência:

...

§2º As obras e os serviços somente poderão ser licitados quando:

I - houver projeto básico aprovado pela autoridade competente e disponível para exame dos interessados em participar do processo licitatório;

II - existir orçamento detalhado em planilhas que expressem a composição de todos os seus custos unitários;

III - houver previsão de recursos orçamentários que assegurem o pagamento das obrigações decorrentes de obras ou serviços a serem executadas no exercício financeiro em curso, de acordo com o respectivo cronograma;

IV - o produto dela esperado estiver contemplado nas metas estabelecidas no Plano Plurianual de que trata o art. 165 da Constituição Federal, quando for o caso. (BRASIL, 1993).

O art. 14 da Lei 8.666/1993, reforça a exigência quanto a evidenciação da existência de recurso: “Nenhuma compra será feita sem a adequada caracterização de seu objeto e indicação dos recursos orçamentários para seu pagamento, sob pena de nulidade do ato e responsabilidade de quem lhe tiver dado causa”.

A caracterização do objeto é outro ponto a ser observado na realização da licitação, sendo desconsideradas as contratações que não forem previamente planejadas, bem como aquelas que possuam objeto incerto ou não contenham previsão orçamentária (JUND, 2008).

De acordo com Jund (2008), a concretização do procedimento licitatório demanda a confecção de projeto básico ou termo de referência, o qual será um dos anexos do edital. Assim, evidenciará os elementos necessários e suficientes, com nível de exatidão adequado para pormenorizar a obra ou o serviço, objetos da licitação devidamente aprovados pela autoridade legitimada para determinar a contratação.

A Lei 8.666/1993, art. 22, instituiu as seguintes modalidades de licitação: concorrência, tomada de preços, convite, concurso e leilão. Adicionalmente, por meio da Lei nº 10.520, de 17 de julho de 2002, foi criada a modalidade denominada pregão, voltada para aquisição de bens e serviços comuns e válida para todo o território nacional.

A modalidade de licitação pode ser definida, segundo o TCU, da seguinte forma:

Modalidade de licitação é a forma específica de conduzir o procedimento licitatório, a partir de critérios definidos em lei. O valor estimado para contratação é o principal fator para escolha da modalidade de licitação, exceto quando se trata de pregão, que não está limitado a valores. (TCU, 2010, p. 25).

Ressalta-se, portanto, que a escolha da modalidade de licitação mais adequada a ser utilizada decorre principalmente da análise do valor orçado para a contratação do objeto pretendido pela administração.

De acordo com Lima e Castro (2007) as modalidades licitatórias podem ser conceituadas conforme a seguir:

- a) Concorrência: é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados que, na fase inicial de habilitação preliminar, comprovem possuir os requisitos mínimos de qualificação exigidos no edital para execução de seu objeto;
- b) Tomada de preços: é a modalidade de licitação entre interessados devidamente cadastrados ou que atenderam a todas as condições exigidas para cadastramento até o terceiro dia anterior à data do recebimento das propostas, observada a necessária qualificação;
- c) Convite: modalidade de licitação entre interessados do ramo pertinente ao seu objetivo, cadastrados ou não, escolhidos e convidados em número mínimo de 3 (três) pela unidade administrativa, a qual afixará, em local apropriado, cópia do instrumento convocatório e o estenderá aos demais cadastrados na correspondente especialidade que manifestarem seu interesse com antecedência de até 24 (vinte e quatro) horas da apresentação das propostas;
- d) Concurso: é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para escolha de trabalho técnico, científico ou artístico, mediante a instituição de prêmios ou remunerações aos vencedores, conforme critérios constantes de edital publicado na imprensa oficial com antecedência mínima de 45 (quarenta e cinco) dias;
- e) Leilão: modalidade de licitação entre quaisquer interessados para a venda de bens móveis inservíveis para a administração ou de produtos legalmente apreendidos ou penhorados, ou para a alienação de bens imóveis prevista no art. 19, a quem oferecer o maior lance, igual ou superior ao valor da avaliação;
- f) Pregão: modalidade de licitação instituída pela Lei nº 10.520/2002, para aquisição de bens e serviços comuns, que, como conceituado na lei, são aqueles cujos padrões de desempenho e qualidade possam ser objetivamente definidos pelo edital, por meio de especificações usuais no mercado. (LIMA; CASTRO, 2007, p. 42-43).

A despeito da Lei nº 8.666/1993 instituir como regra a sujeição da Administração Pública à licitação para a compra ou contratação de bens e serviço, a própria lei prevê hipóteses de exceção a esta regra. Estes casos constituem-se nas situações em que a licitação é dispensada, dispensável ou inexigível.

Segundo o TCU (2010), no caso de dispensa de licitação, a licitação é admissível, por haver a possibilidade de competição, mas não é obrigatória, enquanto

na inexigibilidade não é possível pela falta de concorrência.

A contratação por dispensa de licitação ocorre por licitação dispensada (art. 17, I e II, da Lei 8.666/1993) ou licitação dispensável (art. 24, Lei 8.666/1993). Por sua vez, os casos de inexigibilidade de licitação constam do art. 25 da Lei nº 8.666/1993.

A Lei nº 8.666/1993 foi a legislação de licitações tratada no presente trabalho, tendo em vista ser a que se encontrava em vigor durante todo o período da série histórica de execução orçamentária e financeira objeto do presente estudo.

Entretanto, a partir do ano de 2024 a referida lei estará revogada e a Lei nº 14.133, de 01 de abril de 2021, será a nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos, a qual mantém a essência do objetivo do processo licitatório, alterando, contudo, as possíveis modalidades de licitação e, ainda, as hipóteses de licitação dispensada, dispensável ou inexigível.

2.2.4 Estágios da despesa

Após o devido procedimento licitatório, por meio da realização de uma das modalidades de licitação, ou, ainda, da dispensa ou inexigibilidade, iniciar-se-á a execução dos estágios da despesa nos termos da Lei nº 4.320/1964. O primeiro estágio refere-se ao empenho, o segundo à liquidação e o terceiro e último estágio trata do pagamento.

2.2.4.1 Empenho

A Lei nº 4.320/1964, em seu art. 58, define o empenho como “o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”.

Giacomoni (2021) descreve o empenho como o principal instrumento da Administração Pública para acompanhar e controlar a execução de seus orçamentos. Para o autor, o empenho constitui uma garantia ao credor de que os valores empenhados têm respaldo orçamentário e a aprovação formal do ordenador de despesa.

Pascoal (2019) ressalta que a utilização pela legislação da expressão “cria para o Estado obrigação de pagamento” não pode ser compreendida de maneira incondicional, ou seja, o Estado apenas pagará o valor caso o fornecedor cumpra com os pactos firmados com a Administração, hipótese em que receberá a importância que já estava, por meio do empenho, reservada para ele. Na situação de não cumprimento do implemento de condição citado na lei, o Estado pode cancelar ou anular unilateralmente o empenho.

O art. 60 da Lei nº 4.320/1964 estabelece que “é vedada a realização de despesas sem o prévio empenho”. O não cumprimento de tal vedação sujeita aquele que autorizou a despesa à apuração de prática de crime de responsabilidade.

O art. 61 da citada lei complementa que “para cada empenho será extraído o documento ‘nota de empenho’, que indicará o nome do credor, a especificação e a importância da despesa, bem como a dedução desta do saldo da dotação própria”.

Contudo, o § 1º do art. 60 prevê que “em casos especiais previstos na legislação específica será dispensada a emissão da nota de empenho”. Nota-se, portanto, no contexto deste artigo, a diferenciação da legislação entre os conceitos e exigências dos termos empenho e nota de empenho.

Nesse contexto, ao passo que, segundo Albuquerque, Medeiros e Feijó (2013), empenho é o ato administrativo que tem por missão reservar uma parte da dotação orçamentária para cobrir a determinada despesa, a nota de empenho é o documento em si, a formalização do ato de empenhar. O empenho atende a necessidade do gestor/administrador, já a nota de empenho atende a necessidade do fornecedor.

A emissão da nota de empenho deduz o valor da dotação do órgão, tornando o valor indisponível para uma nova utilização. Assim, a administração terá à sua disposição dados sobre os compromissos já assumidos e o saldo das dotações não utilizadas, tornando o empenho um instrumento de programação e controle da despesa (LIMA; CASTRO, 2007).

Jund (2008) esclarece que para a efetivação do estágio do empenho é necessário o atendimento dos seguintes requisitos: autorização decorrente da manifestação do ordenador de despesas, indicação da modalidade licitatório ou da

dispensa/ inexigibilidade e formalização comprovada pela emissão da nota de empenho.

Piscitelli e Timbó (2019), destacam que a nota de empenho pode ser anulada parcialmente quando seu valor exceder o montante da despesa realizada ou totalmente nos seguintes casos:

- o serviço contratado não tiver sido prestado;
- o material encomendado não tiver sido entregue;
- a obra não tenha sido executada; ou
- a emissão tiver sido feita incorretamente. (PISCITELLI; TIMBÓ, 2019, p. 190).

Anualmente, próximo ao final do ano, a União e os demais entes federativos editam decretos definindo os prazos limites para emissão de nota de empenho. Na União, historicamente, a data máxima para emissão de nota de empenho das despesas aplicáveis ao CBMDF tem sido o último dia do ano, a exemplo do disposto no Decreto nº 11.269, de 30 de novembro de 2022.

Por sua vez, o referido prazo no âmbito do Distrito Federal, ano após ano, tem sido o último dia útil do mês de outubro, conforme se observa no art. 2º do Decreto Distrital nº 43.802, de 04 de outubro de 2022: “Fica vedada aos órgãos e entidades integrantes do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) a emissão de nota de empenho após 27 de outubro de 2022”.

No encerramento do exercício financeiro, deverá ser verificada a necessidade de anulação do empenho quando se tratar de despesas não liquidadas, permitindo-se apenas a manutenção dos valores para aquelas despesas que se enquadrarem nas condições previstas para inscrição em restos a pagar (JUND, 2008).

2.2.4.2 Liquidação

A Lei nº 4.320/64, art. 63 § 1º, apresenta o conceito do ato de liquidação nos seguintes termos:

Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

§ 1º Essa verificação tem por fim apurar:

I - a origem e o objeto do que se deve pagar;

- II - a importância exata a pagar;
- III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação. (BRASIL, 1964).

Trata-se, portanto, da averiguação do implemento de condição do empenho, pois a efetiva obrigação de pagar da Administração Pública só é reconhecida após a constatação do cumprimento da responsabilidade assumida pelo credor (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, 2013).

A finalidade da liquidação da despesa é identificar se o credor honrou as obrigações por ele assumidas. Tal verificação deve ser feita mediante análise da documentação descrita no § 2º do art. 63 da citada lei, conforme observa-se abaixo:

- § 2º A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:
- I - o contrato, ajuste ou acôrdo respectivo;
 - II - a nota de empenho;
 - III - os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço. (BRASIL, 1964).

Lima e Castro (2007), ressalta que na liquidação da despesa certos cuidados deverão ser observados para evitar pagamentos indevidos, tais como:

- a verificação do cumprimento das normas sobre licitação, de documento formalizado de sua dispensa ou a comprovação de sua inexigibilidade;
- a verificação da conformidade com o contrato, convênio, acordo ou ajuste, se houver;
- exame da nota de empenho;
- a elaboração de termo circunstanciado do recebimento definitivo (no caso de obra, serviço de valor elevado ou equipamento de grande vulto) ou atestado de recebimento na nota fiscal ou documento equivalente, nos demais casos. (LIMA; CASTRO, 2007, p. 79).

Além dos cuidados mencionados, é preciso atentar-se para a conferência da nota fiscal ou documento equivalente, bem como para a atestação deste documento por parte do responsável pelo recebimento do objeto no sentido de registrar que o material/serviço/obra foi devidamente recebido/executado, estando de acordo com a nota de empenho/contrato (JUND, 2008).

2.2.4.3 Pagamento

A Lei nº 4.320/1964, art. 62, prescreve que “o pagamento da despesa só será

efetuado quando ordenado após sua regular liquidação”.

Segundo Lima e Castro (2007, p. 80), o pagamento é o último estágio da execução da despesa e consiste na entrega de recursos equivalentes à dívida líquida ao credor, mediante ordem bancária. Os autores pontuam ainda que “a emissão da ordem bancária será precedida de autorização do titular da unidade gestora, ou de seu preposto, em documento próprio da unidade”.

Nota-se, portanto, que o estágio de pagamento engloba dois atos distintos: a ordem de pagamento e o pagamento propriamente dito. O primeiro constitui-se em despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga, enquanto o segundo refere-se a emissão da ordem bancária realizada por tesouraria ou pagadoria regularmente instituída (GIACOMONI, 2021).

2.2.5 Regime da despesa

O art. 35 da Lei nº 4.320/64 estabelece a aplicação do regime orçamentário de competência para as despesas públicas ao prescrever que:

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

...

II – as despesas nele legalmente empenhadas. (BRASIL, 1964).

A Lei Complementar nº 101/2000, em seu art. 50, inciso II, ratifica a adoção para as despesas públicas do regime orçamentário de competência, conforme abaixo:

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

...

II - a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa; (BRASIL, 2000).

Mota (2009) observa que a legislação adotou uma postura conservadora ao definir regime de competência e o critério de empenho como parâmetro para determinar o exercício financeiro de pertencimento da despesa, uma vez que tal etapa acontece anteriormente à liquidação e ao pagamento.

Já o momento de reconhecimento da despesa orçamentária é variável. Em regra, as despesas devem ser apropriadas quando da verificação do cumprimento do

implemento de condição do empenho pelo credor, ou seja, no momento da liquidação (MOTA, 2009).

No mesmo sentido, Albuquerque, Medeiros e Feijó (2013) elucidam que:

Portanto, o reconhecimento da despesa orçamentária, no momento da liquidação é a regra geral na contabilidade pública. Entretanto, em algumas situações esse princípio não é aplicado. A principal exceção à regra é a inscrição de restos a pagar não processados. (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, 2013, P.323).

Mota (2009) esclarece que, ao final do exercício, a apropriação dos compromissos referentes a restos a pagar não processados, ou seja, cujas despesas não foram liquidadas, ocorrerá num momento posterior à emissão do empenho e anterior à liquidação.

2.2.6 Restos a pagar

A Lei nº 4.320/1964, art. 36, estabelece que “consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro, distinguindo-se as despesas processadas das não processadas”.

Este conceito consta também no art. 67 do Decreto nº 93.872/1986, que dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências. Adicionalmente, o decreto explica que os restos a pagar processados e não processados, decorrem, respectivamente, das despesas liquidadas e das não liquidadas.

É notável a associação normativa dos restos a pagar processados às despesas liquidadas e dos restos a pagar não processados às despesas não liquidadas, mas apenas empenhadas. Assim, as despesas processadas são aquelas cujos implementos de condição foram verificados e satisfeitos, estando aptas para pagamento. Por sua vez, as despesas não processadas são as despesas empenhadas que momentaneamente não se encontram em condições de serem submetidas ao estágio de liquidação (GIACOMONI, 2021).

Nesse contexto, conforme o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2021), independentemente de processadas ou não processadas, as despesas

empenhadas e não pagas, serão objeto de inscrição em restos a pagar para continuidade dos estágios de execução da despesa, em especial o pagamento, no exercício seguinte.

Segundo Piscitelli e Timbó (2019), a inscrição em restos a pagar se dá na data do encerramento do exercício financeiro de emissão da nota de empenho e sua validade dependerá de normas emanadas pelo governo local.

O Decreto nº 93.872/1986 e o Decreto Distrital nº 32.598/2010 definem o prazo de prescrição dos restos a pagar processados em cinco anos. Entretanto, caso haja cancelamento, o credor tem o prazo prescricional de dois anos e meio para cobrar seu direito de receber, não podendo o prazo total ser inferior a sete anos e meio. Apesar de incomum o cancelamento dos restos a pagar processados, uma vez que houve o cumprimento da obrigação pelo credor, este procedimento não é ilegal (GONTIJO; PEREIRA FILHO, 2010).

Na União, os restos a pagar inscritos na condição de não processados terão validade até 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição, conforme disposto no § 2, art. 68 do Decreto nº 93.872/1986, ocasião em que serão bloqueados, podendo as unidades gestoras efetuar os desbloqueios até 31 de dezembro. Caso desbloqueados e não liquidados até 31 de dezembro do ano subsequente ao do bloqueio, serão cancelados.

O § 4º e o § 5º do art. 68 do citado decreto estabelecem as seguintes exceções aos bloqueios de restos a pagar não liquidados:

§ 4º As unidades gestoras responsáveis pelos saldos dos restos a pagar bloqueados poderão efetuar os desbloqueios até 31 de dezembro do exercício em que ocorreu o bloqueio dos saldos, desde que:

I - a sua execução tenha sido iniciada até a data prevista no § 2º, na hipótese das despesas executadas diretamente pelos órgãos e pelas entidades da União; ou

II - os seus instrumentos estejam vigentes e cumpram os requisitos para a sua eficácia, definidos pelas normas que tratam da transferência de recursos da União por meio de convênios, contratos de repasse, termos de colaboração, termos de fomento ou instrumentos congêneres, na hipótese das transferências de recursos da União aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios, aos consórcios públicos, aos serviços sociais autônomos e às entidades privadas sem fins lucrativos.

§ 5º Para fins do disposto no inciso I do § 4º, considera-se iniciada a execução da despesa:

I - na hipótese de aquisição de bens, a despesa verificada pela quantidade parcial entregue, atestada e aferida; ou

II - na hipótese de realização de serviços e obras, a despesa verificada pela realização parcial com a medição correspondente atestada e aferida. (BRASIL, 1986).

Já no Distrito Federal, as notas de empenho inscritas em restos a pagar não processados terão validade até 31 de março do exercício seguinte, de acordo com o previsto no art. 82 do Decreto Distrital nº 32.598/2010. As exceções são definidas anualmente por meio de decreto distrital, tendo o mais recente excepcionalizado apenas as notas de empenho da Secretaria de Estado de Saúde, conforme abaixo:

§1º No exercício de 2022, de forma excepcional, as notas de empenho inscritas em restos a pagar não processados, provenientes da Secretaria de Estado de Saúde, terão sua validade prorrogada até 29 de abril de 2022, sendo automaticamente canceladas após essa data. (DISTRITO FEDERAL, 2022).

No âmbito federal, o Decreto nº 93.872/1986, art. 35, prescreve que o empenho de despesa não liquidada deverá ser anulado antes do processo de inscrição de Restos a Pagar, salvo quando:

Art. 35. O empenho de despesa não liquidada será considerado anulado em 31 de dezembro, para todos os fins, salvo quando:
I - vigente o prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor, nele estabelecida;
II - vencido o prazo de que trata o item anterior, mas esteja em cursos a liquidação da despesa, ou seja de interesse da Administração exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor;
III - se destinar a atender transferências a instituições públicas ou privadas;
IV - corresponder a compromissos assumido no exterior. (BRASIL, 1986).

Enquanto isso, no governo distrital, o Decreto nº 32.598/2010 define, em seus artigos 80 e 81, que:

Art. 80. Serão inscritas em Restos a Pagar, desde que na vigência do prazo de cumprimento da obrigação, as notas de empenho relativas a:
I - obras ou estudos e projetos de obras, serviços de engenharia e serviços técnicos especializados, em fase de execução;
II - material adquirido cuja entrega já tenha sido efetuada;
III - material adquirido no exterior;
IV - material adquirido diretamente do fabricante, por intermédio de representante exclusivo, mas ainda em fase de produção;
V - serviços de manutenção de atividade administrativa, prestados inclusive por concessionários de serviços públicos, pelo valor correspondente à etapa física executada;
VI - despesas de pessoal e encargos sociais, pelo valor efetivamente realizado;
VII - indenizações e restituições ou outras notas de empenho não pagas, ainda que não previstas nos incisos precedentes, desde que liquidadas no exercício da vigência do crédito;

VIII - participação acionária no capital de empresas em que o Distrito Federal detenha maioria do capital social com direito a voto;

IX - a contribuição para o PASEP, competência dezembro e vencimento em janeiro.

Parágrafo único. As notas de empenho que correm à conta de créditos com vigência plurianual que não tenham sido liquidados, só serão inscritos em Restos a Pagar no último ano de vigência do crédito.

Art. 81. As unidades gestoras deverão cancelar, em 31 (trinta e um) de dezembro de cada exercício, as notas de empenho que não se enquadrem nas disposições do artigo 80.

Parágrafo único. As notas de empenho não canceladas serão obrigatoriamente inscritas em Restos a Pagar, sendo, a inscrição, de inteira responsabilidade do titular da unidade gestora e de seu respectivo ordenador de despesa. (DISTRITO FEDERAL, 2010).

Adicionalmente, os decretos anuais de encerramento de exercício financeiro, a exemplo do Decreto Distrital nº 43.802/2022, art. 9, preveem os seguintes casos de inscrição de restos a pagar e de cancelamento de empenho:

Art. 9º Somente poderão ser inscritos em Restos a Pagar os empenhos cujas despesas se enquadrem nos seguintes casos:

I - como Restos a Pagar Processados (RPP), as despesas que completarem o estágio da liquidação;

II - como Restos a Pagar Não Processados (RPNP), as despesas cujo serviço, obra ou material contratado tenha sido prestado ou entregue pelo contratado até 30 de dezembro de 2022.

§ 1º Os empenhos que não se enquadrem nas hipóteses dos incisos I e II deverão ser cancelados pela Unidade Gestora. (DISTRITO FEDERAL, 2022).

Nesse contexto de assunção de obrigações, cabe destacar o prescrito no art. 42 da Lei Complementar nº 101 – Lei de Responsabilidade Fiscal, de 4 de maio de 2000, e aplicável a todos os entes federativos:

Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício. (BRASIL, 2000).

2.2.7 Despesas de exercícios anteriores

O TCU (2010, p. 702) elucida que as despesas de exercícios anteriores “correspondem as dívidas para as quais não existe empenho inscrito em restos a pagar. Originam-se de compromissos gerados em exercício financeiro anterior aquele em que for efetuado o pagamento.”

A Lei nº 4.320/1964, art. 37, apresenta hipóteses de ocorrência de despesas de exercícios anteriores nos seguintes termos:

Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica. (BRASIL, 1964).

O Decreto nº 93.872/1986, art. 22, reafirma as situações previstas na Lei nº 4.320/1964, bem como define a competência para o reconhecimento da obrigação de pagamento e esclarece o conceito e a abrangência de cada hipótese, conforme observado a seguir:

Art. 22. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida, e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, poderão ser pagos à conta de dotação destinada a atender despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria econômica própria.

§ 1º O reconhecimento da obrigação de pagamento, de que trata este artigo, cabe à autoridade competente para empenhar a despesa.

§ 2º Para os efeitos deste artigo, considera-se:

- a) despesas que não se tenham processado na época própria, aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação;
- b) restos a pagar com prescrição interrompida, a despesa cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor;
- c) compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício, a obrigação de pagamento criada em virtude de lei, mas somente reconhecido o direito do reclamante após o encerramento do exercício correspondente. (BRASIL, 1986).

O CBMDF, enquanto órgão da Administração Pública do Distrito Federal, sujeita-se, concomitantemente, ao disposto no Decreto nº 32.598/2010, em especial ao artigo 86, transcrito abaixo:

Art. 86. As despesas de exercícios anteriores, oriundas de regular contratação, deverão ser pagas, nos termos do art. 37 da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, pela dotação orçamentária constante do elemento de despesa “92 – Despesas de Exercícios Anteriores”, consignado às programações das respectivas unidades originárias da obrigação, desde que apurado o direito adquirido pelo credor e devidamente reconhecida a dívida. (DISTRITO FEDERAL, 2010).

Nota-se, portanto, a obediência da norma local aos preceitos da legislação federal, registrando, ainda, a classificação no elemento de despesa próprio 92 – Despesas de Exercícios Anteriores. Esta subordinação é percebida ao longo de todas as etapas do processo orçamentário e financeiro pela análise dos normativos federais que tratam da matéria e definem a aplicabilidade para União, Estados, Municípios e Distrito Federal, restando poucas lacunas ou margem para flexibilização por parte dos entes federativos.

2.3 Fundo Constitucional do Distrito Federal (FCDF) e Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI)

A Constituição de 1988, em seu artigo 21, inciso XIV, estabeleceu que compete à União organizar e manter a Polícia Civil, a Polícia Militar e o Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal, bem como prestar assistência financeira ao Distrito Federal para execução de serviços públicos, por meio de fundo próprio.

Contudo, apenas depois de 14 anos, por meio da Lei Federal nº 10.633/2002, foi instituído o FCDF nos seguintes termos:

Art. 1º Fica instituído o Fundo Constitucional do Distrito Federal – FCDF, de natureza contábil, com a finalidade de prover os recursos necessários à organização e manutenção da polícia civil, da polícia militar e do corpo de bombeiros militar do Distrito Federal, bem como assistência financeira para execução de serviços públicos de saúde e educação, conforme disposto no inciso XIV do art. 21 da Constituição Federal. (BRASIL, 2002).

Assim, as transferências de recursos que antes eram efetivadas sem vinculação formal, por intermédio de negociações entre as esferas de governo local e federal, gerando incertezas e conflitos, passaram a ter metodologia definida para determinação do volume de recursos a serem transferidos.

A partir de 2003, a União passou a ser obrigada a transferir anualmente ao Distrito Federal montantes financeiros calculados, utilizando-se inicialmente um valor fixado pelos parlamentares, mas que, posteriormente, seria monetariamente corrigido a cada ano, conforme prescreve o art. 2 da Lei nº 10.633/2002:

Art. 2º A partir de 2003, inclusive, o aporte anual de recursos orçamentários destinados ao FCDF será de R\$ 2.900.000.000,00 (dois bilhões e novecentos milhões de reais), corrigido anualmente pela variação da receita corrente líquida – RCL da União. (BRASIL, 2002).

Ao FCDF cumpre o papel de ser a principal fonte de recursos do CBMDF na prestação do serviço público à sociedade, representando mais de 90% do total da dotação orçamentária à disposição para utilização no período de 2012 a 2022, conforme dados extraídos do SIAFI.

Os aportes anuais ao Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal advindos do FCDF, no período de 2012 a 2022, são apresentados no quadro abaixo.

Tabela 1 - Orçamento do CBMDF advindo do FCDF

ANO	DOTAÇÃO	AUMENTO %
2012	1.046.330.001,00	-
2013	1.138.680.388,00	8,83%
2014	1.179.586.803,00	3,59%
2015	1.304.207.924,00	10,56%
2016	1.424.950.608,00	9,26%
2017	1.550.126.034,00	8,78%
2018	1.617.444.085,96	4,34%
2019	1.646.390.449,29	1,79%
2020	1.762.710.895,09	7,07%
2021	1.816.841.539,86	3,07%
2022	1.941.466.768,50	6,86%
TOTAL	16.428.735.496,70	-

Fonte: O autor com os dados extraídos do SIAFI.

O FCDF tem sua execução orçamentária e financeira efetuada no SIAFI, na modalidade total, em atendimento ao art. 6º das Leis de Diretrizes Orçamentárias do Governo Federal, utilizando a modalidade de aplicação tipo 90 – Aplicações Diretas, orçamento executado pela União.

Segundo Lima e Castro (2007), o SIAFI é uma sistema on-line com várias transações que disponibiliza a movimentação orçamentária, financeira e contábil dos órgãos públicos do Governo Federal, tendo a função principal de subsidiar por meio de suas informações todo o processo de acompanhamento e controle da execução orçamentária e financeira.

O SIAFI foi criado com um conjunto de medidas cuja finalidade era a melhoria da gestão das finanças públicas da União, e de acordo com Feijó, Ferreira Pinto e Mota (2009) possui os seguintes objetivos:

- prover os órgãos da Administração Pública Federal de mecanismos adequados ao controle diário da execução orçamentária, financeira e patrimonial e contábil;

- fornecer meios para agilizar a programação financeira, otimizando a utilização dos recursos do Tesouro Nacional, através da unificação dos recursos de caixa do Governo Federal;
- permitir que a Contabilidade Aplicada a Administração Pública seja fonte segura e tempestiva de informações gerenciais destinada todos os níveis da Administração;
- 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;
- permitir o registro contábil dos balancetes dos Estados, Municípios e de suas entidades supervisionadas;
- permitir o controle da dívida interna e externa do Governo Federal, bem assim o das transferências voluntárias. (FEIJÓ; FERREIRA PINTO; MOTA, 2009, p. 30-31).

No SIAFI, os créditos são disponibilizados para a Unidade Gestora 170392 – Fundo Constitucional do Distrito Federal, que tem como Unidade Orçamentária a 73901 – Fundo Constitucional do Distrito Federal, vinculada ao órgão 25915 – Fundo Constitucional do Distrito Federal, sob supervisão do órgão 25000 – Ministério da Fazenda.

Segundo Mota (2009, p. 49), a Unidade Orçamentária (UO) é “aquela contemplada com dotação diretamente na lei orçamentária”, enquanto as Unidades Gestoras (UG) são “aquelas que efetivamente realizam o gasto, ou seja, executam a despesa orçamentária”. Além disso, a Unidade Administrativa (UA) é “aquela que recebe autorização por descentralização de uma UO ou outra UA”.

Jund (2008, p. 405) conceitua a Unidade Gestora como sendo a “unidade orçamentária ou administrativa investida de poder de gerir recursos orçamentários e financeiros próprios ou que lhe são descentralizados”.

A Unidade Gestora 170392 – Fundo Constitucional do Distrito Federal é administrada pela Subsecretaria do Tesouro (SUTES) da atual SEPLAD.

Apesar dos créditos serem consignados à Unidade Gestora 170392 – Fundo Constitucional do Distrito Federal, esta não realiza o gasto, mas sim descentraliza os créditos e transfere os recursos financeiros às unidades gestoras dos órgãos mantidos pelo FCDF, dentre eles o CBMDF, para a execução das despesas do ano.

A descentralização interna dos créditos para as unidades gestoras executoras

é chamada provisão, conforme elucidam Lima e Castro (2007):

A provisão é a movimentação de créditos orçamentários ou adicionais em que a unidade orçamentária detentora de um crédito descentraliza em favor de outra unidade orçamentária ou administrativa do próprio órgão (sentido vertical) o poder de utilizar esse crédito ou parte dele. (LIMA; CASTRO, 2007, p. 40).

Por sua vez, quando se trata da transferência do recurso financeiro para as unidades do FCDF realiza-se o procedimento denominado sub-repasse, que segundo Albuquerque, Medeiros e Feijó (2013) é definido nos seguintes termos:

sub-repasse: é a descentralização de recursos financeiros vinculados ao orçamento, realizado pelos órgãos setoriais de programação financeira, para unidade orçamentária ou administrativa a eles vinculadas, ou seja, que faça parte da estrutura do órgão onde se encontra o OSPF. O sub-repasse é a movimentação interna de recursos financeiros destinados ao pagamento das despesas orçamentárias e normalmente acompanha a provisão. (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, 2013, p. 553).

2.4 Fundo de Modernização, Manutenção e Reequipamento do Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal (FUNCBM) e Sistema Integrado de Gestão Governamental (SIGGO)

Fica a cargo do Fundo de Modernização, Manutenção e Reequipamento do CBMDF a responsabilidade por proporcionar a menor parcela dos créditos e dotações consignados ao CBMDF, conforme demonstrado na tabela abaixo, na qual constam as dotações fixadas nas leis orçamentárias ao longo do período de 2012 a 2022.

Tabela 2 - Orçamento do CBMDF advindo do FUNCBM

ANO	DOTAÇÃO	VARIAÇÃO %
2012	5.173.483,00	-
2013	5.952.585,00	15,06%
2014	3.698.780,00	-37,86%
2015	4.001.697,00	8,19%
2016	5.437.832,00	35,89%
2017	5.784.012,00	6,37%
2018	10.977.555,00	89,79%
2019	13.325.971,00	21,39%
2020	6.384.297,00	-52,09%
2021	11.039.827,00	72,92%
2022	12.828.321,00	16,20%

Fonte: O autor com os dados extraídos do SIGGO.

A Lei nº 4.076, de 28 de dezembro de 2007, criou o FUNCBM para prover, em caráter complementar, recursos financeiros para o CBMDF, objetivando sua modernização, reequipamento, manutenção, a aquisição de bens de consumo e a execução de serviços (DISTRITO FEDERAL, 2007).

Destaca-se a natureza complementar do FUNCBM, no sentido de constituir mais uma fonte de recursos disponível ao CBMDF para realizar a execução orçamentária e financeira, não sendo este Fundo, por si só, capaz de suportar todas as despesas necessárias para a manutenção da Corporação.

Além de estar sujeita às legislações federais que disciplinam a matéria finanças públicas, a execução orçamentária e financeira do FUNCBM deve observar o regramento local sobre o tema, em especial o Decreto Distrital nº 32.598/2010, as leis orçamentárias anuais e os decretos de encerramento de exercício promulgados anualmente pelo Governo do Distrito Federal.

O Sistema Integrado de Gestão Governamental (SIGGO), normatizado pelo Decreto nº 18.075, de 07 de março de 1997, e, posteriormente, substituído pelo Decreto nº 39.118, de 13 de junho de 2018, é a ferramenta responsável pela gestão orçamentária, financeira e contábil dos órgãos integrantes da Administração Pública do Distrito Federal (RAMOS, 2022).

Ramos (2022) esclarece que o SIGGO está dividido em 6 módulos (ou subsistemas) com as seguintes finalidades:

- Módulo PPA – Plano Plurianual: Destinado à elaboração da parte orçamentária do Plano Plurianual do DF;
- Módulo SIOP – Elaboração e Execução do Orçamento: Destinado à elaboração do orçamento e controle de sua execução;
- Módulo SIAC – Administração Contábil: Destinado ao controle contábil das contas do GDF, bem como ao fornecimento de dados para acompanhamento do módulo SIOP;
- Módulo SAG – Acompanhamento Governamental: Responsável pelo acompanhamento da execução das ações governamentais;
- Módulo Precatórios: Destinado ao acompanhamento dos precatórios do GDF, desde seu registro inicial até a quitação da dívida;
- Módulo Segurança: Para gestão e controle dos perfis de acesso aos demais módulos do SIGGO. (RAMOS, 2022, p. 29-30).

No SIGGO, os créditos são disponibilizados para a Unidade Gestora 220905 – Fundo de Modernização, Manutenção e Reequipamento do CBMDF – FUNCBM, que

tem como Unidade Orçamentária a 24905 – Fundo de Modernização, Manutenção e Reequipamento do CBMDF – FUNCBM, vinculada ao órgão 24000 – Secretaria de Estado e Segurança Pública do DF.

Os conceitos das unidades orçamentária, gestora e administrativa empregados na União são igualmente aplicáveis ao DF, assim como aqueles relacionados à descentralização de créditos e transferência de recursos financeiros. Contudo, diferentemente de como ocorre no âmbito do FCDF, no FUNCBM os créditos são diretamente consignados ao CBMDF, não havendo figura análoga à Unidade Gestora 170392 – Fundo Constitucional do Distrito Federal, enquanto unidade intermediária e controladora dos créditos orçamentários.

Os créditos orçamentários do FUNCBM são decorrentes da arrecadação de recursos do exercício corrente e de exercícios anteriores. De acordo com o art. 2º da Lei nº 4.076/2007, suas fontes de recursos são:

Art. 2º. Constituem fontes de recursos do FUNCBM:

I – doações em espécie, auxílios e subvenções procedentes de pessoas naturais ou pessoas jurídicas de direito público, interno ou externo, e de direito privado;

II – dotações consignadas no orçamento do Distrito Federal;

III – produto resultante da alienação de bens materiais de utilização específica nas atividades de segurança pública no Distrito Federal;

IV – recursos provenientes de contratos, convênios, acordos, ajustes e outros instrumentos congêneres relacionados com as atividades do Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal;

V – recursos transferidos por entidades públicas ou particulares; VI – rendimentos de seus depósitos bancários ou aplicações financeiras;

VII – recursos provenientes da cobrança da Taxa de Segurança para Eventos e de outras taxas previstas em lei de cuja cobrança os recursos oriundos sejam destinados ao Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal. (DECRETO DISTRITAL, 2007).

Os recursos orçamentários do exercício corrente são previstos na LOA, com base na expectativa de arrecadação para o ano. Aprovada a lei orçamentária, a dotação e o crédito são liberados para a unidade orçamentária e, posteriormente, para a unidade gestora executá-los.

Já os recursos arrecadados nos exercícios anteriores e até o final do ano não executados, serão objeto de apuração de superávit financeiro para inclusão do crédito no orçamento do novo exercício que se inicia.

Segundo o glossário de termos orçamentários constante do site do Congresso Nacional, o superávit financeiro pode ser definido como:

Diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, constante do balanço patrimonial do exercício anterior, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas. São recursos financeiros que não se encontravam comprometidos com pagamentos futuros no encerramento do exercício fiscal. O superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior pode ser utilizado como fonte de recurso para créditos adicionais. (CONGRESSO NACIONAL, 2023).

A apuração do superávit financeiro do FUNCBM depende do atendimento das exigências do art. 24 da Lei nº 32.598/2010, o qual versa o seguinte:

Art. 24. A utilização de recursos de superávit financeiro apurado em balanço patrimonial dependerá de parecer prévio do órgão central de contabilidade.
§ 1º A solicitação de superávit financeiro deverá ser feita por meio de processo contendo os seguintes documentos:
I - demonstração do cálculo do superávit por fonte de recursos e respectivas vinculações;
II - balanço patrimonial, quando for o caso;
III - demonstrativo da execução da despesa por fonte de recursos;
IV - demonstrativo atual de transferência ou repasse a receber, referente a restos a pagar, com posição atual, relativos ao exercício anterior;
V - demonstrativo de valores a pagar por fonte de recursos;
VI - declaração de saldo ou extrato bancário referente ao mês de dezembro do exercício anterior, por conta-corrente e aplicações financeiras;
VII - conciliação bancária por conta-corrente e aplicações financeiras referente ao mês de dezembro do exercício anterior;
VIII - termo de conferência de caixa, para as unidades que possuem tesouraria;
IX - nota de crédito adicional;
X - pedido de abertura de crédito adicional feito pelo titular do órgão;
XI - demonstrativo de superávit financeiro extraído do SIAC/SIGGo. (DISTRITO FEDERAL, 2010).

Assim, a disponibilização dos recursos objetos da apuração do superávit financeiro demanda a efetivação de uma série de procedimentos tanto por parte da unidade gestora interessada, como das unidades de contabilidade, tesouraria e orçamento envolvidas nas atividades sob suas responsabilidades, o que, inevitavelmente, implica o transcurso de determinado prazo.

Cumprida a Diretoria de Orçamento e Finanças dar início e acompanhar o processo de apuração de superávit financeiro, uma vez que o Decreto nº 7.163/2010 atribuiu à DIOFI a competência para realizar as atividades orçamentárias, financeiras e contábeis do CBMDF.

2.5 Competência para execução orçamentária e financeira no CBMDF

O Decreto nº 7.163/2010 regulamenta o inciso I do art. 10-B da Lei no 8.255, de 20 de novembro de 1991, que dispõe sobre a organização básica do CBMDF, e prescreve em seu art. 32 o seguinte:

Art.32. Compete à Diretoria de Orçamento e Finanças, órgão incumbido das atividades orçamentárias, financeiras e contábeis, além do previsto no art. 26:

- I - executar as atribuições que lhe forem cometidas como integrante dos sistemas de administração financeira, orçamentária e contábil do Governo do Distrito Federal e da União;
- II - exercer a função de ordenador de despesas, observado o disposto no inciso III do art. 30 e na legislação específica;
- III - executar o plano de aplicação de recursos financeiros aprovado pelo Comandante-Geral;
- IV - instruir e consolidar o processo de tomada de contas anual dos ordenadores de despesas da Corporação;
- V - orientar, receber e avaliar as demais prestações de contas que forem atribuídas por disposições legais; e
- VI - executar atividades relacionadas com a contabilidade pública. (BRASIL, 2010).

Em observância e alinhamento ao Decreto nº 7.163/2010, a Portaria nº 24, de 25 de novembro de 2020, que aprova o Regimento Interno do Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal define as atribuições da DIOFI, em seu art. 187 prevê:

Art. 187. À Diretoria de Orçamento e Finanças, além das atribuições constantes no art. 120, compete:

- I - executar as atribuições que lhe forem cometidas como integrante dos sistemas de administração financeira, orçamentária e contábil do Distrito Federal e da União;
- II - exercer a função de ordenação de despesas, observado o disposto na legislação específica, excetuando-se os créditos e recursos relacionados com a área da saúde;
- III - executar o Plano de Aplicação de Recursos Financeiros – PARF;
- IV - executar atividades relacionadas com a contabilidade pública;
- V - repassar ao EMG as informações de natureza orçamentária, financeira e contábil referentes à DIOFI, para a alimentação dos relatórios de prestações de contas do Distrito Federal e da União;
- VI - auxiliar a elaboração dos Planejamentos Orçamentários e do PARF. (CBMDF, 2020, p. 76).

O art. 188 do Regimento Interno do CBMDF detalha que cabe à Seção de Execução Orçamentária e Financeira (SEOFI) da DIOFI, dentre outras funções, “realizar a execução orçamentária e financeira do CBMDF” (CBMDF, 2020, p. 76).

O art. 192 do citado regimento, por sua vez, estabelece que compete à Seção de Acompanhamento Orçamentário e Financeiro (SAOFI) da DIOFI, além de outras

atribuições, “realizar o acompanhamento e o controle da execução orçamentária, financeira, contábil e patrimonial da Corporação” (CBMDF, 2020, p. 78).

A execução orçamentária e financeira do CBMDF deve atender, ainda, as delimitações e determinações do Plano de Aplicação de Recursos Financeiros (PARF), disciplinado por meio da Portaria nº 21, de 8 outubro de 2020, publicada no Boletim Geral nº 196, de 19 de outubro de 2020.

O inciso XVI do art. 2º da citada portaria descreve o PARF da seguinte forma:

Art.2º Das definições:

...

XVI – Plano de Aplicação de Recursos Financeiros – PARF: é o planejamento anual de despesas com pessoal, de contratações de bens, serviços, obras e soluções de tecnologia da informação e comunicação do Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal; (CBMDF, 2020).

A Portaria nº 21/2020 prescreve também que o PARF deverá ser construído a partir dos contratos existentes e das demandas formuladas pelos órgãos setoriais, em conformidade com o Plano Estratégico da Corporação, de tal forma que possa subsidiar o Comandante-Geral no processo decisório de alocação de créditos orçamentários, visando a plena execução dos recursos (CBMDF, 2020).

A execução dos recursos orçamentários e financeiros previstos no PARF e na LOA, bem como seus registros disponíveis no SIAFI e SIGGO permitem a alimentação dos indicadores de avaliação da execução para extração de informações relevantes sobre seu comportamento.

2.6 Indicadores de avaliação da execução orçamentária e financeira aplicáveis ao CBMDF

A Portaria de 6 de março de 2017, publicada no Boletim Geral nº 67, de 23 de março de 2017, aprovou os indicadores institucionais e demais procedimentos para concepção de indicadores setoriais e prazos de envio ao Estado-Maior-Geral, a serem cumpridos por todos os setores do CBMDF.

O art. 1º da citada portaria apresenta a seguinte conceituação para indicador:

I. **Indicador:** é um número decimal, porcentagem, razão ou taxa que representa um aspecto do desempenho, com o objetivo de comparar com

uma medida de referência, permitindo avaliar continuamente a evolução de determinada atividade, de forma a amparar a tomada de decisões no âmbito em que está inserido. (CBMDF, 2017).

O art. 2º esclarece o objetivo da implementação dos indicadores:

Art. 2º A implementação dos indicadores na corporação tem como alvo o amadurecimento organizacional, considerando-se o processo de aprendizagem dos gestores e o desenvolvimento de ideias que possam ser incorporadas aos processos, com o intuito de contribuir na ampliação da capacidade de gestão da instituição. (CBMDF, 2017).

Conforme a Portaria de 6 de março de 2017, os indicadores são divididos nas seguintes áreas: OPER (Operacional), GEST (Gestão), PESS (Pessoal), FINC (Financeira) e CTRL (Controle). Os indicadores financeiros, enquanto indicadores relevantes e aplicáveis à presente pesquisa, são 3 (três):

a) Crédito empenho: corresponde ao percentual de crédito empenho total em relação a provisão total recebida;

b) Crédito liquidado: corresponde ao percentual do crédito liquidado total em relação ao crédito empenhado total;

c) Cancelamento de restos a pagar: corresponde ao percentual do total de restos a pagar cancelados em relação ao total de restos a pagar inscritos.

Deverão ser excluídos do cálculo os créditos consignados para o Grupo da Despesa 1 – Pessoal e encargos sociais, e os elementos de despesa componentes do Grupo da Despesa 3 – Outras despesas correntes que fazem parte da remuneração ou ressarcimentos aos militares, tais como: auxílio fardamento, auxílio alimentação, auxílio moradia, ajuda de custos, etc (CBMDF, 2017).

Adotando a mesma lógica, Barcelos (2011), aplicou, para apresentar o desempenho do CBMDF, o indicador criado por Kohama (2000), no trabalho de conclusão do CAEO sob o tema “A Análise do Planejamento Orçamentário do CBMDF no período de 2007 a 2010”, conforme abaixo:

Figura 8 - Indicadores de desempenho econômico-financeiros aplicados a balanços públicos

Indicador	Fórmula	Definição
Execução da despesa	$\frac{\text{Despesa Orçamentária Executada}}{\text{Despesa Orçamentária Fixada}}$	Demonstra quanto da despesa fixada foi utilizada em despesa executada

Fonte: Kohama (2000).

Destaca-se, ainda, a metodologia desenvolvida pela Associação Brasileira de Orçamento Público (ABOP), igualmente aplicada por Barcelos (2011). Este método procura analisar a eficiência das dotações fixadas, comparativamente às respectivas execuções, nos termos do quadro a seguir:

Figura 9 - Indicador desenvolvido pela ABOP

Indicador	Fórmula	Definição
Capacidade Operacional Financeira da Despesa (COFD)	$\frac{\text{Despesa liquidada}}{\text{Orçamento Autorizado}}$	Deduz-se da diferença percentual da despesa liquidada e a dotação atualizada

Fonte: TCDF (2004, p. 277).

De acordo com o TCDF (2004), o indicador de Capacidade Operacional Financeira da Despesa (COFD) da ABOP, resultado da divisão da despesa liquidada pelo orçamento autorizado, mede o desempenho da execução. É desejável que tal indicador seja o mais próximo de 100% possível, ou seja, quanto maior melhor, sendo classificado em diferentes níveis conforme a seguir:

- 1 = Ótimo: variação para mais ou menos, de 0 a 2,5%.
- 2 = Bom: variação para mais ou menos, de 2,6 a 5%.
- 3 = Regular: variação para mais ou menos, de 5,1 a 10%.
- 4 = Deficiente: variação para mais ou menos, de 10,1 a 15%.
- 5 = Altamente Deficiente: superior a 15,1%.

A metodologia elaborada pela ABOP busca “avaliar a eficiência das previsões iniciais e finais da despesa orçamentária, comparativamente às respectivas realizações” (TCDF, 2004, p. 277).

Pelo exposto, observa-se a importância dos indicadores no processo de avaliação da gestão orçamentária e financeira e no controle da utilização dos recursos públicos, assuntos que serão abordados a seguir.

2.7 A gestão e o controle na Administração Pública

2.7.1 Gestão pública

Segundo o Referencial Básico de Governança Organizacional do Tribunal de Contas da União (2020, p. 16), aplicável a órgãos e entidades da Administração Pública, a gestão é “responsável por planejar a forma mais adequada de implementar as diretrizes estabelecidas, executar os planos e fazer o controle de indicadores e de riscos”, preocupando-se com a qualidade, eficácia e eficiência na implementação dessas ações.

As atividades básicas da gestão visam responder perguntas e adotar ações que podem ser detalhadas conforme a seguir:

- a) Planejar - dada a direção, as prioridades e os objetivos, quais são os passos para chegar lá?
- b) Executar - colocar o plano para funcionar e gerar resultados de políticas e serviços; e
- c) Controlar - como estão os indicadores de eficácia e de eficiência? Como lidar adequadamente com os riscos de não cumprir as metas? (TCU, 2020, p.19).

Em consonância ao entendimento consubstanciado pelo TCU, Lourenço (2016) esclarece que percorrer essas etapas não é tarefa simples e o atributo principal do processo de gestão está relacionado à intermitência da ação do gestor, tendo em vista tratar-se de um processo cíclico e contínuo, conforme pode-se observar na figura abaixo.

Figura 10 - Ciclo do processo de gestão



Fonte: TCU, 2020, p. 17.

Sob o enfoque orçamentário e financeiro, Jund (2008, p. 405) ensina que a gestão “compreende o conjunto de atividades que tenham por fim a movimentação do patrimônio público ao longo do exercício financeiro, observando e cumprindo o plano de ação anualmente definido por meio de um orçamento”.

O TCU (2020) apresenta boas práticas da gestão orçamentária direcionadas à Administração Pública, sendo a principal delas: garantir que exista um processo orçamentário bem definido e que contemple as prioridades locais. Nesse sentido, estabelece que:

Para isso, é esperado que o processo de trabalho para elaboração anual da proposta orçamentária esteja formalizado com, no mínimo, etapas e atividades, procedimentos padronizados, papéis e responsabilidades, e prazos para cada colaborador no processo. Além disso, é necessário garantir que todas as áreas funcionais da organização que consomem recursos financeiros significativos participem formalmente do processo de gestão do orçamento. (TCU, 2020, p. 186).

Além disso, devem existir indicadores que possibilitem gerenciar o processo de gestão orçamentária e os seus resultados, de tal forma que a organização possa garantir que a avaliação e o controle das suas políticas públicas está incorporada ao processo (TCU, 2020).

2.7.2 Controle

Para Chiavenato (2016), o termo controle pode apresentar diversos conceitos. Entretanto, os três conceitos mais comuns de controle são:

- a) Controle como função restritiva e coercitiva: utilizado para coibir ou restringir certos tipos de desvios indesejáveis ou de comportamento não aceitos pela sociedade;
- b) Controle como um sistema automático de regulação: serve para manter automaticamente um grau constante no fluxo ou funcionamento de um sistema;
- c) Controle como função administrativa: é o controle executado como parte do processo administrativo, como o planejamento, organização e direção. (CHIAVENATO, 2016, p. 378).

No caso do presente estudo aplica-se o conceito de controle como função administrativa. Isto porque Chiavenato (2016) considera que faz parte do processo administrativo o monitoramento e a avaliação das atividades e dos resultados alcançados visando assegurar que o planejamento, a organização e a execução sejam bem-sucedidos.

Sobral e Peci (2013) apresentam duas funções fundamentais do controle, são elas: o monitoramento das atividades, comparando-se o desempenho real com o planejado; e a correção de desvios significativos, na hipótese de as atividades não estarem sendo executadas de maneira que conduza ao alcance dos objetivos definidos.

Segundo o TCU (2020, p. 86), para que o controle da gestão cumpra suas funções e gere informações precisas, confiáveis e tempestivas para a liderança, é primordial “definir rotinas de monitoramento do progresso no alcance das metas, e atribuir as responsabilidades pela execução dessas rotinas, incluindo a aferição dos indicadores, a periodicidade e formato dos relatórios da gestão”.

No mesmo sentido, Sobral e Peci (2013) estabelecem como fundamentais para o controle cumprir seu papel, os seguintes termos:

Para tanto, requer o suprimento de informações contínuas sobre o próprio sistema e seu padrão de comportamento. Esse padrão será o parâmetro de avaliação a ser considerado para medir se o desempenho do sistema é bom ou ruim. (SOBRAL; PECI, 2013, p. 232).

De acordo com Sobral e Peci (2013), o controle pode ser aplicado em diversas

etapas do processo de gestão, sendo classificados, a depender do momento, conforme a seguir:

a) controle preventivo: consiste em ação antecipada em relação aos possíveis problemas que poderão ocorrer, ao invés de resolvê-los após a ocorrência, por isso, foca nos insumos;

b) controle simultâneo: trata-se do monitoramento e acompanhamento contínuo das atividades, ou seja, foca no processo, visando garantir que esteja sendo executado conforme os padrões de desempenho definidos;

c) controle posterior: objetiva avaliar o desempenho e o resultado de uma atividade ou processo posteriormente a sua realização. O controle posterior não tem a finalidade de corrigir o desempenho, mas sim identificar as causas dos desvios, permitindo a correção de problemas futuros na execução da mesma atividade.

Além da classificação dos controles sob o prisma temporal, eles podem ser divididos de acordo com a área de atuação e funções a serem exercidas. Nesse sentido, mostra-se relevante para a presente pesquisa, o estudo do controle orçamentário na Administração Pública.

Pascoal (2019) leciona que a necessidade de controle advém do próprio desenvolvimento do Estado, em que os bens administrados pertencem à coletividade, ao povo, a exemplo do regime republicano brasileiro, dando entendimento que a Administração Pública atua por meio de seus órgãos e seus agentes, que são designados para o exercício das funções públicas.

Segundo Giacomoni (2021), o orçamento público surgiu com o objetivo principal de ser um instrumento de controle, conforme observa-se a seguir:

Uno e envolvendo o universo das receitas e despesas, o orçamento desde o início constitui-se numa fórmula eficaz de controle político dos órgãos de representação sobre os Executivos. Durante algum tempo, a função de controle pode ser exercida por meio da própria elaboração do orçamento que, na maioria dos casos, era de competência do Parlamento ou, então, recebia desse grande influência. (GIACOMONI, 2021, p. 340).

Chiavenato (2016) caracteriza o controle orçamentário desta forma:

Fala-se de orçamento quando se estudam os tipos de planos relacionados

com dinheiro. O orçamento é um plano de resultados esperados expressos em termos numéricos. Por meio do orçamento, a atividade da organização é traduzida em resultados esperados, tendo o dinheiro como denominador comum. Quase sempre se fala em planejamento orçamentário, relegando o controle orçamentário a um segundo plano. O controle orçamentário é um processo de monitorar e controlar despesas programadas das várias unidades organizacionais no decorrer de um exercício anual, apontando possíveis desvios e indicando medidas corretivas. (CHIAVENATO, 2016, p.383).

Na Administração Pública, o Decreto-Lei nº 200/1967 preceitua o controle como um dos princípios fundamentais da Administração Federal a serem observados no desempenho de suas atividades, conforme a seguir:

Art. 6º As atividades da Administração Federal obedecerão aos seguintes princípios fundamentais:
 I - Planejamento.
 II - Coordenação.
 III - Descentralização.
 IV - Delegação de Competência.
V - Contrôlo. (Grifo nosso). (BRASIL, 1967).

Por sua vez, a Lei nº 4.320/1964 estabeleceu que:

Art. 75. O contrôlo da execução orçamentária compreenderá:
 I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;
 II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;
 III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços. (BRASIL, 1964).

Seguidamente, o art. 76 da citada lei define que o Poder Executivo exercerá os três tipos de controle elencados no art. 75, sujeitando-se à fiscalização do Tribunal de Contas ou órgão equivalente. Nesse contexto, insere-se a diferenciação entre controle externo e interno.

Giacomoni (2021, p. 344) ensina que o controle externo, dado pela Constituição ao Poder Legislativo, que exercerá com auxílio do Tribunal de Contas, aplica-se a todos os entes da Federação e, de acordo com a Lei nº 4.320/1964, o controle da execução orçamentária objetivará “verificar a probidade da administração, a guarda e legal emprego dos dinheiros públicos e o cumprimento da Lei de Orçamento”.

Entretanto, o foco deste trabalho reside no âmbito do controle interno, o qual, a despeito do art. 76 da Lei nº 4.320/1964 citar expressamente apenas o Poder

Executivo como exequente dos três tipos de controle de execução orçamentária elencados pela norma, a Constituição Federal é taxativa ao determinar que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão sistema de controle interno com a finalidade de:

- I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
 - II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
 - III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
 - IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.
- (BRASIL, 1988).

Assim, na Administração Pública o controle é a competência legal de “avaliação, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional do outro”, certificando-se que as ações foram executadas com legitimidade, dentro das normas pertinentes e em conformidade com o interesse coletivo (JUND, 2008, p. 660).

Pelo exposto, conclui-se que o sistema de controle é, portanto, composto por mecanismos vitais ao desenvolvimento, para não dizer à sobrevivência, dos sistemas de gestão dos recursos públicos. Sua atuação exige profunda harmonia com a evolução dos tempos, que sujeita os próprios objetos de controle a mudanças sistêmicas relevantes, para sua continuidade, e para a manutenção do sistema público a que servem (JUND, 2008).

No mesmo sentido, Sobral e Peci (2013) justificam que é primordial que as ações e os controles administrativos empregados dentro das instituições sejam lapidados continuamente para que se possam captar padrões regulares de desempenho e buscar a melhoria nos serviços oferecidos à sociedade.

3 METODOLOGIA

3.1 Classificação da pesquisa

Serão apresentadas a seguir as técnicas utilizadas para a realização da presente pesquisa, classificando-a quanto à finalidade, à natureza das variáveis, aos objetivos, aos procedimentos técnicos e ao método de abordagem.

Segundo Gerhardt e Silveira (2009, p. 35), “a pesquisa aplicada intende gerar conhecimentos para uso na prática, direcionados à solução de problemas específicos, abarcando verdades e interesses locais”. Considerando o objetivo do presente estudo de analisar a execução orçamentária e financeira do FUNCBM, com foco no nível de execução, apresentando alternativas que possam aumentar a aplicação dos recursos disponíveis, melhorando a eficiência da execução orçamentária e financeira do CBMDF, esta pesquisa é classificada, quanto à finalidade, como aplicada.

Conforme Silva e Menezes, a pesquisa qualitativa:

[...] considera que há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números. A interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados são básicas no processo de pesquisa qualitativa. Não requer o uso de métodos e técnicas estatísticas. O ambiente natural é a fonte direta para coleta de dados e o pesquisador é o instrumento-chave. É descritiva. Os pesquisadores tendem a analisar seus dados indutivamente. O processo e seu significado são os focos principais de abordagem”. (SILVA; MENEZES, 2005, p. 20).

Já a pesquisa quantitativa considera que as opiniões e informações podem ser quantificáveis, ou seja, traduzidas em números, de forma a classificá-las e analisá-las. “Requer o uso de recursos e de técnicas estatísticas (percentagem, média, moda, mediana, desvio-padrão, coeficiente de correlação, análise de regressão, etc.)”. (SILVA; MENEZES, 2005, p. 20).

Nesse contexto, o presente trabalho pode ser classificado, quanto à natureza das variáveis, como quantitativo e qualitativo, pois, apresenta dados históricos da execução orçamentária e financeira do FUNCBM que foram analisados utilizando-se de técnicas estatísticas, especialmente percentagem e média. Além disso, foi fundamental para a pesquisa a interpretação de fenômenos e a atribuição de

significados, mediante o entendimento do processo, o que foi essencialmente realizado com base no referencial teórico.

Para Gil (2014, p. 27), as pesquisas exploratórias “têm como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias, tendo em vista a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores”. Paralelamente e igualmente do ponto de vista dos objetivos a serem atingidos, o autor apresenta ainda as pesquisas do tipo explicativas, as quais buscam identificar os fatores que causam ou colaboram para a ocorrência dos fenômenos, aprofundando o conhecimento da realidade e explicando o “porquê” das coisas.

Nesse contexto, este estudo foi orientado por legislações, manuais, conteúdos bibliográficos, documentos, entrevistas e análise de dados no sentido de esclarecer as regras, o nível e o comportamento da execução orçamentária e financeira do FUNCBM. Ademais, buscou-se conhecer as causas desse comportamento, com o intuito de identificar possíveis mudanças visando ao aumento do grau de execução dos recursos, motivo pelo qual classifica-se este trabalho como exploratório e explicativo quanto aos objetivos.

Conforme Marconi e Lakatos (2011), o levantamento de dados é o primeiro passo em qualquer pesquisa e deve ser feito de duas formas: documental e bibliográfica, sendo a primeira com base em fontes primárias e a segunda por meio de fontes secundárias. Esta monografia se utilizou tanto de fontes primárias como de fontes secundárias de dados, constituídas em legislações, normas, manuais, relatórios de auditoria, decisões de tribunais de contas, dentre outros, podendo ser classificada como documental e bibliográfica quanto aos procedimentos técnicos.

Por fim, quanto ao método empregado, aplicou-se o indutivo. De acordo com Gil (2014), enquanto o método dedutivo inicia no geral e desce ao particular, partindo de princípios reconhecidos como verdadeiros e indiscutíveis e permite chegar a conclusões de forma lógica, o método indutivo adota o caminho inverso, parte do singular e utiliza a generalização como um produto ulterior ao trabalho de coleta de dados particulares, sendo constatada por meio da observação de casos concretos confirmadores dessa realidade. Nesse sentido, a partir da análise de cada processo objeto de tentativa de execução com recursos do FUNCBM, foram identificadas as

causas do comportamento geral da execução orçamentária e financeira do FUNCBM na série histórica estudada.

3.2 Procedimentos e instrumentos de coleta de dados

3.2.1 Pesquisa bibliográfica e documental

A pesquisa bibliográfica foi baseada em levantamento da literatura, em especial livros e trabalhos científicos, referente à execução orçamentária e financeira, trazendo conceitos e explicações relevantes para a compreensão do tema proposto. Iniciou na revisão de literatura, dando suporte para a produção e discussão dos resultados, robustecendo a fundamentação teórica na busca pelo atingimento, com base científica, dos objetivos definidos neste trabalho.

Em complemento à pesquisa bibliográfica, a pesquisa documental, por meio de legislações, normas, planos, relatórios, decisões, dentre outros documentos, permitiu conhecer o regramento aplicável à matéria, bem como identificar o nível de execução orçamentária e financeira no período em análise. Igualmente à pesquisa bibliográfica, suportou a produção e discussão dos resultados, entretanto, a pesquisa documental detalhou as especificidades legislativas e regulamentares aplicáveis ao caso.

3.2.2 Entrevista

No intuito de obter informações acerca dos procedimentos e regramentos aplicáveis à contratação de serviços e materiais, das limitações e entraves para a adequada contratação e melhoria do nível de execução orçamentária e financeira, bem como das implicações das ações resolutivas ao problema abordado no presente estudo, foi realizada entrevista com o chefe da Seção de Contratos e Convênios da Diretoria de Contratações e Aquisições (DICOA), o qual possui formação acadêmica de bacharel em Direito e atua no cargo há 9 (nove) anos e 6 (seis) meses, tendo contribuído com informações que permitiram atingir o objetivo geral da pesquisa.

A técnica empregada na entrevista foi a despadronizada ou semi-estruturada. Marconi e Lakatos (2011) conceituam e caracterizam esse tipo de entrevista conforme a seguir:

Despadronizada ou semi-estruturada – também chamada de assistemática, antropológica e livre – quando o entrevistador tem liberdade para desenvolver cada situação em qualquer direção que considere adequada. É uma forma de poder explorar mais amplamente uma questão. (MARCONI; LAKATOS, 2011, p. 281).

A entrevista foi transcrita manualmente pelo próprio entrevistador, atendo-se aos elementos relevantes para o estudo, revisada pelo entrevistado e consta no Apêndice A - Entrevista deste trabalho, tendo permitido a sustentação das discussões contextualizadas às informações obtidas pela pesquisa bibliográfica e documental.

3.2.3 Levantamento de dados

Para a coleta de dados referentes à execução orçamentária e financeira do FUNCBM foi consultado o SIGGO, sobretudo para identificar as informações relativas às dotações orçamentárias, valores empenhados e liquidados, bem como os restos a pagar inscritos e cancelados.

Considerando que o FUNCBM foi criado em 27 de dezembro de 2007, sua execução orçamentária e financeira teve início no ano de 2008. Apesar do universo da execução compreender os exercícios de 2008 a 2023, o presente estudo analisou a amostra do período de 2012 a 2022. Tal delimitação ocorreu em função da impropriedade de baixa execução orçamentária e financeira do FUNCBM ter sido apontada pelo TCDF inicialmente na Tomada de Contas Anual referente ao exercício de 2012, bem como pelo fato do exercício de 2023 estar em fase inicial de execução, o que comprometeria a análise.

O levantamento dos dados no SIGGO, que foram organizados em tabelas comparativas, permitiu verificar o nível de execução orçamentária e financeira do FUNCBM, bem como observar o seu comportamento a cada exercício financeiro, contribuindo especialmente para o alcance do objetivo específico “2”.

Para o atingimento do objetivo específico “3”, de verificar os apontamentos de inexecução ou baixa execução orçamentária e financeira por parte do TCDF, foram extraídos dados dos Relatórios Analíticos sobre as Contas do Governo do Distrito Federal dos anos de 2012 a 2021, excetuando-se 2014 por não ter seu relatório conclusivo e disponível, assim como o exercício de 2022.

Já a coleta de dados processuais visando a identificação das causas e entraves que inviabilizaram ou dificultaram a execução orçamentária e financeira do FUNCBM, objetivo específico “4” da presente pesquisa, foi realizada por meio de consulta ao Sistema Eletrônico de Informações (SEI). Para o citado objetivo foi efetuado um segundo corte temporal, abrangendo o período de 2017 a 2022, no qual os documentos e processos objetos de execução orçamentária e financeira foram integralmente criados no SEI, garantindo maior segurança, acessibilidade e confiabilidade dos dados quando comparado ao meio físico.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

São apresentados neste capítulo os resultados do estudo da execução orçamentária e financeira do FUNCBM no período de 2012 a 2022, bem como as discussões decorrentes das pesquisas documental e bibliográfica e da entrevista realizada. Os resultados são analisados e discutidos, comparando-se uns com os outros e pautando-se na revisão de literatura, com o intuito de suportar a conclusão.

Na apresentação dos resultados e discussão serão utilizadas tabelas e gráficos para evidenciar o que foi observado, buscando a plena compreensão de forma clara. Desse modo, serão substanciados os resultados, desenvolvidas as argumentações e, ainda, apontadas as limitações da pesquisa.

Para facilitar a compreensão, optou-se por estruturar este tópico de acordo com os objetivos do trabalho, bem como por iniciar o estudo com os objetivos específicos e, posteriormente, abordar o objetivo geral. Assim, parte do singular e trata a generalização como um produto ulterior, pois, quando bem compreendidos os resultados dos objetivos específicos, o entendimento e cumprimento do objetivo geral surge como consequência.

4.1 Objetivo específico 1

O objetivo específico “1” prevê o detalhamento das bases legais, das regras e dos instrumentos de controle aplicados à execução orçamentária e financeira do FUNCBM, visando a compreensão de seu funcionamento e sujeições.

A revisão de literatura expôs os fundamentos, bem como as regras afetas à execução orçamentária e financeira do FUNCBM. Nesse sentido, foram apresentados conceitos utilizados pela literatura dominante sobre o tema e, ainda, as legislações que regem a matéria. Os principais normativos englobam a Constituição Federal de 1988; a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964; o Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967; o Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986; a Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993; a Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000; o Decreto Distrital nº 32.598, de 15 de dezembro de 2010; as leis orçamentárias, leis de diretrizes orçamentárias e decretos de encerramento de exercício publicados anualmente pelo

Governo Distrital; e a Lei nº 4.076, de 28 de dezembro de 2007.

Destacam-se as previsões legais constantes dos decretos de encerramento de exercício financeiro publicados anualmente pelo Governo Distrital, a exemplo do Decreto nº 43.802/2022, último decreto desse tema editado, dispondo que:

Art. 2º Fica vedada aos órgãos e entidades integrantes do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) a emissão de nota de empenho após 27 de outubro de 2022.

[...]

Art. 9º Somente poderão ser inscritos em Restos a Pagar os empenhos cujas despesas se enquadrem nos seguintes casos:

I - como Restos a Pagar Processados (RPP), as despesas que completarem o estágio da liquidação;

II - como Restos a Pagar Não Processados (RPNP), as despesas cujo serviço, obra ou material contratado tenha sido prestado ou entregue pelo contratado até 30 de dezembro de 2022.

§ 1º Os empenhos que não se enquadrem nas hipóteses dos incisos I e II deverão ser cancelados pela Unidade Gestora. (DISTRITO FEDERAL, 2022).

Ressalta-se, ainda, que a Lei nº 8.666/1993 foi a legislação de licitações tratada no presente trabalho, tendo em vista ser a que se encontrava em vigor durante todo o período da série histórica de execução orçamentária e financeira pesquisada.

Entretanto, a partir do ano de 2024 a referida lei estará revogada e a Lei nº 14.133, de 1 de abril de 2021, será a nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos, a qual mantém a essência do objetivo do processo licitatório. Apesar de promover alterações, sobretudo quanto às possíveis modalidades de licitação e às hipóteses de licitação dispensada, dispensável ou inexigível tratadas na revisão de literatura, as ações resolutivas propostas nesse trabalho não encontram obstáculos ou são afetadas pela Nova Lei de Licitações e Contratos, conforme corroborado em entrevista com o chefe da Seção de Contratos e Convênios da DICOA.

Pelo exposto, o objetivo foi atingido por meio da revisão de literatura, com o detalhamento dos normativos aplicáveis à execução orçamentária do FUNCBM.

Além dos normativos tratados, internamente a Corporação tem demonstrado atenção à execução orçamentária e financeira, em especial ao planejamento, ao contemplar o objetivo 11 no Plano Estratégico 2017-2024 (CBMDF, 2016, p. 35), o qual visa “implementar ações para aperfeiçoar a gestão de custos, qualidade dos projetos e melhorar a eficiência da execução do orçamento destinado às iniciativas

estratégicas, viabilizando os objetivos e metas estratégicas”.

Toda instituição que pretende alcançar seus objetivos precisa, antes, planejar suas ações a curto, médio e longo prazo e a gestão estratégica constitui-se em metodologia de grande potencialidade de sucesso.

Enquanto o planejamento estratégico é realizado para um horizonte temporal de longo prazo, o Plano de Aplicação de Recursos Financeiros – PARF, instituído por meio da Portaria nº 21, de 8 outubro de 2020, publicada no Boletim Geral nº 196, de 19 de outubro de 2020, é a ferramenta elaborada anualmente pelo CBMDF para orientar a elaboração e a execução das leis orçamentárias anuais, abrangendo as despesas a serem efetuadas em um exercício financeiro específico. Vale lembrar que, conforme a citada portaria, a elaboração e execução do PARF deve obedecer aos objetivos e às orientações estabelecidas no Plano Estratégico da Corporação.

Assim, o planejamento estratégico norteia a elaboração do orçamento e do PARF, bem como suas execuções, que poderão ser controladas e avaliadas por meio de indicadores aplicáveis à execução orçamentária e financeira.

Quanto ao controle da execução orçamentária e financeira, a Diretoria de Orçamento e Finanças, utiliza-se da Instrução Normativa nº 2/2018, publicada no Boletim Geral nº 224, de 26 novembro de 2018, que institui normas e procedimentos para acompanhamento orçamentário e financeiro dos Contratos e das Notas de Empenho por meio de convocações periódicas no âmbito do CBMDF.

As regras estabelecidas no referido normativo buscam adequar os saldos das notas de empenho à realidade de execução de cada despesa, considerando o lapso temporal do exercício financeiro. Para isso, a Instrução Normativa nº 2/2018, em seu art. 1º, definiu que:

O responsável pela execução do Contrato ou Nota de Empenho deverá providenciar o estrito acompanhamento da execução financeira da contratação sob seus cuidados, mediante remessa de informações à Diretoria de Orçamento e Finanças. (CBMDF, 2018).

Nesse sentido, os executores de contrato e notas de empenho são instados a comparecerem trimestralmente à DIOFI para prestarem informações de previsão de gastos do ano, evitando a omissão de dados relevantes, por meio do preenchimento

do Formulário de Projeção de Gastos.

Por meio desse formulário, o executor apresenta as informações financeiras relativas às notas de empenho, evidenciando se necessita de recurso adicional, se basta a manutenção do valor existente ou, ainda, se a nota de empenho possui valor maior que a previsão de gasto, podendo ser anulada parcialmente ou totalmente. Essa ação evita que recursos sejam alocados inapropriadamente no exercício financeiro, bem como que ocorra inscrição indevida de restos a pagar. Ainda, permite o direcionamento dos créditos orçamentários para atendimento de outras despesas da Corporação que necessitem de recurso.

Outro relevante instrumento de controle utilizado pelo CBMDF é o SIGGO, uma vez que esse sistema processa e disponibiliza informações referentes à movimentação orçamentária, financeira e contábil dos órgãos públicos do Distrito Federal, possibilitando o acompanhamento e a fiscalização da execução orçamentária e financeira dos recursos do FUNCBM.

Pelo exposto, o controle da execução orçamentária e financeira do FUNCBM está pautado, inicialmente, nos planejamentos relativos à execução do orçamento, balizados pelos objetivos estratégicos e pelo Plano de Aplicação de Recursos Financeiros (PARF). Posteriormente, a execução e o controle são realizados observando-se o planejado, bem como os regramentos federais, locais e internos, a exemplo da Instrução Normativa nº 2/2018 supracitada, no intuito de atingir a eficiência e a eficácia no emprego dos recursos públicos.

4.2 Objetivo específico 2

O objetivo específico “2” prevê a exposição e análise dos dados da execução orçamentária e financeira do FUNCBM, com o intuito de apresentar o nível de aplicação dos recursos e entender como eles foram alocados.

O item 2.7 da revisão de literatura tratou da função do controle enquanto uma das etapas da gestão, permitindo avaliar o desempenho da execução orçamentária e financeira através de indicadores e de acordo com a classificação da despesa pública.

A despesa pode ser classificada por fonte, por grupo de natureza da despesa,

por função, por elemento de despesa, por programa de trabalho, dentre outras maneiras. Entretanto, no presente estudo a execução da despesa será apresentada por Grupo de Natureza da Despesa (GND), assim como é demonstrada anualmente no anexo Resumo Geral da Despesa da Lei Orçamentária Anual do Distrito Federal.

A tabela abaixo representa o orçamento do FUNCBM, durante o período de 2012 a 2022, detalhado por grupo de natureza da despesa.

Tabela 3 - Orçamento do FUNCBM no período de 2012 a 2022 por GND

EXERCÍCIO/GND	ORÇAMENTO	% DO ORÇ.
2012	5.173.483	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	600.000	12%
4 - INVESTIMENTO	4.573.483	88%
2013	5.952.585	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	2.906.933	49%
4 - INVESTIMENTO	3.045.652	51%
2014	3.698.780	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	463.225	13%
4 - INVESTIMENTO	3.235.555	87%
2015	4.001.697	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	2.164.010	54%
4 - INVESTIMENTO	1.837.687	46%
2016	5.437.832	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	5.437.832	100%
4 - INVESTIMENTO	0	0%
2017	5.784.012	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	5.584.012	97%
4 - INVESTIMENTO	200.000	3%
2018	10.977.555	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	10.476.034	95%
4 - INVESTIMENTO	501.521	5%
2019	13.325.971	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	885.869	7%
4 - INVESTIMENTO	12.440.102	93%
2020	6.384.297	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	3.010.730	47%
4 - INVESTIMENTO	3.373.567	53%
2021	11.039.827	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	4.274.903	39%
4 - INVESTIMENTO	6.764.924	61%
2022	12.828.321	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	6.109.139	48%
4 - INVESTIMENTO	6.719.182	52%

Fonte: o autor com dados extraídos do SIGGO.

Analisando a tabela acima, observa-se inicialmente um aumento significativo do montante disponível para aplicação ao comparar-se o período de 2012 a 2017, com o intervalo de 2018 a 2022, bem como a permanência do orçamento em patamares próximos dentro de cada intervalo, à exceção do ano de 2020. Tal permanência é justificada pela inexecução orçamentária e financeira total, a cada exercício, resultando em sucessivas apurações de superávit financeiro para inclusão dos recursos na lei orçamentária do novo ano, mediante encaminhamento de processo devidamente instruído à Secretaria de Estado de Planejamento, Orçamento e Administração do Distrito Federal (SEPLAD) para abertura de crédito suplementar via decreto.

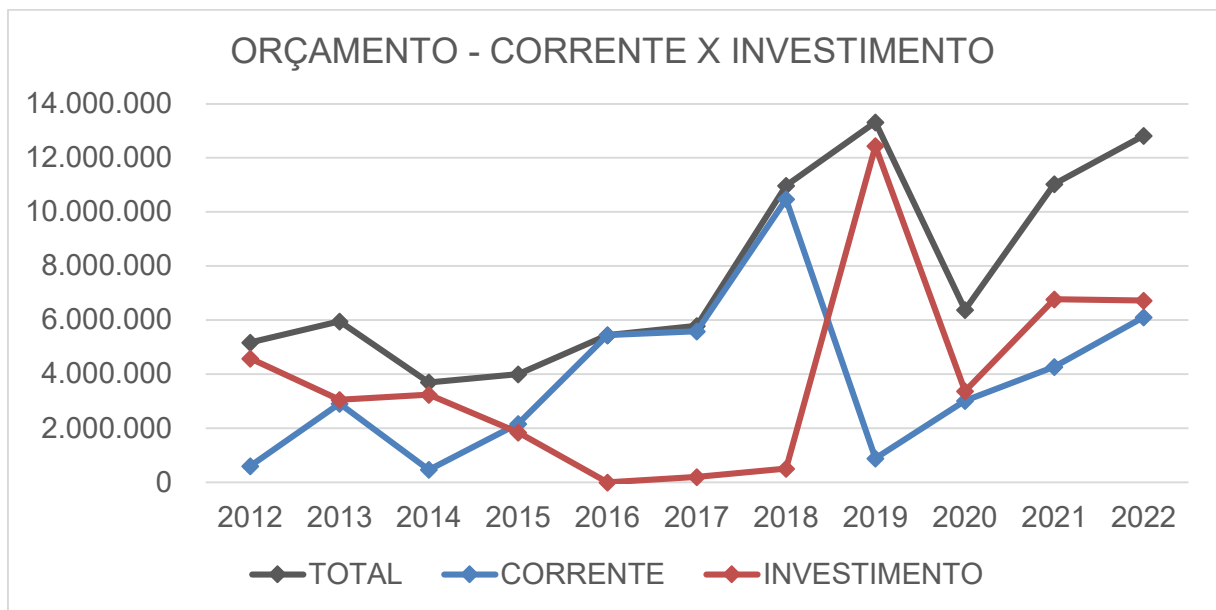
O aumento ocorrido de 2017 para 2018 pode ser explicado, principalmente, pela inclusão no orçamento dos valores arrecadados a título de inscrição no concurso público realizado, totalizando R\$ 5.058.800,00 (cinco milhões, cinquenta e oito mil e oitocentos reais). Já o acréscimo relevante ocorrido de 2020 para 2021 pode ser atribuído, principalmente, ao ingresso de recursos referentes aos leilões realizados em 2020, que totalizaram R\$ 4.495.659,00 (quatro milhões, quatrocentos e noventa e cinco mil seiscentos e cinquenta e nove reais), cuja inclusão no orçamento ocorreu em 2021.

Por sua vez, a proximidade e ampliação das dotações ao confrontar-se os valores dos exercícios de 2021 e 2022 revela a inexecução significativa do orçamento referente ao recurso anteriormente arrecado. Enquanto isso, a redução acentuada do orçamento de 2019 para 2020 pode ser atribuída à execução de parte expressiva do orçamento, conforme será demonstrado posteriormente.

Além disso, é possível notar que ora as despesas classificáveis como Outras Despesas Correntes, constituídas pelas despesas de custeio, representam grande parte da dotação consignada, ora os Investimentos assumem tal papel. Nota-se, ainda, que nos últimos 3 (três) exercícios financeiros têm ocorrido proximidade na distribuição dos valores do grupo 3 e 4, resultando em maior equilíbrio entre os recursos disponíveis para execução, decorrente do planejamento anteriormente realizado.

A seguir, a Figura 11, com base nos dados constantes da Tabela 3, demonstra, de forma gráfica e em termos absolutos, o orçamento total autorizado para cada ano, bem como a distribuição dos recursos por grupo de natureza da despesa no período de 2012 a 2022, de modo a facilitar a visualização e o entendimento da informação exposta anteriormente.

Figura 11 - Orçamento do FUNCBM no período de 2012 a 2022



Fonte: o autor com dados extraídos do SIGGO.

O gráfico acima realça as flutuações ocorridas no orçamento do FUNCBM ao longo do intervalo temporal pesquisado, assim como evidencia os momentos de distanciamento e convergência na divisão da dotação orçamentária do fundo entre as despesas correntes e os investimentos.

Passando à avaliação da execução orçamentária e financeira propriamente dita, conforme tratado na revisão de literatura, o CBMDF utiliza-se de 3 (três) indicadores: Crédito empenhado, Crédito liquidado e Cancelamento de restos a pagar.

Na tabela abaixo, serão apresentadas, ano a ano, as parcelas do orçamento que foram empenhadas, classificando-as por grupo de natureza da despesa. A coluna “% EMP.” representa o índice de crédito empenhado, observando-se a metodologia de cálculo constante na revisão de literatura:

Tabela 4 - Crédito empenhado do FUNCBM no período de 2012 a 2022 por GND

EXERCÍCIO/GND	ORÇAMENTO	EMPENHADO	% EMP.	% GND.
2012	5.173.483	716	0%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	600.000	716	0%	100%
4 - INVESTIMENTO	4.573.483	0	0%	0%
2013	5.952.585	5.860.155	98%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	2.906.933	2.863.497	99%	49%
4 - INVESTIMENTO	3.045.652	2.996.658	98%	51%
2014	3.698.780	1.260.408	34%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	463.225	5.000	1%	0%
4 - INVESTIMENTO	3.235.555	1.255.408	39%	100%
2015	4.001.697	3.634.010	91%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	2.164.010	2.154.010	100%	59%
4 - INVESTIMENTO	1.837.687	1.480.000	81%	41%
2016	5.437.832	828.783	15%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	5.437.832	828.783	15%	100%
4 - INVESTIMENTO	0	0	-	0%
2017	5.784.012	1.848.018	32%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	5.584.012	1.682.272	30%	91%
4 - INVESTIMENTO	200.000	165.746	83%	9%
2018	10.977.555	250.953	2%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	10.476.034	87.001	1%	35%
4 - INVESTIMENTO	501.521	163.952	33%	65%
2019	13.325.971	10.494.205	79%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	885.869	396	0%	0%
4 - INVESTIMENTO	12.440.102	10.493.809	84%	100%
2020	6.384.297	342.437	5%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	3.010.730	240.759	8%	70%
4 - INVESTIMENTO	3.373.567	101.678	3%	30%
2021	11.039.827	1.726.619	16%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	4.274.903	559.790	13%	32%
4 - INVESTIMENTO	6.764.924	1.166.829	17%	68%
2022	12.828.321	5.985.166	47%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	6.109.139	2.361.365	39%	39%
4 - INVESTIMENTO	6.719.182	3.623.801	54%	61%

Fonte: o autor com dados extraídos do SIGGO.

No exercício de 2012, ano do primeiro apontamento de baixa execução orçamentária e financeira do FUNCBM por parte do TCDF, menos de 0,5% (cinco décimos por cento) do orçamento foi empenhado, motivo pelo qual na tabela o percentual registrado é 0 (zero).

Em contrapartida, no exercício seguinte, 2013, foi empenhado 98% (noventa e oito por cento), quase a totalidade da dotação orçamentária, sendo que a distribuição da despesa entre os grupos 3 e 4 ficou, respectivamente, em 49% (quarenta e nove por cento) e 51% (cinquenta e um por cento).

No exercício de 2014, o orçamento empenhado voltou a apresentar números baixos, apesar de maiores que 2012, tendo sido empenhado 34% (trinta e quatro por cento) do crédito total, sendo mais de 99,5% (noventa e nove inteiros e cinco décimos por cento) em investimento.

Assim como em 2013, em 2015 o FUNCBM registrou valores empenhados robustos, alcançando 91% (noventa e um por cento) da dotação existente. As outras despesas correntes representaram 59% (cinquenta e nove por cento) do total empenhado, enquanto as despesas com investimentos alcançaram 41% (quarenta e um por cento).

Em 2016, o crédito empenhado demonstrou uma execução ainda mais baixa que a ocorrida em 2014. Apenas 15% (quinze por cento) do recurso orçamentário cumpriu o primeiro estágio da despesa, constituindo-se integralmente de despesas correntes.

O exercício de 2017 demonstrou leve melhora na execução ao registrar 32% (trinta e dois por cento) do orçamento empenhado, contudo, percentual consideravelmente baixo quando comparado aos notados nos exercícios de 2013 e 2015. 91% (noventa e um por cento) do valor empenhado foi representado por outras despesas correntes e 9% (nove por cento) por investimentos.

Após 2012, o exercício de 2018 foi o que apresentou a menor execução orçamentária do período em análise, evidenciando o empenho de apenas 2% (dois por cento) dos créditos consignado na LOA.

O exercício de 2019 foi o que, em termos absolutos, registrou o maior montante empenhado, R\$ 10.494.205 (dez milhões, quatrocentos e noventa e quatro mil, duzentos e cinco reais), desde a criação do FUNCBM, correspondendo a 79% (setenta e nove por cento) do orçamento autorizado para aplicação. Mais de 99,5%

(noventa e nove inteiros e cinco décimos por cento) do valor total empenhado refere-se a despesa do grupo de investimento.

Em contraponto, a dotação empenhada no exercício de 2020 foi a terceira menor do intervalo temporal estudado. Somente 5% (cinco por cento) do recurso autorizado para gasto consumiu o estágio de empenho.

No exercício de 2021, 16% (dezesesseis por cento) da despesa autorizada pela lei orçamentária anual foi empenhada. Dessa, 32% (trinta e dois por cento) são outras despesas correntes e 68% (sessenta e oito por cento) investimentos.

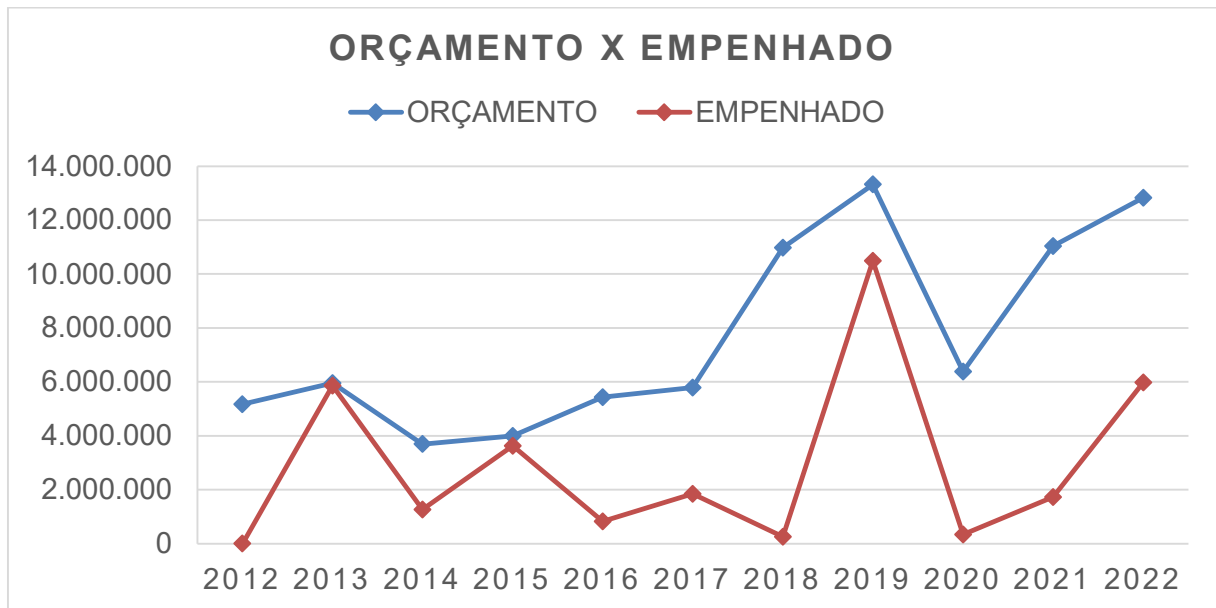
Por fim, o exercício mais atual, 2022, apresentou despesa empenhada de 47% (quarenta e sete por cento), cuja classificação por grupo de natureza da despesa resultou no alcance do estágio de empenho por parte de outras despesas correntes de 39% (trinta e nove por cento), ao passo que o investimento atingiu 61% (sessenta e um por cento).

Pela análise realizada, percebe-se grande flutuação nos valores empenhados ao longo do período de 2012 a 2022, evidenciando a ausência de linearidade na manutenção da execução orçamentária do FUNCBM em níveis satisfatórios. Ora se comporta apresentando grau de execução próximo à integralidade dos recursos consignados na LOA, ora demonstra patamares de atingimento do estágio de empenho consideravelmente baixos.

Além disso, como já mencionado ao examinar a Tabela 3, os recursos que não foram objeto de execução a cada exercício financeiro, diferentemente do que ocorre com os recursos do FCDF que são devolvidos ao Tesouro, são objeto de apuração de superávit financeiro para que possam ingressar no orçamento e serem utilizados no novo ano.

A Figura 12 apresenta, de forma gráfica e em termos absolutos, os recursos disponíveis no orçamento para aplicação, bem como os valores efetivamente empenhados, permitindo, ainda, a observação do distanciamento entre eles, correspondente às dotações autorizadas que não foram objeto de execução orçamentária.

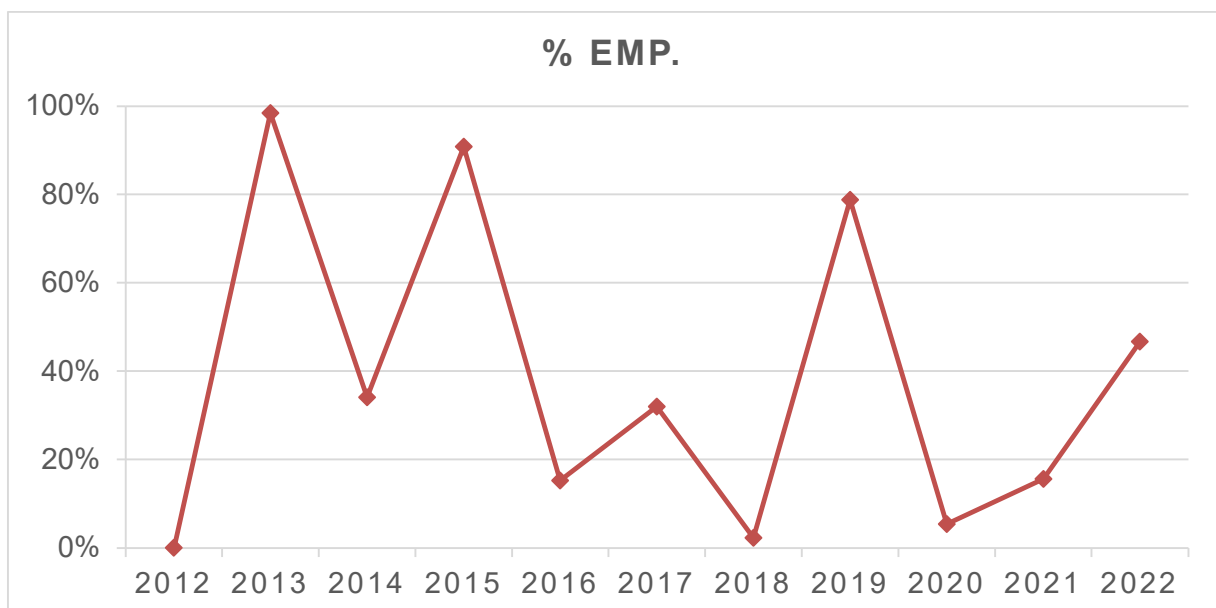
Figura 12 - Crédito empenhado do FUNCBM no período de 2012 a 2022



Fonte: o autor com dados extraídos do SIGGO.

De forma complementar, a Figura 13 ilustra graficamente o comportamento do indicador de crédito empenhado, calculado na Tabela 4, ao longo da série histórica analisada.

Figura 13 - Indicador de crédito empenhado do FUNCBM no período de 2012 a 2022



Fonte: o autor com dados extraídos do SIGGO.

A seguir, na tabela abaixo, será exibida a execução orçamentária e financeira do FUNCBM, ano a ano, demonstrando os valores empenhados, liquidados e a

liquidar, classificando-os por grupo de natureza da despesa. A coluna “% LIQ.” representa o índice de crédito liquidado, calculado com base na metodologia apresentada na revisão de literatura.

Tabela 5 - Crédito liquidado do FUNCBM no período de 2012 a 2022 por GND

EXERCÍCIO/GND	EMPENHADO	LIQUIDADO	% LIQ.	% GND.
2012	716	716	100%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	716	716	100%	100%
4 - INVESTIMENTO	0	0	-	0%
2013	5.860.155	840.468	14%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	2.863.497	807.218	28%	96%
4 - INVESTIMENTO	2.996.658	33.250	1%	4%
2014	1.260.408	1.260.408	100%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	5.000	5.000	100%	0%
4 - INVESTIMENTO	1.255.408	1.255.408	100%	100%
2015	3.634.010	1.480.000	41%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	2.154.010	0	0%	0%
4 - INVESTIMENTO	1.480.000	1.480.000	100%	100%
2016	828.783	426.203	51%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	828.783	426.203	51%	100%
4 - INVESTIMENTO	0	0	-	0%
2017	1.848.018	1.683.627	91%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	1.682.272	1.681.833	100%	100%
4 - INVESTIMENTO	165.746	1.794	1%	0%
2018	250.953	86.894	35%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	87.001	86.894	100%	100%
4 - INVESTIMENTO	163.952	0	0%	0%
2019	10.494.205	10.307.381	98%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	396	396	100%	0%
4 - INVESTIMENTO	10.493.809	10.306.985	98%	100%
2020	342.437	246.433	72%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	240.759	144.755	60%	59%
4 - INVESTIMENTO	101.678	101.678	100%	41%
2021	1.726.619	489.516	28%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	559.790	420.394	75%	86%
4 - INVESTIMENTO	1.166.829	69.122	6%	14%
2022	5.985.166	4.547.886	76%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	2.361.365	1.108.642	47%	24%
4 - INVESTIMENTO	3.623.801	3.439.244	95%	76%

Fonte: o autor com dados extraídos do SIGGO.

No exercício de 2012 foi liquidada toda a despesa empenhada, porém, como já visto, menos de 0,5% (cinco décimos por cento) do orçamento cumpriu o primeiro estágio da despesa, resultando no menor valor liquidado na série histórica estudada.

Já no exercício de 2013, apesar de ter sido empenhado 98% (noventa e oito por cento) da dotação orçamentária, apenas 14% (quatorze por cento) do montante empenhado foi liquidado, sendo que a distribuição da liquidação entre os grupos 3 e 4 ficou, respectivamente, em 96% (noventa e seis por cento) e 4% (quatro por cento).

O exercício de 2014 foi o que atingiu o maior índice de liquidação do intervalo temporal analisado em termos percentuais, sendo liquidado integralmente o valor empenhado, que, em termos absolutos, corresponde a R\$ 1.260.408 (um milhão, duzentos e sessenta mil, quatrocentos e oito reais). Mais de 99,5% (noventa e nove inteiros e cinco décimos por cento) desse montante refere-se a investimento.

Em 2015, 41% (quarenta e um por cento) da despesa empenhada foi liquidada, toda ela representada por investimentos, que alcançaram a monta de R\$ 1.480.000 (um milhão, quatrocentos e oitenta mil reais).

O exercício de 2016 apresentou leve melhora no percentual de despesas liquidadas quando comparado a 2015, chegando a 51% (cinquenta e um por cento), o que representa R\$ 426.203 (quatrocentos e vinte e seis mil, duzentos e três reais) em despesas classificáveis como outras despesas correntes.

Em 2017, o FUNCBM voltou a registrar um alto índice de liquidação, 91% (noventa e um por cento) do orçamento empenhado atingiu o segundo estágio da despesa, totalizando R\$ 1.683.627 (um milhão, seiscentos e oitenta e três mil, seiscentos e vinte e sete reais). Desse valor, mais de 99,5% (noventa e nove inteiros e cinco décimos por cento) é relativo às outras despesas correntes.

Assim como 2012 revelou, em termos absolutos, a segunda menor despesa empenhada, o exercício de 2018 exibiu o segundo menor montante liquidado do período estudado, qual seja: R\$ 86.894 (oitenta e seis mil, oitocentos e noventa e quatro reais), representado inteiramente pelo grupo 3 e equivalente a 35% (trinta e cinco por cento) da despesa empenhada.

Em contraponto, o exercício de 2019 foi o que apresentou a segunda maior taxa de liquidação da série histórica, 98% (noventa e oito por cento), e, em termos absolutos, registrou o maior valor já liquidado, R\$ 10.307.381 (dez milhões, trezentos e sete mil, trezentos e oitenta e um reais), sendo mais de 99,5% (noventa e nove inteiros e cinco décimos por cento) referente a investimentos.

Em 2020, a despesa liquidada obteve o nível de execução de 72% (setenta e dois por cento), percentual que, não obstante seja elevado, corresponde à quantia de R\$ 246.433 (duzentos e quarenta e seis mil, quatrocentos e trinta e três reais), tendo em vista que somente 5% (cinco por cento) do orçamento foi empenho. 59% (cinquenta e nove por cento) do recurso liquidado refere-se às outras despesas correntes e 41% (quarenta e um por cento) aos investimentos.

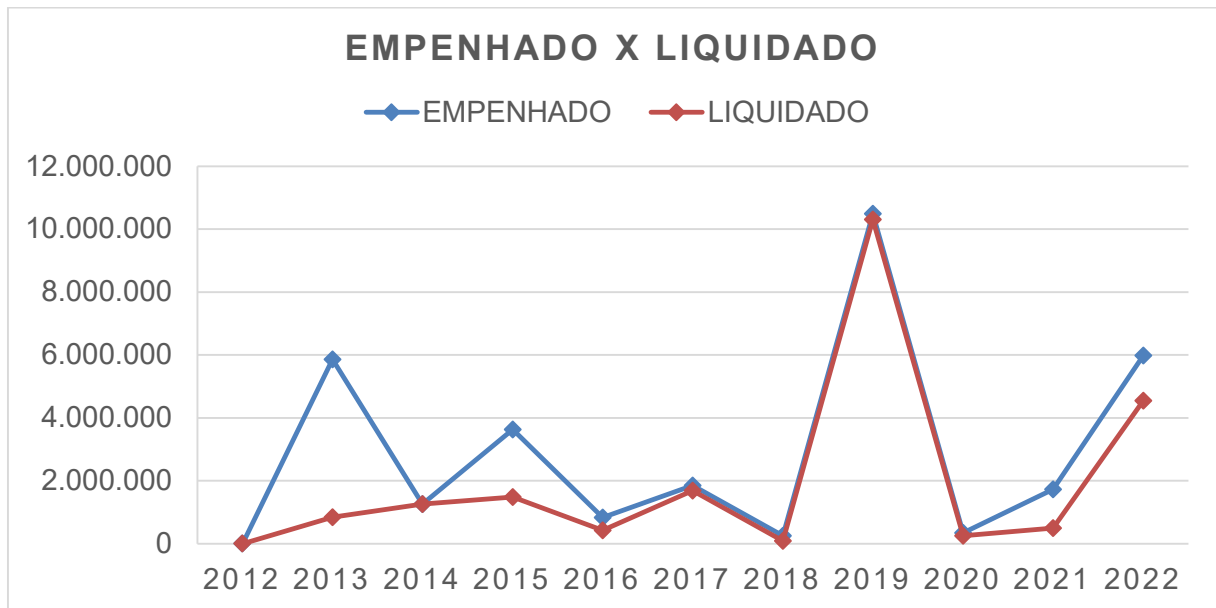
No exercício de 2021, o coeficiente de liquidação retrocedeu para 28% (vinte e oito por cento), tendo o investimento representado 14% (quatorze por cento) da despesa liquidada, enquanto as outras despesas correntes corresponderam a 86% (oitenta e seis por cento).

Por fim, a liquidação da despesa no exercício de 2022 alçou a taxa de 76% (setenta e seis por cento), equivalente a R\$ 4.547.886 (quatro milhões, quinhentos e quarenta e sete mil, oitocentos e oitenta e seis reais). Essa quantia conferiu ao ano de 2022 a segunda maior liquidação, em termos absolutos, da série histórica pesquisada. A distribuição da despesa liquidada por grupo de natureza da despesa ficou da seguinte forma: 76% (setenta e seis por cento) para investimento e 24% (vinte e quatro por cento) para outras despesas correntes.

Por todo o exposto, do mesmo modo que ocorreu com as despesas empenhadas, as despesas liquidadas apresentaram considerável variação de percentuais e importâncias no intervalo temporal objeto de estudo. Contudo, não houve coincidência entre os exercícios que registraram alto grau de empenho e liquidação, à exceção do ano de 2019. Na verdade, em geral, os exercícios que tiveram taxa de empenho mais elevada, exibiram percentuais baixos de liquidação.

A Figura 14 exhibe os créditos empenhados e os liquidados, tornando possível a comparação entre as despesas que tiveram o cumprimento da obrigação por parte dos credores e aquelas cujo implemento de condição ainda se encontra pendente.

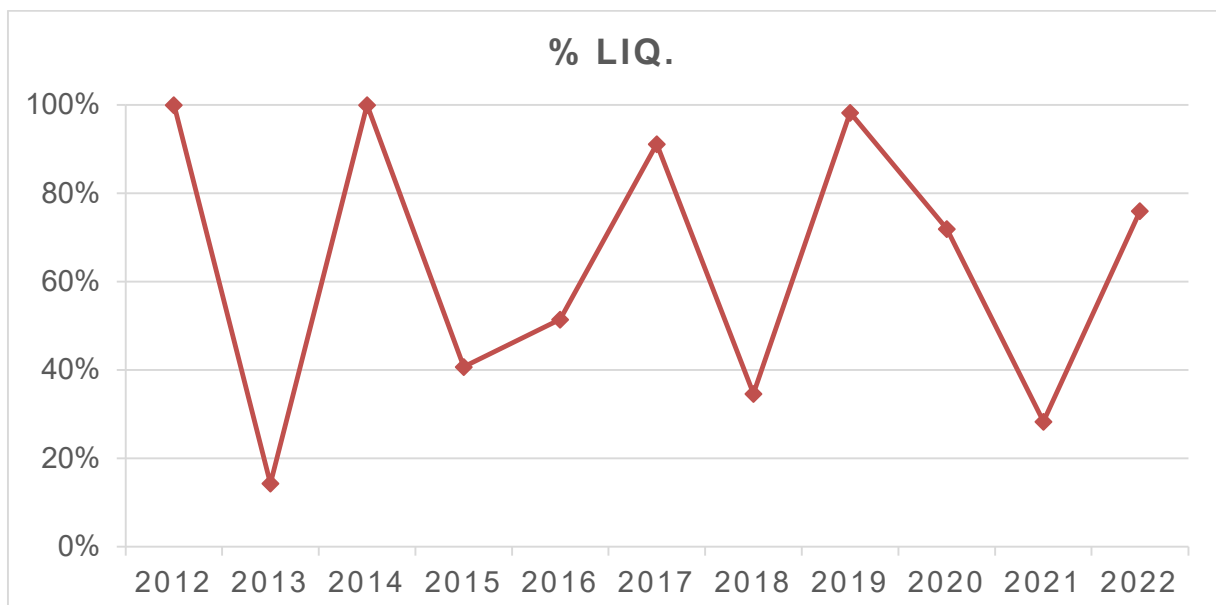
Figura 14 - Crédito liquidado do FUNCBM no período de 2012 a 2022



Fonte: o autor com dados extraídos do SIGGO.

Já a Figura 15 demonstra o comportamento do indicador de crédito liquidado, calculado na Tabela 5, ao longo do período estudado.

Figura 15 - Indicador de crédito liquidado do FUNCBM no período de 2012 a 2022



Fonte: o autor com dados extraídos do SIGGO.

Na tabela abaixo, serão evidenciados, ano a ano, os valores inscritos em restos a pagar, bem como aqueles objeto de cancelamento por não execução, classificando-os por grupo de natureza da despesa. A coluna “% CAN.” representa o índice de

cancelamento de restos a pagar, atendendo a fórmula de cálculo estabelecida na revisão de literatura.

Tabela 6 - Cancelamento de RP do FUNCBM no período de 2012 a 2022 por GND

EXERCÍCIO/GND	RP INSCRITO	RP CANCELADO	% CAN.	% GND.
2012	0	0	-	-
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	0	0	-	-
4 - INVESTIMENTO	0	0	-	-
2013	0	0	-	-
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	0	0	-	-
4 - INVESTIMENTO	0	0	-	-
2014	5.019.802	2.769.831	55%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	2.056.394	34.423	2%	1%
4 - INVESTIMENTO	2.963.408	2.735.408	92%	99%
2015	0	0	-	-
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	0	0	-	-
4 - INVESTIMENTO	0	0	-	-
2016	3.634.010	2.154.010	59%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	2.154.010	2.154.010	100%	100%
4 - INVESTIMENTO	1.480.000	0	0%	0%
2017	860.695	402.580	47%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	402.580	402.580	100%	100%
4 - INVESTIMENTO	458.115	0	0%	0%
2018	1.435.282	163.952	11%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	813.215	0	0%	0%
4 - INVESTIMENTO	622.067	163.952	26%	100%
2019	164.059	0	0%	-
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	106	0	0%	-
4 - INVESTIMENTO	163.952	0	0%	-
2020	10.405.919	96.857	1%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	0	0	-	0%
4 - INVESTIMENTO	10.405.919	96.857	1%	100%
2021	189.046	0	0%	-
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	99.079	0	0%	-
4 - INVESTIMENTO	89.966	0	0%	-
2022	1.305.471	404.115	31%	100%
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	139.396	0	0%	0%
4 - INVESTIMENTO	1.166.075	404.115	35%	100%

Fonte: o autor com dados extraídos do SIGGO.

Inicialmente, nota-se que nos exercícios de 2012, 2013 e 2015 não houve registro de restos a pagar inscritos, isso porque nos anos imediatamente anteriores as despesas empenhadas foram integralmente pagas, não havendo, ainda, que se falar em cancelamento de restos a pagar.

No exercício de 2014, o montante de R\$ 5.019.802 (cinco milhões, dezenove mil, oitocentos e dois reais) inscrito em restos a pagar foi parcialmente cancelado em 55% (cinquenta e cinco por cento). Esse foi o segundo maior percentual e o maior valor em termos absolutos, R\$ 2.769.831 (dois milhões, setecentos e sessenta e nove mil, oitocentos e trinta e um reais), objeto de cancelamento no período avaliado. Aproximadamente 99% (noventa e nove por cento) do total cancelado foi relativo a investimento.

Paralelamente, o exercício de 2016 teve 59% (cinquenta e nove por cento) de cancelamento de restos a pagar, o maior percentual da série histórica analisada, equivalente a R\$ 2.154.010 (dois milhões, cento e cinquenta e quatro mil e dez reais) do total inscrito de R\$ 3.634.010 (três milhões, seiscentos e trinta e quatro mil e dez reais). Todo o valor cancelado pertenceu às outras despesas correntes.

A terceira maior taxa de cancelamento de restos a pagar do espaço temporal estudado é atribuída ao exercício de 2017. Do total inscrito, R\$ 860.695 (oitocentos e sessenta mil, seiscentos e noventa e cinco reais), 47% (quarenta e sete por cento) foi cancelado, correspondendo a R\$ 402.580 (quatrocentos e dois mil, quinhentos e oitenta reais). Igualmente a 2016, todo o valor cancelado concerniu às outras despesas correntes.

O exercício de 2018 registrou como inscrito os restos a pagar de R\$ 1.435.282 (um milhão, quatrocentos e trinta e cinco mil, duzentos e oitenta e dois reais), o qual foi cancelado em 11% (onze por cento), cujo empenho referia-se a investimento.

Em 2019, foi inscrito em restos a pagar apenas R\$ 164.059 (cento e sessenta e quatro mil, cinquenta e nove reais), não tendo sido necessário seu cancelamento.

O maior valor inscrito em restos a pagar pertenceu ao exercício de 2020, representado pela quantia de R\$ 10.405.919 (dez milhões, quatrocentos e cinco mil,

noventa e nove reais), a qual foi quase que integralmente executada, tendo sido cancelado apenas 1% (um por cento) do recurso.

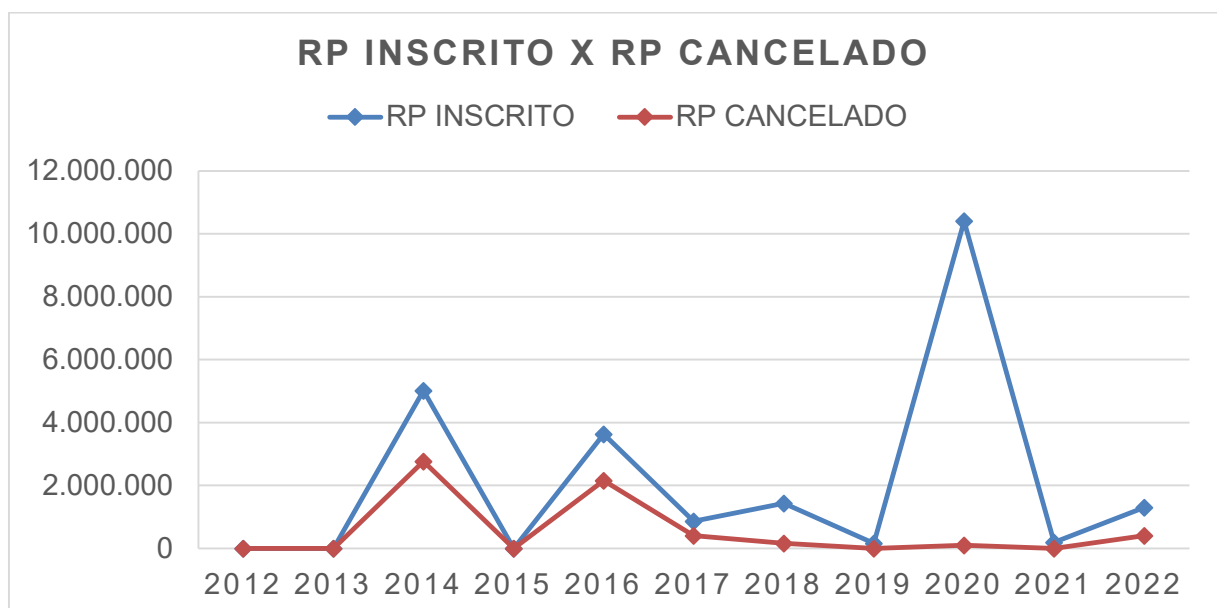
No exercício de 2021 foi inscrito o montante de R\$ 189.046 (cento e oitenta e nove mil, quarenta e seis reais), o qual foi executado em sua totalidade.

No último ano do período estudado, 2022, o valor correspondente as despesas inscritas em restos a pagar foi R\$ 1.305.471 (um milhão, trezentos e cinco mil, quatrocentos e setenta e um reais), dos quais foram cancelados 31% (trinta e um por cento), equivalente a R\$ 404.115 (quatrocentos e quatro mil, cento e quinze reais). As despesas canceladas eram integralmente classificáveis como investimento.

Avaliando-se toda a série histórica, observa-se que os cancelamentos de restos a pagar oscilaram, mas estiveram concentrados, em sua imensa maioria, em 2014 e 2016. Entretanto, os exercícios de 2017 e 2022 também registraram cancelamentos significativos. Os demais anos apresentaram baixos índices de cancelamento de restos a pagar.

A Figura 16 expõe os valores empenhados que foram objeto de inscrição em restos a pagar, bem como aqueles que, uma vez inscritos, foram cancelados, seja por não cumprimento da obrigação, seja porque expirou a vigência dos restos a pagar.

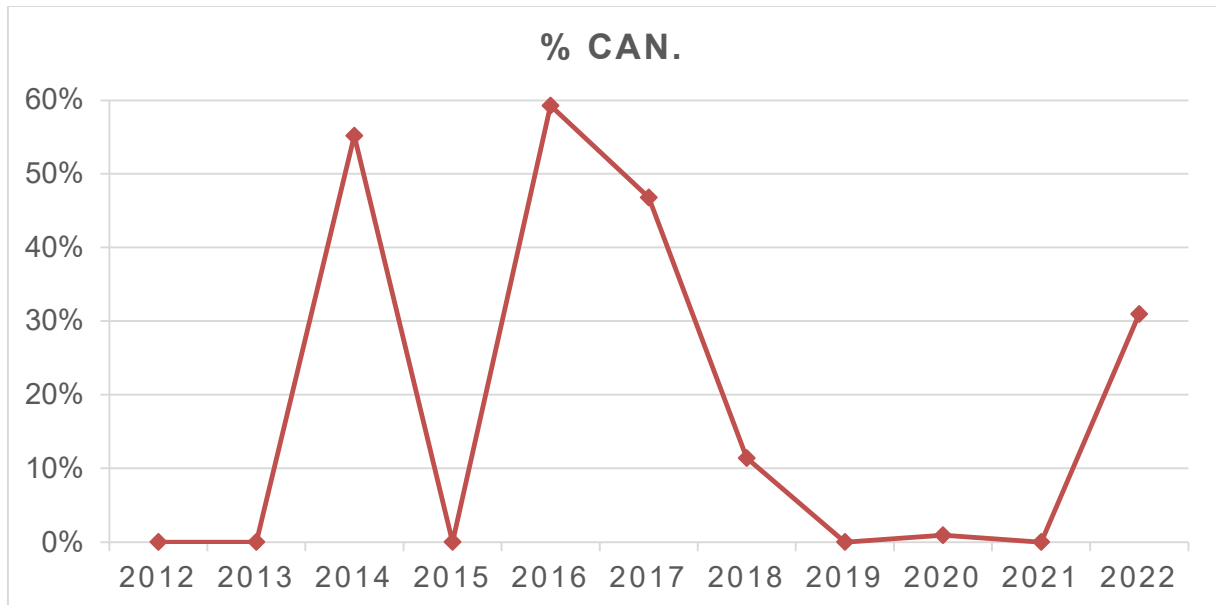
Figura 16 - Cancelamento de RP do FUNCBM no período de 2012 a 2022



Fonte: o autor com dados extraídos do SIGGO.

Por sua vez, a Figura 17 demonstra o comportamento do indicador de cancelamento de restos a pagar, calculado na Tabela 6, para o intervalo pesquisado.

Figura 17 - Indicador de cancelamento de RP do FUNCBM no período de 2012 a 2022



Fonte: o autor com dados extraídos do SIGGO.

Além dos indicadores financeiros utilizados pelo CBMDF, conforme visto na revisão de literatura, a ABOP desenvolveu o indicador de Capacidade Operacional Financeira da Despesa (COFD), visando avaliar a eficiência da execução comparativamente às dotações fixadas.

Assim, o COFD, resultado da divisão da despesa liquidada pelo orçamento autorizado, mede o desempenho da execução. É desejável que tal indicador seja o mais próximo de 100% possível, sendo classificado em níveis conforme a seguir:

- 1 = Ótimo: variação para mais ou menos, de 0 a 2,5%.
- 2 = Bom: variação para mais ou menos, de 2,6 a 5%.
- 3 = Regular: variação para mais ou menos, de 5,1 a 10%.
- 4 = Deficiente: variação para mais ou menos, de 10,1 a 15%.
- 5 = Altamente Deficiente: superior a 15,1%.

A tabela abaixo demonstra, ano a ano, o desempenho da execução do FUNCBM sob a ótica do indicador COFD, detalhada por grupo de natureza da despesa. A coluna “AVAL.” exhibe a classificação do COFD de acordo com o nível auferido.

Tabela 7 - COFD do FUNCBM no período de 2012 a 2022 por GND

EXERCÍCIO/GND	ORÇAMENTO	LIQUIDADO	COFD	% GND	AVAL.
2012	5.173.483	716	0%	100%	5
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	600.000	716	0%	100%	5
4 - INVESTIMENTO	4.573.483	0	0%	0%	5
2013	5.952.585	840.468	14%	100%	5
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	2.906.933	807.218	28%	96%	5
4 - INVESTIMENTO	3.045.652	33.250	1%	4%	5
2014	3.698.780	1.260.408	34%	100%	5
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	463.225	5.000	1%	0%	5
4 - INVESTIMENTO	3.235.555	1.255.408	39%	100%	5
2015	4.001.697	1.480.000	37%	100%	5
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	2.164.010	0	0%	0%	5
4 - INVESTIMENTO	1.837.687	1.480.000	81%	100%	5
2016	5.437.832	426.203	8%	100%	5
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	5.437.832	426.203	8%	100%	5
4 - INVESTIMENTO	0	0	-	0%	5
2017	5.784.012	1.683.627	29%	100%	5
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	5.584.012	1.681.833	30%	100%	5
4 - INVESTIMENTO	200.000	1.794	1%	0%	5
2018	10.977.555	86.894	1%	100%	5
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	10.476.034	86.894	1%	100%	5
4 - INVESTIMENTO	501.521	0	0%	0%	5
2019	13.325.971	10.307.381	77%	100%	5
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	885.869	396	0%	0%	5
4 - INVESTIMENTO	12.440.102	10.306.985	83%	100%	5
2020	6.384.297	246.433	4%	100%	5
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	3.010.730	144.755	5%	59%	5
4 - INVESTIMENTO	3.373.567	101.678	3%	41%	5
2021	11.039.827	489.516	4%	100%	5
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	4.274.903	420.394	10%	86%	5
4 - INVESTIMENTO	6.764.924	69.122	1%	14%	5
2022	12.828.321	4.547.886	35%	100%	5
3 - OUTRAS DESP CORRENTES	6.109.139	1.108.642	18%	24%	5
4 - INVESTIMENTO	6.719.182	3.439.244	51%	76%	5

Fonte: o autor com dados extraídos do SIGGO.

No exercício de 2012 foi executado somente R\$ 716 (setecentos e dezesseis reais) do orçamento disponível de R\$ 5.173.483 (cinco milhões, cento e setenta e três mil, quatrocentos e oitenta e três reais), resultando na COFD de menos de 0,5% (cinco décimos por cento), o menor percentual do intervalo pesquisado.

Os exercícios de 2013, 2014 e 2015 apresentaram aumentos sequenciais e graduais alcançando, respectivamente, as taxas de 14% (quatorze por cento), 34% (trinta e quatro por cento) e 37% (trinta e sete por cento), equivalentes a R\$ 840.468 (oitocentos e quarenta mil, quatrocentos e sessenta e oito reais), R\$ 1.260.408 (um milhão, duzentos e sessenta mil, quatrocentos e oito reais) e R\$ 1.480.000 (um milhão, quatrocentos e oitenta mil reais). Em 2013, 96% (noventa e seis por cento) da execução referiu-se às outras despesas correntes, ao passo que em 2014 mais de 99,5% (noventa e nove inteiros e cinco décimos por cento) tratou-se de investimentos. Em 2015, a despesa liquidada foi inteiramente de investimento.

No exercício de 2016, a execução orçamentária e financeira exibiu redução drástica, voltando a registrar índice COFD próximo a zero, apenas 8% (oito por cento) do orçamento autorizado foi efetivamente realizado, correspondendo a R\$ 426.203 (quatrocentos e vinte e seis mil, duzentos e três reais). Todo o valor correspondeu a despesas com investimentos.

O exercício de 2017 obteve a execução do montante de R\$ 1.683.627 (um milhão, seiscentos e oitenta e três mil, seiscentos e vinte e sete reais), 29% (vinte e nove por cento) da dotação prevista para gasto, sendo que mais de 99,5% (noventa e nove inteiros e cinco décimos por cento) foi representado por outras despesas correntes.

A segunda menor execução orçamentária e financeira pode ser atribuída ao exercício de 2018, que apresentou, em termos percentuais e absolutos, os seguintes dados: 1% (um por cento) e R\$ 86.894 (oitenta e seis mil, oitocentos e noventa e quatro reais), referentes às outras despesas correntes.

Antagonicamente, o exercício de 2019 foi o que atingiu o maior índice da série histórica analisada, no qual 77% (setenta e sete por cento) e R\$ 10.307.381 (dez milhões, trezentos e sete mil, trezentos e oitenta e um reais) dos créditos

orçamentários foram executados, tendo mais de 99,5% (noventa e nove inteiros e cinco décimos por cento) desse recurso sido empregado com investimentos.

Após 2019 alçar o melhor desempenho do intervalo estudado, os exercícios de 2020 e 2021 registraram, respectivamente, o terceiro e quarto pior resultado. Ambos, obtiveram 4% (quatro por cento) de execução, entretanto, em 2020 foi liquidado R\$ 246.433 (duzentos e quarenta e seis mil, quatrocentos e trinta e três reais), enquanto em 2021 a liquidação foi no valor de R\$ 489.516 (quatrocentos e oitenta e nove mil, quinhentos e dezesseis reais). A classificação da despesa executada ficou assim: 2020, 59% (cinquenta e nove por cento) em outras despesas correntes e 41% (quarenta e um por cento) em investimento; e 2021, 86% (oitenta e seis por cento) referente às outras despesas correntes e 14% relativa a investimento.

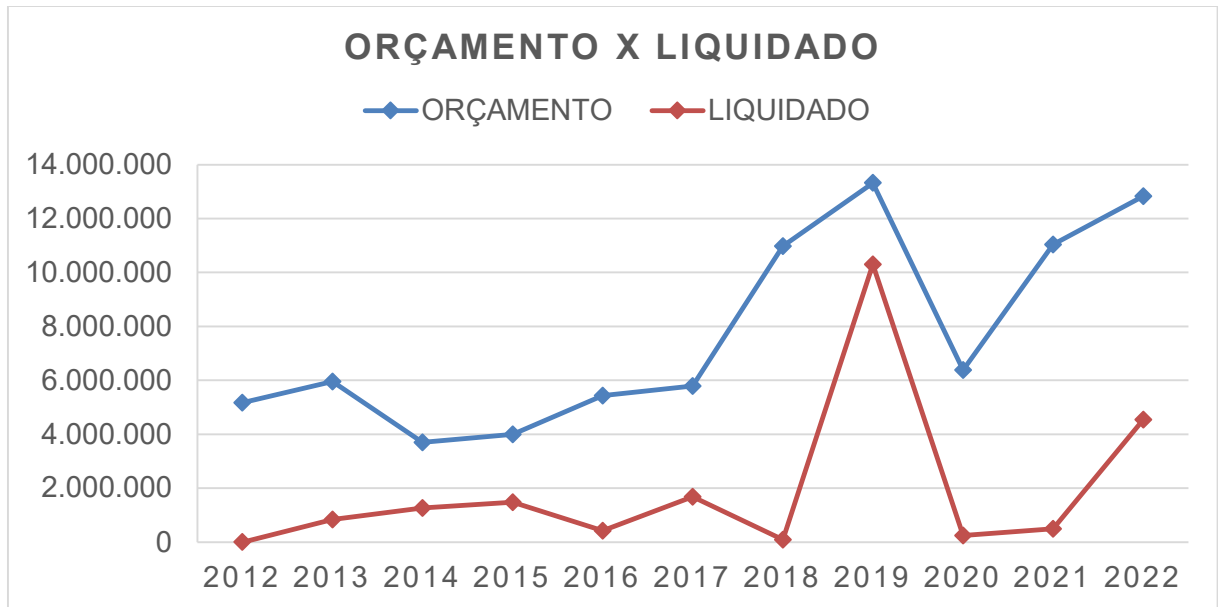
Encerrando o período analisado, em 2022 foi executado do orçamento o montante de R\$ 4.547.886 (quatro milhões, quinhentos e quarenta e sete mil, oitocentos e oitenta e seis reais), o segundo maior objeto de pesquisa. Nesse ano, a COFD voltou a apresentar taxas próximas às dos exercícios de 2014 e 2015, porém maior em termos absolutos. 76% (setenta e seis por cento) da despesa liquidada foi aplicado em investimentos e 24% (vinte e quatro por cento) em despesas correntes.

Observando-se a coluna “AVAL.”, é possível notar que durante todo o período de 2012 a 2022 o índice COFD apresentou desempenho altamente deficiente, ora em maior, ora em menor grau. Destaca-se positivamente o exercício de 2019, o qual obteve a taxa de 77% (setenta e sete por cento) quando consideradas as execuções dos dois grupos de natureza da despesa e de 83% (oitenta e três por cento) ao analisar o investimento. Esses percentuais foram os mais próximos já auferidos de uma mudança de nível de desempenho da execução orçamentária e financeira do FUNCBM de altamente deficiente para, apenas, deficiente.

Diante do exposto, conforme visto na Tabela 7, o grau de aplicação dos recursos do FUNCBM para efetivamente realizar despesas em prol da prestação de serviço público à sociedade está consideravelmente aquém do patamar ideal, existindo um longo caminho a ser percorrido para a melhoria da eficiência da execução orçamentária e financeira do fundo.

A Figura 18 apresenta o comparativo entre o orçamento autorizado e liquidado, evidenciando a parcela que deixou de cumprir o segundo estágio da despesa.

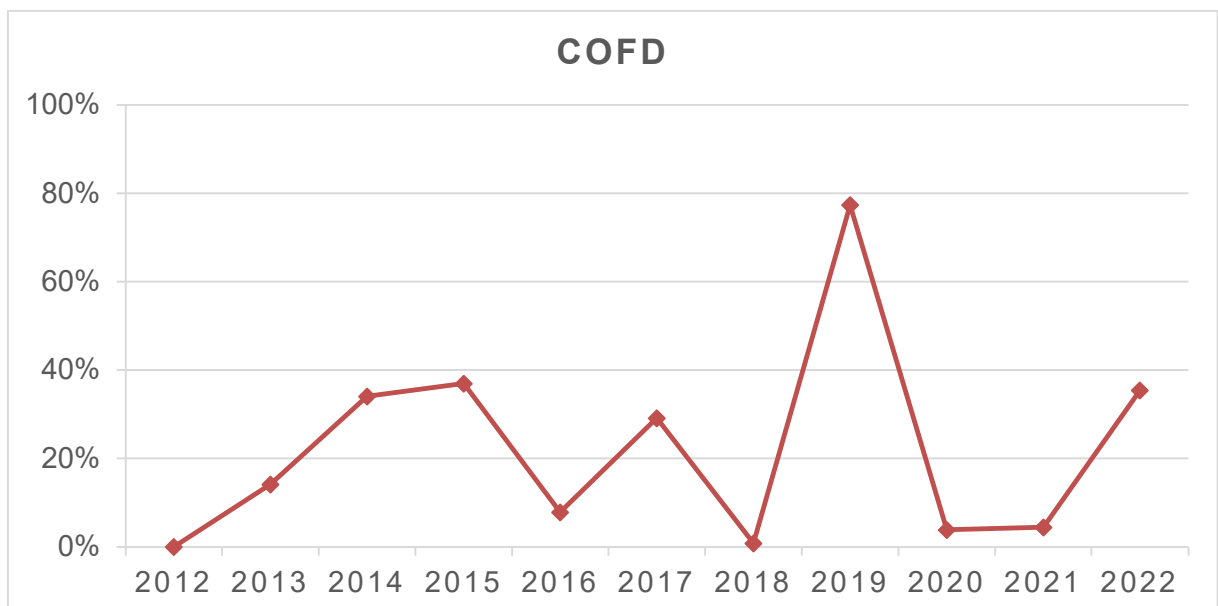
Figura 18 - Orçamento e liquidação do FUNCBM no período de 2012 a 2022



Fonte: o autor com dados extraídos do SIGGO.

A Figura 19 exibe o comportamento do indicador de capacidade operacional financeira da despesa, calculado na Tabela 7, durante o período objeto de avaliação.

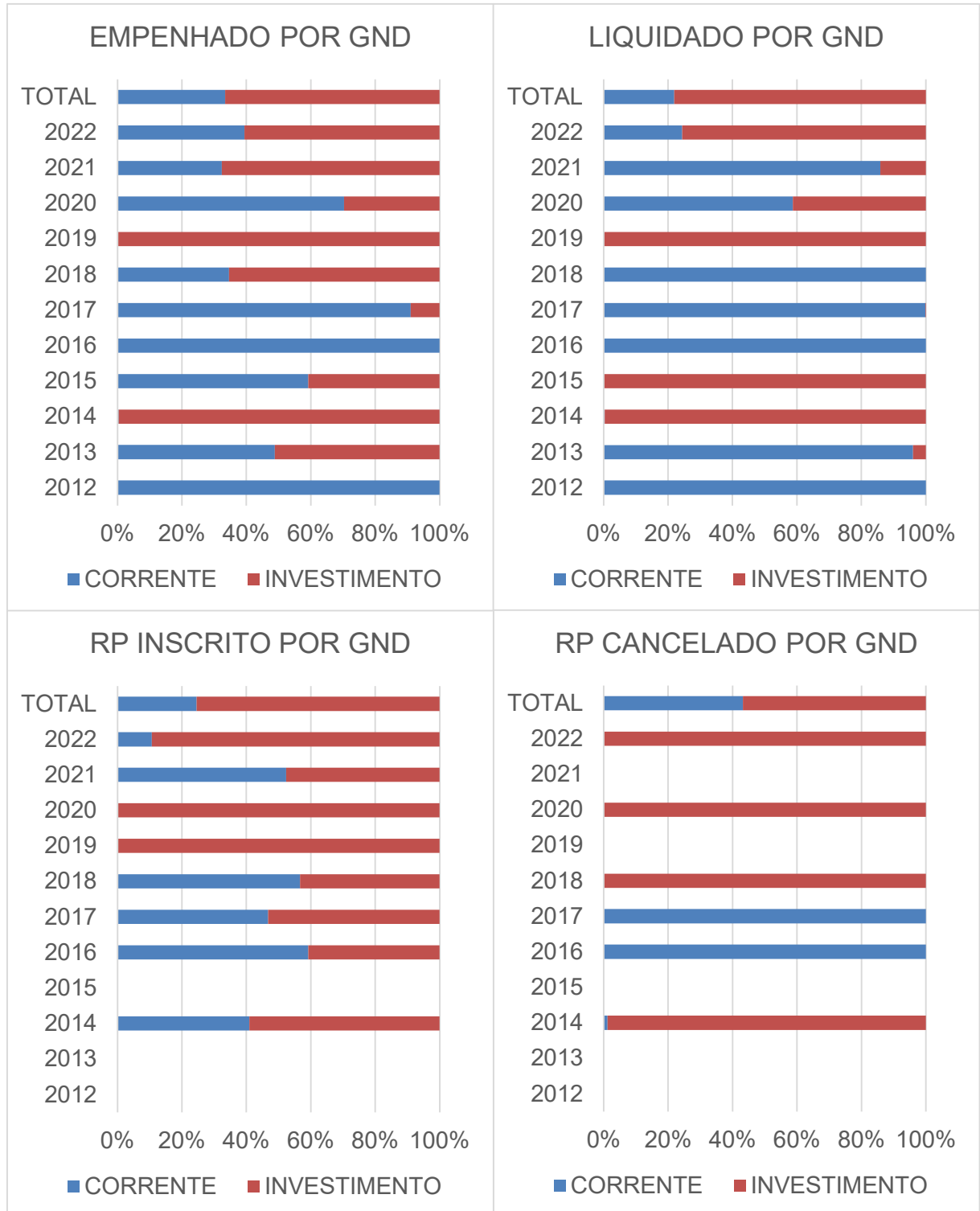
Figura 19 - Indicador de Capacidade Operacional Financeira da Despesa do FUNCBM no período de 2012 a 2022



Fonte: o autor com dados extraídos do SIGGO.

Em complemento às representações gráficas já apresentadas, a Figura 20 expõe a execução orçamentária e financeira com enfoque na representatividade dos grupos da despesa para cada ano e, ainda, para o total do período.

Figura 20 - Empenhado, liquidado, RP inscrito e RP cancelado do FUNCBM no período de 2012 a 2022 por GND



Fonte: o autor com dados extraídos do SIGGO.

A Tabela 8 evidencia a média e o desvio padrão de cada indicador financeiro para todo o intervalo avaliado, 2012 a 2022, realçando, em cada coluna, os percentuais para 3 – Correntes, 4 – Investimento e para ambas somadas.

Tabela 8 - Média e desvio padrão dos indicadores no período de 2012 a 2022 por GND

INDICADOR	3 - CORRENTES	4 - INVESTIMENTO	TOTAL
Média % EMP.	28%	49%	38%
Média % LIQ.	69%	56%	64%
Média % CAN.	29%	19%	26%
Média COFD	9%	26%	22%
Desvio Padrão % EMP.	36%	34%	34%
Desvio Padrão % LIQ.	33%	48%	30%
Desvio Padrão % CAN.	45%	31%	24%
Desvio Padrão COFD	11%	33%	22%

Fonte: o autor com dados extraídos do SIGGO.

Por fim, a Tabela 9 apresenta a distribuição da execução orçamentária e financeira do FUNCBM, em termos percentuais, considerando o quantitativo de empenhos emitidos a cada mês ao longo dos exercícios de 2012 a 2022.

Tabela 9 - Percentual de notas de empenho emitidas mensalmente de 2012 a 2022

ANO	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN	JUL	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ	TOTAL
2012	66,7	0,0	33,3	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	100,0
2013	0,0	0,0	0,0	6,1	27,3	9,1	3,0	21,2	6,1	0,0	6,1	21,2	100,0
2014	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	85,7	0,0	0,0	0,0	14,3	0,0	100,0
2015	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	60,0	0,0	40,0	100,0
2016	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	20,0	0,0	20,0	40,0	20,0	0,0	100,0
2017	0,0	0,0	0,0	6,3	18,8	0,0	12,5	12,5	6,3	12,5	6,3	25,0	100,0
2018	0,0	0,0	8,3	8,3	0,0	0,0	0,0	0,0	25,0	8,3	16,7	33,3	100,0
2019	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	16,7	66,7	0,0	4,2	0,0	12,5	100,0
2020	0,0	2,8	0,0	8,3	8,3	0,0	58,3	2,8	0,0	5,6	0,0	13,9	100,0
2021	0,0	0,0	0,0	20,0	13,3	6,7	6,7	6,7	0,0	33,3	0,0	13,3	100,0
2022	2,3	4,5	25,0	4,5	18,2	11,4	6,8	4,5	4,5	9,1	0,0	9,1	100,0
MÉDIA	6,3	0,7	6,1	4,9	7,8	2,5	19,1	10,4	5,6	15,7	5,8	15,3	100,0

Fonte: o autor com dados extraídos do SIGGO.

Considerando a média, mais de 70% (setenta por cento) das notas de empenho são emitidas no segundo semestre do ano, evidenciando grande concentração nesse período, o que resulta em menor prazo disponível para prestação do serviço e entrega

do material pela contratada no exercício financeiro. Conseqüentemente, as chances de liquidação da despesa dentro do ano são também reduzidas.

Quando uma despesa é empenhada no final do exercício, diminui o poder de correção do órgão, caso aconteça algum problema na entrega do material ou na execução do serviço. Se algum desses problemas ocorrer, há grande possibilidade de o empenho ser anulado, em cumprimento ao decreto anual de encerramento do exercício financeiro. Assim, quanto mais cedo a despesa for empenhada, mais tempo o órgão terá para liquidá-la no ano de empenho.

Fica evidente, então, a necessidade de melhoria da execução orçamentária do FUNCBM, no sentido de criar um ambiente mais propício para a liquidação da despesa dentro do exercício de emissão da nota de empenho.

4.3 Objetivo específico 3

O objetivo específico “3” prevê a verificação de apontamentos de inexecução ou baixa execução orçamentária e financeira por parte do Tribunal de Contas do Distrito Federal, visando identificar o que é considerado baixa execução, a importância e o tratamento dado por este órgão para o problema em questão.

Para tanto, foram analisados os Relatórios Analíticos sobre as Contas do Governo do Distrito Federal dos exercícios de 2012 a 2021, excetuando-se 2014, uma vez que o julgamento final das contas ainda se encontra pendente e o relatório analítico não está disponível no site do TCDF. Ainda, o ano de 2022 deixou de ser abarcado, pois sua avaliação está em curso.

Nos relatórios analíticos objetos de estudo, o TCDF avaliou os exercícios financeiros por meio do indicador tratado no objetivo específico “2” como índice de crédito empenhado, porém, denominando-o índice de execução orçamentária.

Já no julgamento das contas de 2012, e até mesmo de antes, a baixa execução orçamentária dos fundos especiais figurava como ponto de preocupação do TCDF nas suas análises anuais das contas do governo local, conforme observado abaixo:

Conforme vem sendo destacado nas análises das Prestações de Contas de exercícios anteriores, a inexecução ou baixa execução orçamentária no

âmbito dos Fundos Especiais leva à reflexão sobre a adequabilidade de alocação de recursos para essas unidades, bem como a necessidade de existência das mesmas. (TCDF, 2013, p. 62).

Naquele ano, do total de 33 (trinta e três) fundos especiais, 11 (onze) não executaram qualquer despesa. Dos 22 (vinte e dois) restantes, 15 (quinze), incluindo o FUNCBM, realizaram menos de 50% (cinquenta por cento) de suas dotações finais (TCDF, 2013). Em virtude desses dados, o TCDF emitiu recomendação ao GDF para “reavaliar a quantidade de fundos especiais integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, motivado pela inexecução de parcela representativa de suas dotações” (TCDF, 2013, p. 299).

No exercício de 2013, havia 32 (trinta e dois) fundos especiais, dos quais 6 (seis) não apresentaram execução e outros 13 (treze) mostraram realização inferior à metade da respectiva dotação autorizada. Assim, o TCDF reforçou que a execução baixa da maior parte dos fundos do DF “torna questionável a necessidade de alocação de recursos a parte dessas unidades, bem assim sua própria continuidade para o cumprimento dos objetivos para os quais foram criadas” (TCDF, 2014, p. 74).

O TCDF ressaltou, ainda, que:

A propósito, esta Corte, no Processo – TCDF nº 11343/12, alertou o Governo de que a ausência de realização de despesas ou prática de atos de natureza orçamentária, financeira, contábil ou patrimonial, observada nos fundos especiais, configura afronta aos aspectos de eficácia, eficiência, economicidade, efetividade e legalidade da gestão, além de caracterizar possível descumprimento dos objetivos para os quais foram concebidos. Ademais, recomendou a reavaliação da quantidade de fundos especiais e dos procedimentos de controle sobre a gestão desses fundos. (TCDF, 2014, p. 74)

Desse modo, o citado tribunal reiterou a recomendação anterior na expectativa de que tal medida surtisse efeito e o percentual de execução orçamentária do total dos fundos especiais melhorasse.

Entretanto, no ano de 2015, dos 34 (trinta e quatro) fundos especiais que receberam dotação, 7 (sete) não tiveram execução e outros 15 (quinze) não atingiram nem metade do valor autorizado para gasto (TCDF, 2016).

No exercício de 2015, a Lei Complementar nº 894, de 02 de março de 2015, determinou, em seu art. 3º, que o Poder Executivo encaminhasse, no prazo de 180

dias a contar de sua publicação, à Câmara Legislativa do DF (CLDF), projetos de lei revisando os fundos especiais que nos últimos dois exercícios tivessem apresentado execução orçamentária abaixo de 50%.

Contudo, no Relatório Analítico sobre as Contas do Governo do Distrito Federal do exercício de 2015, o TCDF (2016, p. 104) apontou que “até 09 de março de 2016, não constava na CLDF nenhum projeto de lei ordinária ou complementar relativo aos fundos especiais que se enquadraram nessa situação”, mesmo tendo alertado o governo local por meio da Decisão nº 5.892/15 (Processo – TCDF nº 34690/15) quanto a necessidade de cumprimento da norma supracitada.

O TCDF questionou, então, o GDF quanto ao não encaminhamento de projetos de lei à Câmara Legislativa do DF, pelo Poder Executivo, revisando os fundos especiais que nos dois exercícios anteriores apresentaram execução orçamentária abaixo de 50% (cinquenta por cento), em desacordo ao disposto no art. 3º da Lei Complementar nº 894/15. Entretanto, a manifestação ofertada pelo Governador não abordou esse questionamento (TCDF, 2016).

Assim, o TCDF (2016, p. 409) passou a determinar, ao invés de apenas recomendar, ao GDF, o encaminhamento à CLDF “dos projetos de lei revisando os fundos especiais que nos últimos dois exercícios tivessem apresentado execução orçamentária abaixo de 50%”.

O ano de 2016 apresentou 33 (trinta e três) fundos especiais recebedores de créditos orçamentários, sendo que 8 (oito) não realizaram despesas e 14 (quatorze) converteram menos da metade de suas dotações em despesas (TCDF, 2017).

No Relatório Analítico sobre as Contas do Governo do Distrito Federal do exercício de 2016, o TCDF informou que:

Em 13.12.16, foi enviada à CLDF a Mensagem nº 294/2016-GAG, submetendo à apreciação daquela Casa Projeto de Lei Complementar que, entre outras disposições, propunha a extinção de sete fundos: Fundo Distrital pelo Desenvolvimento da Educação, Fundo de Trânsito do DF, Fundo de Apoio ao Programa Permanente de Alfabetização Básica para Jovens e Adultos do DF, Fundo de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento da Atividade Tributária, Fundo Habitacional do Distrito Federal, Fundo de Desenvolvimento de Recursos Humanos do DF e Fundo de Promoção do Esporte, Educação Física e Lazer. O Projeto recebeu a numeração PLC nº 95/2016 e foi convertido na Lei Complementar nº 925, publicada em 29.06.17. (TCDF, 2017, p. 113).

Todavia, o referido Tribunal ressalta que a Lei Complementar nº 925, de 28 de junho de 2017, não atende integralmente ao art. 3º da Lei Complementar nº 894/15, uma vez que foram extintos menos fundos que o total daqueles que executaram abaixo de 50% (cinquenta por cento) de seus orçamentos e a maioria deles sequer recebeu dotação (TCDF, 2017).

Diante desse cenário, o TCDF reiterou a determinação ao GDF de “encaminhar à Câmara Legislativa projetos de lei revisando os fundos especiais com execução orçamentária abaixo de 50%, em cumprimento aos termos do art. 3º da LC nº 894/15” (TCDF, 2017, p. 425).

No exercício de 2017, dos 34 (trinta e quatro) fundos especiais, novamente 8 (oito) não executaram qualquer despesa e 17 (dezesete), número ainda maior que dos anos anteriores, realizaram menos de 50% (cinquenta por cento) do orçamento autorizado (TCDF, 2018).

Com isso, o GDF seguiu não atingindo níveis satisfatórios de execução dos orçamentos de seus fundos e, ainda, manteve-se sem cumprir as determinações do TCDF constantes dos relatórios anteriores, o que resultou, pela terceira vez seguida, na determinação de encaminhamento de projetos de lei revisando os fundos especiais com execução orçamentária abaixo de 50% (TCDF, 2018).

O exercício de 2018 registrou 13 (treze) fundos com realização de despesa menor que a metade da dotação disponível para aplicação e 8 (oito) sem qualquer execução. Completando o total de 32 (trinta e dois) fundos especiais, 11 (onze) apresentaram execução acima de 50% (cinquenta por cento) (TCDF, 2019).

Ao questionar o GDF quanto ao cumprimento da determinação anterior e recorrente, o TCDF obteve a seguinte resposta:

a presença de reserva legal de recursos, para fins de atendimento a uma faceta das políticas públicas, tem se revelado prejudicial ao processo de orçamentação e carrega um certo grau de ineficiência à gestão das despesas públicas, principalmente em razão da baixa capacidade de execução destas unidades. (TCDF, 2019, p. 529).

Conforme o TCDF, o GDF informou também terem sido efetuados estudos para a revisão dos valores consignados aos fundos especiais e extinção de determinadas

unidades. Além disso, alertou para a tramitação do PLP nº 149/2019, do Governo Federal, que tem como um de seus objetivos a desvinculação de receitas cujas destinações não foram determinadas constitucionalmente (TCDF, 2019).

Porém, mais uma vez, não foram apresentadas medidas concretas para o cumprimento da Lei Complementar nº 894/2015, permanecendo a determinação de encaminhamento à CLDF dos projetos de lei revisando os fundos especiais que nos últimos dois anos tivessem execução orçamentária abaixo de 50% (TCDF, 2019).

Em 2019, 32 (trinta e dois) fundos especiais receberam recursos orçamentários para aplicação, não ocorrendo, novamente, a redução determinada pelo TCDF. Não obstante, ao menos houve redução do número de fundos que não executaram despesa para 5 (cinco), bem como daqueles que realizaram menos da metade do orçamento para 11 (onze) (TCDF, 2020).

Mesmo assim, a Corte de Contas do Distrito Federal determinou, por meio da Decisão nº 4361/19, que o GDF adotasse medidas de aprimoramento do processo de planejamento e execução dos orçamentos anuais de seus fundos (TCDF, 2020).

Inclusive, o GDF, por meio das Subsecretarias de Orçamento e do Tesouro, no Processo nº 22975/19, que trata do acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial do DF referente ao primeiro semestre de 2019, informou que foram realizados estudos que ratificaram a necessidade de extinção dos fundos com baixa execução, porém foram encontrados óbices no Poder Legislativo (TCDF, 2020).

Diante da inércia do GDF na resolução da problemática, o TCDF destacou que:

independentemente de eventuais tratativas ou estudos, cabe ao GDF adotar as medidas necessárias para que todos os fundos existentes cumpram com suas finalidades enquanto vigentes as legislações que os amparam, inclusive quanto ao aprimoramento da gestão orçamentária e financeira a fim de dar-lhes executoriedade. (TCDF, 2020, p. 82).

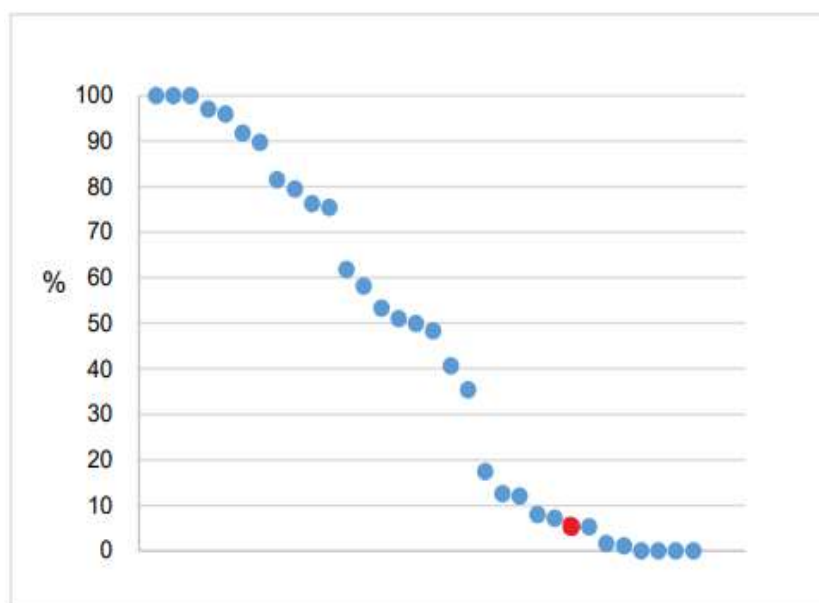
Ademais, apontou tratar-se de problema recorrentemente, destacado nos Relatórios Analíticos referentes às Contas do Governo de exercícios anteriores e que subsiste há muitos anos. Diante desse cenário e da dificuldade, por parte do GDF, de cumprir a determinação que visava a extinção dos fundos especiais que apresentaram execução orçamentária abaixo de 50% (cinquenta por cento), o TCDF mudou sua

determinação e passou a exigir a adoção de medidas tendentes a aprimorar a gestão orçamentária e financeira dos fundos especiais (TCDF, 2020).

Em 2020, foi mantido o total de fundos dos dois anos anteriores, assim, 32 (trinta e dois) receberam dotações orçamentárias. Apesar do ano ter sido marcado pela pandemia relacionada ao Covid-19, houve redução do número de fundos que não executaram orçamento para 4 (quatro). Entretanto, 16 (dezesesseis) despenderam menos da metade do crédito autorizado. Desses, 13 (treze), incluído o FUNCBM, não executaram sequer 20% (vinte por cento) de suas dotações (TCDF, 2021).

Grande parte dos fundos apresentaram distanciamento entre planejamento e execução, situação que é retratada no gráfico abaixo, o qual demonstra a distribuição da execução orçamentária dos fundos especiais em termos percentuais, destacando-se o FUNCBM na cor vermelha.

Figura 21 - Percentual de execução orçamentária dos Fundos Especiais em 2020



Fonte: Adaptado de TCDF (2021, p. 89).

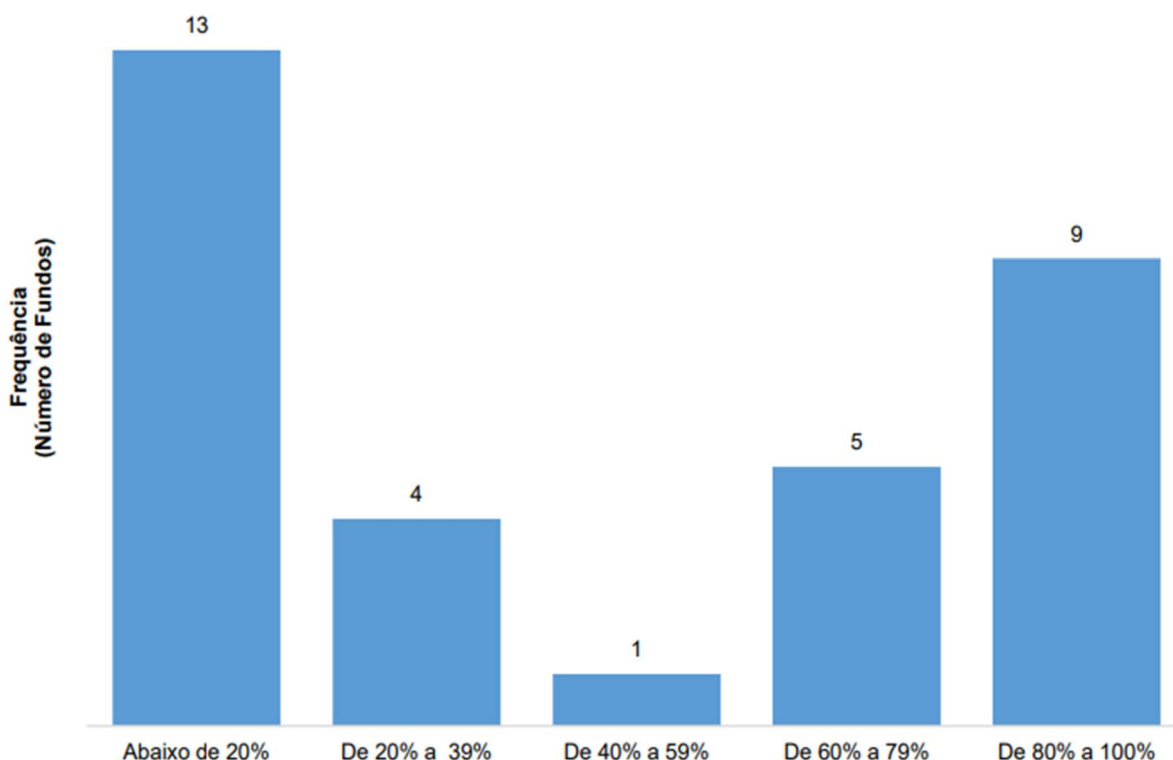
Em 2020, o GDF, por meio de sua Secretaria de Estado de Economia, informou que a adoção do sistema e-Contratos seria apta a contribuir para o aprimoramento da gestão de todos os fundos que possuem contratos. Adicionalmente, informou que a Secretaria Executiva de Orçamento exigirá dos fundos especiais com baixa execução orçamentária esclarecimentos quanto aos entraves para realização dos respectivos orçamentos, de forma a buscar alternativas para otimizar a execução (TCDF, 2021).

O GDF ressaltou também que as medidas constantes do parágrafo anterior deverão refletir na avaliação das próximas Contas do Governo, tendo em vista se tratar de ações de melhoria de gestão (TCDF, 2021). Contudo, como os dados de 2020 continuaram a revelar baixa execução orçamentária e financeira dos fundos especiais, subsistiu a determinação do TCDF para que o GDF adotasse medidas tendentes a aprimorar a gestão orçamentária e financeira dos fundos (TCDF, 2021).

No último exercício objeto de análise conclusa pelo TCDF, 2021, dos 32 (trinta e dois) fundos que tiveram dotação autorizada, 5 (cinco) não executaram despesas. Somando-se a eles, 8 (oito) fundos, incluído o FUNCBM, sequer chegaram a 20% (vinte por cento) de execução. Adicionalmente, 4 (quatro) empenharam entre 20% (vinte por cento) e 50% (cinquenta por cento), totalizando, assim, 17 (dezesete) fundos com execução abaixo da metade do orçamento disponível (TCDF, 2022).

A ilustração gráfica, a seguir, evidencia a distribuição de frequência, em cinco intervalos iguais, do percentual de execução orçamentária de todos os fundos especiais que tiveram dotação no exercício de 2021.

Figura 22 - Distribuição da execução orçamentária dos Fundos Especiais em 2021



Fonte: TCDF (2022, p. 77).

Para justificar a baixa execução orçamentária, o GDF informou que foram apresentadas dificuldades inerentes às propostas de extinção dos fundos com baixa execução em virtude dos trâmites legislativos, bem como que se encontra em andamento um estudo para a identificação de entraves à realização dos orçamentos dos fundos especiais (TCDF, 2022).

O TCDF observou, porém, que os argumentos trazidos são por demais semelhantes aos dos anos anteriores e não afastam a constatação de uma parca execução orçamentária e financeira dos fundos especiais, expedindo, pela terceira vez, a determinação ao GDF para “adotar medidas tendentes a aprimorar a gestão orçamentária e financeira dos fundos especiais” (TCDF, 2022, p. 352).

Diante do exposto, nota-se claramente que a baixa execução orçamentária e financeira dos fundos especiais, incluindo o FUNCBM, tem sido objeto de recorrente preocupação por parte do TCDF, que no início tratou o tema apenas como um apontamento, posteriormente, passou a abordá-lo como recomendação, e desde a análise das contas do governo de 2015 tem determinado ações para solução do problema.

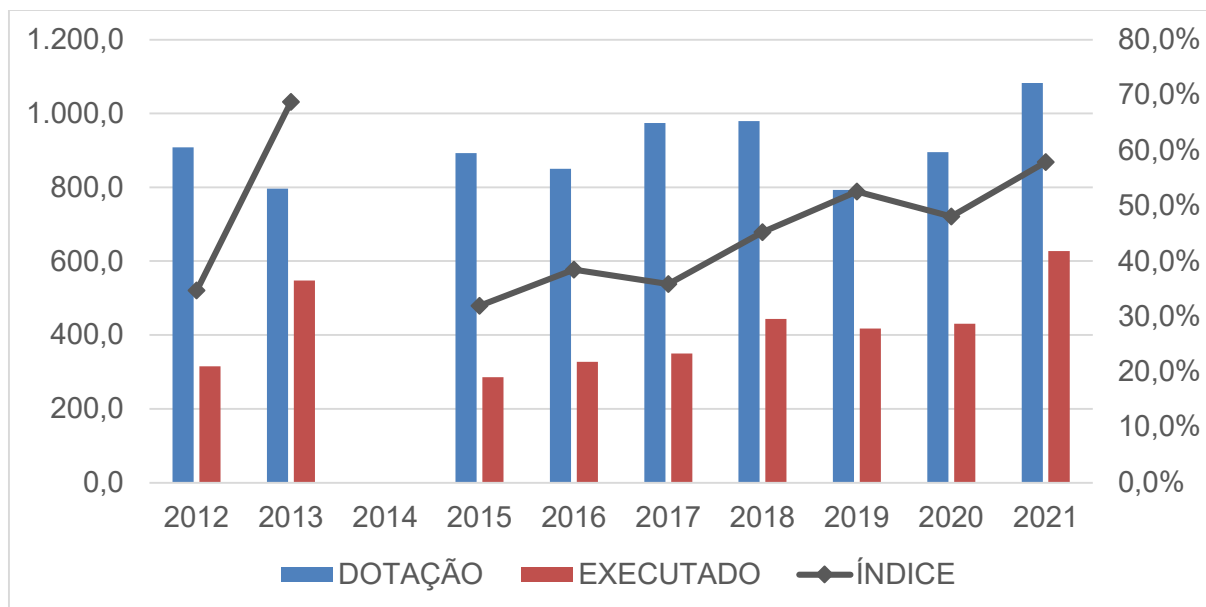
Ora, o TCDF determinou o encaminhamento à Câmara Legislativa dos projetos de lei revisando os fundos especiais com execução orçamentária abaixo de 50%, em cumprimento aos termos do art. 3º da LC nº 894/15, ora, determinou a adoção de medidas tendentes a aprimorar a gestão orçamentária e financeira dos fundos especiais. De toda sorte, o objetivo principal era o mesmo: aumentar os níveis de execução orçamentária e financeira dos fundos especiais no âmbito do GDF.

A Figura 23 demonstra, em milhões, os níveis de execução orçamentária da totalidade dos fundos especiais do DF, excluindo-se apenas o Fundo de Saúde e o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), pois juntos representaram mais de 94% (noventa e quatro por cento) da despesa realizada no período, o que comprometeria a análise da execução orçamentária dos fundos especiais elevando-a para níveis próximos a 90% (noventa por cento) de execução.

A série histórica considerada foram os exercícios de 2012 a 2021, excetuando-se o ano de 2014, o qual não teve seu julgamento finalizado e relatório analítico

disponibilizado. O exercício de 2022 não foi considerado em virtude de a análise das contas ainda estarem em processamento.

Figura 23 - Execução orçamentária dos Fundos Especiais no período de 2012 a 2021



Fonte: o autor com dados dos relatórios analíticos anuais sobre as contas do governo.

Apesar da continuidade das determinações de aprimoramento da execução orçamentária dos fundos especiais pelo TCDF, percebe-se uma melhoria gradual ao longo dos anos no índice de execução orçamentária dos fundos especiais, entretanto, percentuais ainda considerados baixos pela Corte de Contas do DF.

Nesse cenário de baixa execução orçamentária dos fundos insere-se o FUNCBM, que apenas por 3 (três) vezes registrou índice de execução orçamentária superior a 50% (cinquenta por cento), conforme apresentado no estudo do índice de crédito empenhado constante do objetivo específico "2" do presente capítulo e ratificado por meio dos Relatórios Analíticos sobre as Contas do Governo estudados.

A tabela a seguir evidencia o nível de execução orçamentária do FUNCBM no intervalo de 2012 a 2021, valendo-se das mesmas observações apresentadas para a Figura 23 quanto ao período, registrando ainda a posição alcançada pelo FUNCBM, a cada ano, quando comparado com a totalidade dos fundos especiais a receberem dotações.

Tabela 10 - Execução orçamentária do FUNCBM comparada aos demais fundos especiais no período de 2012 a 2021

ANO	EXECUÇÃO FUNCBM	POSIÇÃO FUNCBM	TOTAL DE FUNDOS
2012	0,0%	22 ^a	33
2013	98,4%	5 ^a	32
2014	-	-	-
2015	90,8%	6 ^a	34
2016	15,2%	18 ^a	33
2017	32,0%	14 ^a	34
2018	2,3%	22 ^a	32
2019	78,8%	9 ^a	32
2020	5,4%	25 ^a	32
2021	15,6%	22 ^a	32
MÉDIA	37,6%	16^a	33

Fonte: o autor com dados dos relatórios analíticos anuais sobre as contas do governo.

É possível notar que, no intervalo temporal pesquisado, o FUNCBM apresentou execução orçamentária inferior a 20% (vinte por cento) por 5 (cinco) vezes, entre 20% (vinte por cento) e 50% (cinquenta por cento) uma vez e por 3 (três) vezes acima de 50% (cinquenta por cento).

As 3 (três) melhores posições alcançadas foram a 5^a (quinta), 6^a (sexta) e 9^a (nona) colocações em 2013, 2015 e 2019, respectivamente, coincidindo com as maiores execuções orçamentárias da série histórica examinada: 98,4% (noventa e oito inteiros e quatro décimos por cento), 90,8% (noventa inteiros e oito décimos por cento) e 78,8% (setenta e oito inteiros e oito décimos por cento).

Todavia, são mais frequentes as execuções abaixo de 20% (vinte por cento), inclusive, abarcando os 2 (dois) últimos exercícios avaliados neste tópico, fazendo com que o FUNCBM atingisse as piores posições identificadas: 22^a (vigésima segunda) e 25^a (vigésima quinta).

A avaliação da série histórica como um todo demonstrou um índice de execução orçamentária médio de 37,6% (trinta e sete inteiros e seis décimos por cento) para o FUNCBM, bem como que, em média, o FUNCBM ocupou a 16^a (décima sexta) posição dentre 33 (trinta e três) fundos especiais.

4.4 Objetivo específico 4

O objetivo específico “4” prevê a identificação das principais causas e entraves que inviabilizaram ou dificultaram a execução orçamentária e financeira do FUNCBM, analisando os processos objeto de tentativa de execução orçamentária no período de 2017 a 2022.

Para localização dos processos que tiveram como fonte de recurso o FUNCBM, foram pesquisados no SEI os documentos denominados Declaração de Orçamento gerados pela Subseção de Acompanhamento e Gestão Orçamentária (SSAGO) da Seção de Acompanhamento Orçamentário e Financeiro (SAOFI) da Diretoria de Orçamento e Finanças (DIOFI), unidade CBMDF/DIOFI/SAOFI/SSAGO, responsável por elaborar a manifestação do Ordenador de Despesas de que a despesa tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias, conforme art. 16 da Lei Complementar nº 101/2000.

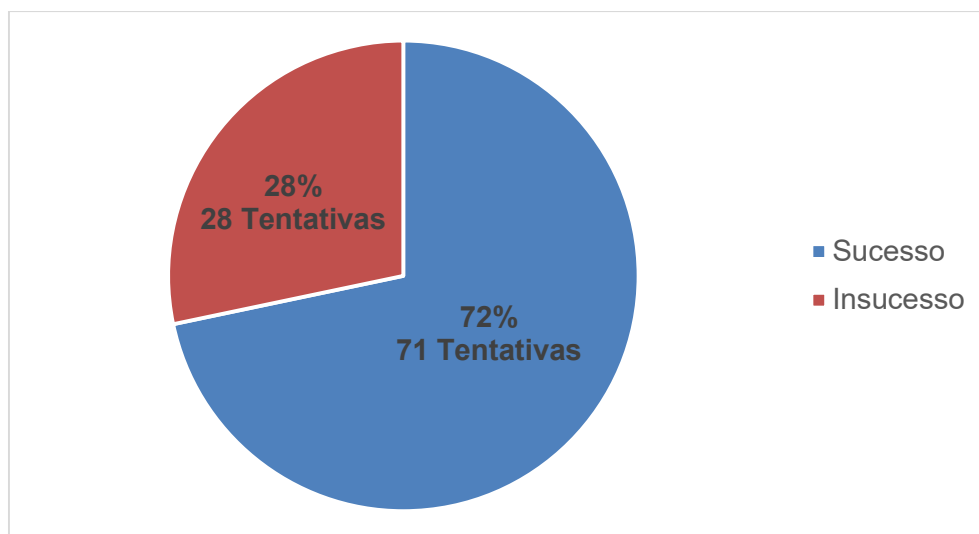
A consulta retornou 93 (noventa e três) processos, dos quais 4 (quatro) foram objeto de tentativa de execução por dois exercícios, enquanto 1 (um) tentou-se executar por três anos, resultando em 99 (noventa e nove) tentativas de execução, conforme Apêndice B - Lista de Processos Analisados.

Foram analisadas todas as tentativas de execução, a fim de verificar aquelas que obtiveram sucesso na execução orçamentária e financeira, bem como as que não lograram êxito.

Considerou-se como execução de sucesso aquela cuja licitação e contratação foram efetivadas, cujo empenho foi emitido até o último dia útil do mês de outubro do ano a que se refere a despesa e, ainda, cujo serviço ou bem foi prestado ou entregue até o último dia do exercício financeiro de emissão do empenho, atendendo concomitantemente a todos esses critérios.

Na figura abaixo é possível constatar a distribuição das tentativas de execução no período de 2017 a 2022, realçando aquelas que obtiveram sucesso e as que não foram bem-sucedidas.

Figura 24 - Nível de sucesso na execução orçamentária do FUNCBM no período de 2017 a 2022



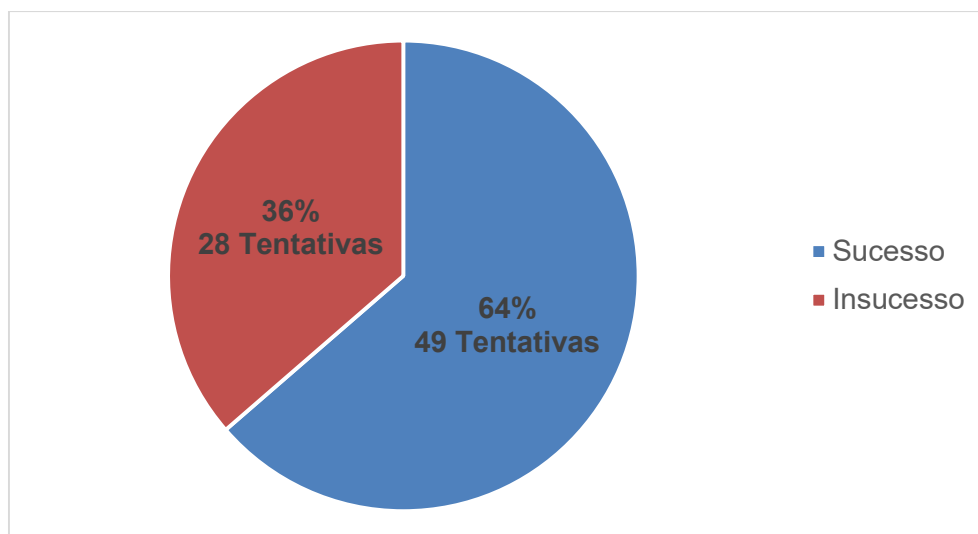
Fonte: o autor com dados extraídos do SEI.

Os processos foram examinados, ainda, para identificar o objeto da execução orçamentária e financeira de cada um, sendo constatado que, dos 93 (noventa e três) processos, 22 (vinte e dois), os quais foram executados na primeira tentativa, tratavam de ressarcimentos de taxas de vistoria e de segurança contra incêndio pagas indevidamente ou em duplicidade, ou ainda, de multas por anulação de sanção administrativa.

Os processos de ressarcimentos não se sujeitam às regras e aos procedimentos típicos das aquisições de bens e serviços, bastando que seja feito o requerimento de devolução e a comprovação de pagamento do valor pelo interessado, motivo pelo qual não será abordado pelo presente estudo, até mesmo porque todos foram executados na primeira tentativa, não havendo causas de não realização da despesa a serem identificadas.

Portanto, excluindo-se tais processos e mantendo-se apenas aqueles que se referiam propriamente a execução de serviços, materiais de consumo e investimentos, que totalizaram 71 (setenta e um) processos, é obtida a representatividade de sucesso e insucesso em relação as 77 (setenta e sete) tentativas de execução, ilustrada no gráfico a seguir:

Figura 25 - Nível de sucesso na execução orçamentária do FUNCBM no período de 2017 a 2022, excluindo-se ressarcimentos



Fonte: o autor com dados extraídos do SEI.

Abaixo, é apresentada tabela, a qual evidencia, por coluna, a forma de contratação da despesa, a quantidade e a representatividade das vezes que cada forma foi empregada, bem como a quantidade e a representatividade dos sucessos e insucessos por forma de contratação e, ainda, o tempo médio decorrido, em dias, entre a declaração do Ordenador de Despesas e a emissão da Nota de Empenho, nos casos de sucesso na execução orçamentária.

Tabela 11 - Distribuição, por forma de contratação, da execução orçamentária do FUNCBM no período de 2017 a 2022

FORMA DE CONTRATAR	Q. FORMA	% FORMA	Q. SUCESSO	% MÉDIO SUCESSO	TEMPO MÉDIO	Q. INSUCESSO	% MÉDIO INSUCESSO
ARP (criação)	1	1,3%	0	0,0%	-	1	100%
ARP (existente)	30	39,0%	23	76,7%	34	7	23,3%
Pregão	46	59,7%	26	56,5%	325	20	43,5%
Total/Média	77	100%	49	63,6%	188,0	28	36,4%

Fonte: o autor com dados extraídos do SEI.

Conforme observa-se, a forma de contratação mais utilizada foi o pregão, por meio de processo licitatório, sendo empregado em 59,7% (cinquenta e nove inteiros e sete décimos por cento) dos casos. Em seguida, a Ata de Registro de Preços (ARP) já existente, ou seja, apta para adesão, registrou uso em 39% (trinta e nove por

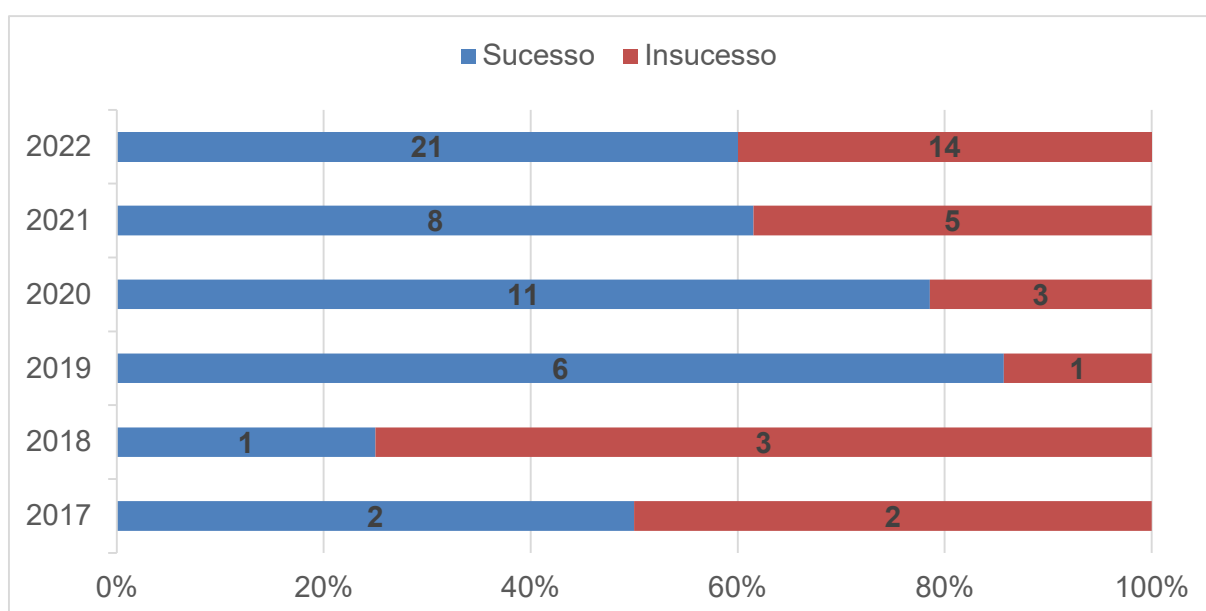
centos) das vezes. Por uma vez, o CBMDF optou por criar uma ARP para futura contratação, entretanto, a primeira tentativa de execução foi malsucedida.

A taxa média de sucesso da execução orçamentária e financeira apresentou maior percentual, 76,7% (setenta e seis inteiros e sete décimos por cento), nas contratações realizadas por meio de ARP vigente. Os insucessos dessa forma de aquisição podem ser atribuídos às tentativas de execução terem ocorrido apenas na proximidade do encerramento do exercício financeiro, resultando na impossibilidade de empenho da despesa no prazo legal ou na necessidade de anulação da nota de empenho por não entrega do bem.

As aquisições via ARP existente exibiram tempo médio para empenho, desde a reserva do recurso, de 34 (trinta e quatro) dias, intervalo substancialmente inferior aos 325 (trezentos e vinte e cinco) dias notados nos casos de processos que tiveram de passar pelas regras e trâmites necessários para a abertura de procedimento licitatório e regular contratação.

A Figura 26 detalha, em número de tentativas e representatividade percentual, o sucesso e o insucesso na execução orçamentária e financeira dos processos objetos de tentativas de contratação de cada ano da série histórica de 2017 a 2022.

Figura 26 - Nível de sucesso na execução orçamentária do FUNCBM, por ano, de 2017 a 2022, excluindo-se ressarcimentos

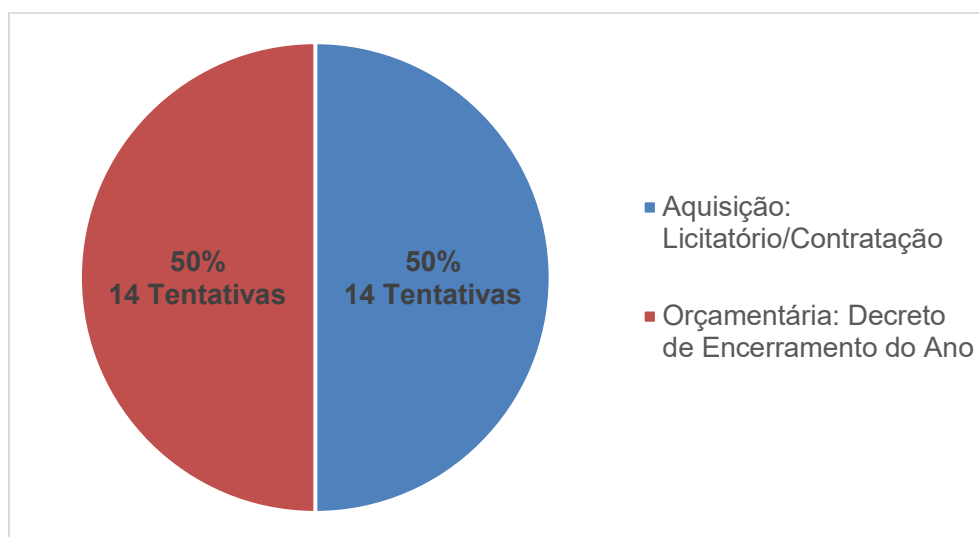


Fonte: o autor com dados extraídos do SEI.

Os 2 (dois) últimos exercícios, 2021 e 2022, foram os que registraram maior número de insucessos, principalmente por envolverem aquisições de equipamentos e materiais que necessitavam transcorrer todo o trâmite licitatório, entretanto, os processos haviam sido objeto de manifestação quanto a existência de orçamento para cobertura da despesa, na maioria dos casos, apenas no segundo semestre do ano. Além disso, as notas de empenho das aquisições que chegaram a ser empenhadas tiveram que ser canceladas em função da não entrega do bem dentro do exercício.

Considerando as 28 (vinte e oito) tentativas de execução orçamentária e financeira que não obtiveram sucesso, a distribuição dos motivos de insucesso baseada na fase em que se encontravam os processos, de acordo com a situação de cada um deles nas datas do último dia útil de outubro e último dia útil dos exercícios financeiros, pode ser representada por meio do gráfico abaixo:

Figura 27 - Distribuição do insucesso na execução orçamentária do FUNCBM baseada na fase processual no período de 2017 a 2022



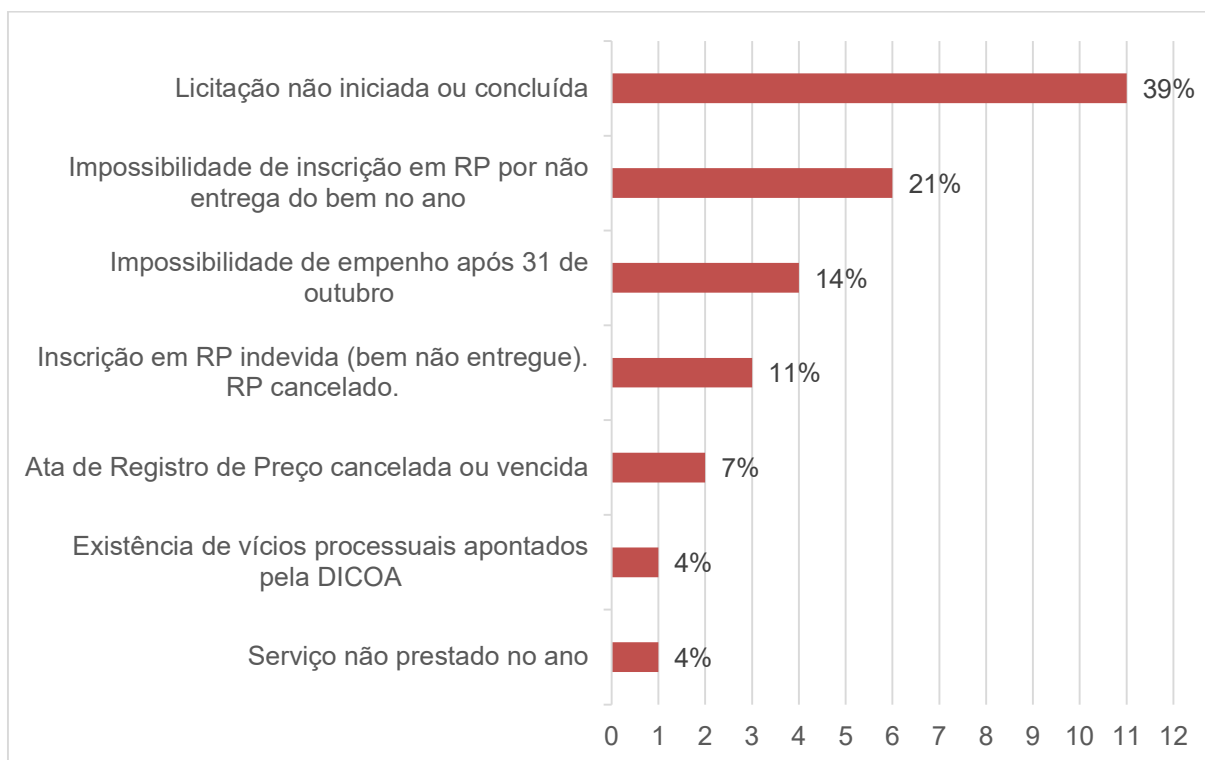
Fonte: o autor com dados extraídos do SEI.

Conforme evidenciado, metade dos insucessos observados pode ser atribuída aos aspectos inerentes ao processo de aquisição, relacionados ao trâmite licitatório e à tentativa de contratação do bem ou serviço, enquanto a outra metade está atrelada às limitações impostas pelos decretos anuais de encerramento do exercício financeiro.

Detalhando-se os motivos para identificação das causas específicas de cada tentativa malsucedida de execução orçamentária e financeira no período de 2017 a

2022, é possível verificar a quantidade de ocorrência de cada causa, bem como sua proporção, conforme ilustração a seguir:

Figura 28 - Distribuição das causas de insucesso na execução orçamentária do FUNCBM no período de 2017 a 2022

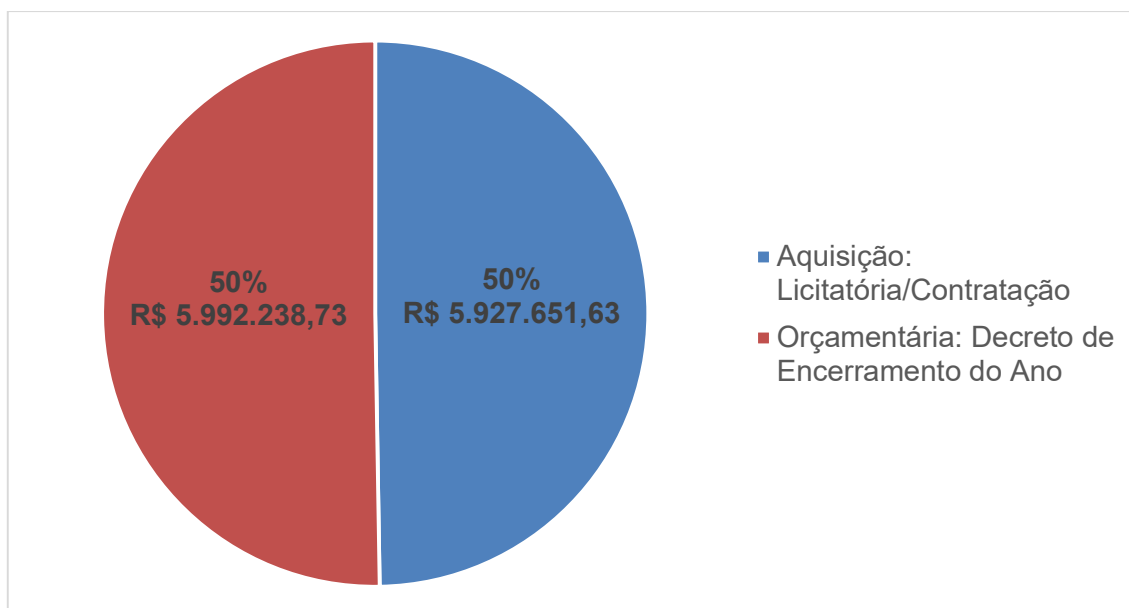


Fonte: o autor com dados extraídos do SEI.

Nota-se, assim, que a maior parcela das causas de insucesso na execução orçamentária são decorrentes das limitações temporais impostas pelos decretos de encerramento de exercício financeiro, uma vez que somadas, a impossibilidade de inscrição em RP por não entrega do bem no ano, a impossibilidade de empenho após 31 de outubro, a inscrição em RP indevida (bem não entregue) - RP cancelado e o serviço não prestado no ano totalizam 14 (quatorze) ocorrências.

Em termos de quantia, o montante não executado a cada ano da série histórica de 2017 a 2022 totalizou R\$ 11.919.890,36 (onze milhões, novecentos e dezenove mil, oitocentos e noventa reais e trinta e seis centavos), o qual pode ser dividido baseado na fase em que se encontravam os processos, de acordo com a situação de cada um deles nas datas do último dia útil de outubro e último dia útil dos exercícios financeiros, conforme representação a seguir:

Figura 29 - Distribuição, em termos financeiros, do insucesso na execução orçamentária do FUNCBM baseada na fase processual no período de 2017 a 2022



Fonte: o autor com dados extraídos do SEI.

Por todo o exposto, as causas ou entraves para a adequada execução orçamentária e financeira do FUNCBM no período objeto da pesquisa foram as constantes da Figura 28, associadas às fases em que os processos se encontravam, tratadas na Figura 27.

Destacam-se como mais recorrentes a situação em que a licitação não havia sido iniciada ou concluída e as ocasiões em que o empenho teve que ser cancelado em função da não entrega do bem dentro do exercício financeiro. Também relevantes, são os casos em que o empenho foi solicitado após o último dia útil de outubro do ano, impossibilitando a emissão da nota de empenho.

4.5 Objetivo geral

O objetivo geral deste trabalho monográfico é oferecer alternativas e propor ações voltadas para a melhoria da eficiência na aplicação dos recursos públicos pelo CBMDF por meio do aumento do nível de execução orçamentária e financeira do FUNCBM.

Nesse sentido, a partir do alcance dos objetivos específicos foi possível atingir o objetivo geral. Primeiramente, através do estudo das regras e normas aplicadas à

execução orçamentária e financeira do FUNCBM, seguido da análise dos dados e do nível de execução orçamentária do fundo ao longo dos anos pesquisados. Posteriormente, por meio da verificação da abordagem e tratamento dado pelo TCDF à problemática de baixa execução orçamentária dos fundos especiais e, por fim, pela identificação das principais causas e entraves que inviabilizaram ou dificultaram a execução orçamentária e financeira do FUNCBM.

Esse conjunto de procedimentos, somados à entrevista realizada, embasaram as ações e alternativas propostas para o aumento do nível de execução orçamentária e financeira do FUNCBM por meio da estruturação de uma visão crítica voltada para a melhoria da eficiência na aplicação dos recursos públicos pelo CBMDF, conforme será detalhado a seguir.

Inicialmente, constatou-se que, sob o enfoque orçamentário, existem duas disposições legais anualmente previstas no âmbito distrital que limitam de forma temporal a execução orçamentária e financeira dos recursos do FUNCBM, reduzindo a probabilidade de sucesso da execução dos créditos orçamentários dentro do exercício financeiro, quais sejam: a definição do último dia útil de outubro de cada ano como data limite para a emissão da nota empenho e a exigência de entrega do bem ou prestação do serviço até o último dia do exercício para manutenção do empenho e sua inscrição em restos a pagar.

Conforme informado pelo Chefe da Seção de Contratos e Convênios da DICOA, essas limitações trazem implicações às aquisições e à efetiva contratação de bens e serviços pelo CBMDF, uma vez que não sendo possível empenhar a despesa são frustradas as expectativas da Corporação, do fornecedor e da Sociedade. Os esforços despendidos no processo são perdidos, causando prejuízos para a empresa que já havia se programado para cumprir sua obrigação e receber o recurso, bem como para a Administração que, ao deixar de adquirir o bem ou ter o serviço prestado, tem impactada a prestação do serviço público para a Sociedade.

Além disso, quando é possível empenhar, mas o bem não é entregue até o final do exercício, sendo o empenho cancelado, é criada situação na qual a empresa fica momentaneamente sem garantia da reserva do recurso para cobertura da despesa e, se necessária a apuração de superávit financeiro, pode ocorrer atraso no pagamento,

ensejando na atualização monetária do valor devido, dentre outros transtornos e impactos à Corporação.

Da análise da execução orçamentária e financeira do FUNCBM, verificou-se, ainda, que a média do índice de crédito empenhado, ou índice de execução orçamentária na abordagem do TCDF, e do índice de capacidade operacional financeira da despesa do FUNCBM no período de 2012 a 2022 foram, respectivamente, de 38% (trinta e oito por cento) e 22% (vinte e dois por cento), ficando constatado o alto grau de deficiência da execução orçamentária e financeira.

Em consonância, esses percentuais apresentados foram considerados baixos e revelam uma parca execução orçamentária de acordo com os pronunciamentos do TCDF nos relatórios analíticos anuais sobre as contas do governo distrital, principalmente ao considerar que do total de 9 (nove) relatórios analisados, em 5 (cinco) o FUNCBM apresentou índice de execução orçamentária inferior a 20% (vinte por cento), incluindo os 2 (dois) últimos exercícios avaliados, 2020 e 2021, registrando execução abaixo da média dos fundos especiais e alcançando as piores posições já obtidas.

Do exame dos processos objeto de tentativa de execução orçamentária com recursos do FUNCBM no período de 2017 a 2022, observou-se que 36% (trinta e seis por cento) não obtém sucesso na execução orçamentária, o que explica, parcialmente, a baixa execução dos recursos do fundo.

Pelo detalhamento das causas específicas de cada tentativa malsucedida de execução orçamentária foi identificado que a metade dos insucessos observados pode ser atribuída a aspectos orçamentários relacionados às limitações temporais impostas pelos decretos anuais de encerramento de exercício financeiro, abrangendo a impossibilidade de inscrição em RP por não entrega do bem no ano, a impossibilidade de empenho após 31 de outubro, a inscrição em RP indevida (bem não entregue) - RP cancelado e o serviço não prestado no ano.

Na Tabela 9 foram evidenciados os percentuais de notas de empenho emitidas mensalmente de 2012 a 2022, a qual permitiu verificar que em média, mais de 70% (setenta por cento) das notas de empenho são emitidas no segundo semestre do ano, evidenciando grande concentração nesse período, o que resulta em menor prazo

disponível para prestação do serviço e entrega do material pela contratada dentro do exercício financeiro.

Conseqüentemente, as chances de liquidação da despesa e execução completa de seus estágios no ano são também reduzidas. Nesse sentido, o chefe da Seção de Contratos e Convênios da DICOA, em entrevista, ressaltou que, para a maioria dos bens, quanto mais próxima a emissão do empenho do último dia útil do mês de outubro, menos provável é que a empresa consiga efetuar a entrega do bem dentro do ano.

Assim, quanto mais cedo a despesa for empenhada, mais tempo o órgão terá para liquidá-la dentro do ano de emissão do empenho. Considerando esse raciocínio, o chefe da Seção de Contratos e Convênios da DICOA manifesta seu entendimento de que é preciso encaixar melhor o FUNCBM no planejamento da Corporação, dando a ele um tratamento especial, sendo a principal ação para reduzir as chances de a execução contratual ser afetada pelas limitações temporais das regras orçamentárias distritais o planejamento das despesas a serem pagas com recursos do FUNCBM de forma antecipada. Com isso, ter-se-ia no ano um período maior para a execução.

Por todo o exposto e considerando que a Secretaria Executiva de Orçamento do GDF, conforme Relatório Analítico sobre as Contas do Governo do Distrito Federal do exercício de 2020, assumiu o compromisso de exigir dos fundos especiais com baixa execução orçamentária esclarecimentos quanto aos entraves para realização dos respectivos orçamentos, de forma a buscar alternativas para otimizar suas execuções, bem como ressaltou que as medidas de aprimoramento da execução orçamentária deverão refletir na avaliação das próximas Contas do Governo, tendo em vista tratarem de ações de melhoria de gestão, serão propostas, a seguir, ações a serem adotadas pelo CBMDF visando dar cumprimento ao compromisso assumido e às determinações do TCDF.

Primeiramente, propõe-se que seja tratada de forma preferencial a execução dos recursos do FUNCBM, no sentido de que os processos de aquisição de bens e materiais e prestação de serviços que ingressem na DIOFI para fins de declaração do Ordenador de Despesas de que a despesa tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de

diretrizes orçamentárias, bem como para fins de empenho das citadas despesas tenham preferencialmente como fonte de recurso para custear o gasto o FUNCBM.

Tal ação demonstra-se plausível na medida em que a execução orçamentária e financeira dos recursos do FUNCBM dispõe de prazo menor para efetivar-se em relação às dotações do FCDF e ocorreria de forma preferencial, mas não exclusiva, até porque os créditos orçamentários do FUNCBM não são suficientes para cobertura de todas as despesas classificáveis como correntes e investimento voltadas para a manutenção das atividades da Corporação.

Além disso, não é razoável que quaisquer despesas desses tipos sejam objeto de disponibilidade orçamentária e execução pelo FUNCBM, uma vez que despesas que, pela complexidade inerente ao objeto pretendido, envolvam delongado trâmite processual de aquisição e contratação possuem reduzida probabilidade de execução orçamentária no exercício financeiro em que o recurso foi reservado.

Nesse cenário, surge a segunda ação proposta, qual seja: a eleição para execução orçamentária pelo FUNCBM de despesas com menor grau de complexidade de aquisição e maior visibilidade e probabilidade de execução orçamentária no ano, como, por exemplo, aquelas objeto de adesão à Ata de Registro de Preços. Essa ação visa à redução do lapso temporal entre a manifestação do Ordenador de Despesas por meio da declaração orçamentária, com reserva dos recursos para atendimento da despesa, e a emissão da nota de empenho referente à mesma. Isso acaba contribuindo para um intervalo disponível maior dentro do ano para o credor cumprir com suas obrigações contratuais e fornecer o bem e serviço no exercício de emissão do empenho.

Por decorrência, a terceira ação consiste na seleção das despesas a serem empenhadas com recursos do FUNCBM, tendo como critério o prazo de entrega do bem e de prestação do serviço pelo fornecedor, de modo a serem selecionadas despesas que apresentem prazos relativamente curtos ou menores em relação às aquisições e contratações de forma geral. A medida busca aumentar as chances de cumprimento da fase de liquidação no ano do empenho, colaborando, ainda, para a redução da inscrição indevida de restos a pagar.

As 3 (três) ações propostas possuem grande potencial de contribuição para a execução orçamentária e financeira do FUNCBM, bem como para todo o processo de aquisição de bens e serviços pelo CBMDF, resultando no aumento dos níveis de execução orçamentária e financeira do fundo e na melhoria da eficiência na aplicação dos recursos públicos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

5.1 Conclusões

O presente trabalho monográfico realizou um estudo sobre a execução orçamentária e financeira do FUNCBM no período de 2012 a 2022, com o objetivo geral e principal de identificar quais ações poderiam ser adotadas para o aumento do nível de aplicação dos recursos disponíveis e melhoria da eficiência da execução orçamentária e financeira do fundo.

Desse modo, em um primeiro momento, foram detalhadas as bases legais e normas aplicadas à execução orçamentária e financeira do fundo, tendo sido atingido esse primeiro objetivo por meio da exposição das regras orçamentárias. Em especial, as que estabelecem o último dia útil do mês de outubro de cada ano como data limite para emissão de nota de empenho e a que define o último dia do ano como prazo limite para entrega do bem ou prestação do serviço para que o empenho não seja cancelado e seja possível sua inscrição em restos a pagar.

Num segundo momento, foram apresentados e analisados os dados da execução orçamentária e financeira do FUNCBM, de modo a verificar os níveis de aplicação dos recursos ao longo dos anos que compõem a série histórica pesquisada e a identificar o comportamento da execução orçamentária.

Esse objetivo foi atingido na medida em que os dados revelaram que a média do índice de crédito empenhado, ou índice de execução orçamentária na abordagem do TCDF, e do índice de capacidade operacional financeira da despesa do FUNCBM no período de 2012 a 2022 foram, respectivamente, de 38% (trinta e oito por cento) e 22% (vinte e dois por cento), ficando constatada a baixa execução orçamentária e o alto grau de deficiência da execução orçamentária e financeira.

O alcance desse objetivo revelou ainda que, em média, mais de 70% (setenta por cento) das notas de empenho são emitidas no segundo semestre do ano, evidenciando grande concentração nesse período, o que resulta em menor prazo disponível para prestação do serviço e entrega do material pela contratada no exercício financeiro. Conseqüentemente, as chances de liquidação da despesa e execução completa de seus estágios dentro do ano são também reduzidas.

O terceiro objetivo específico da pesquisa envolveu o estudo do Relatório Analítico sobre as Contas do Governo do Distrito Federal de cada exercício financeiro, que viabilizou a verificação de como a temática da baixa execução orçamentária e financeira no âmbito dos fundos especiais é abordada pelo TCDF e de qual tratamento é dado pelo órgão para o problema em questão.

Constatou-se que no período de 2012 a 2022, excluídos os exercícios de 2014 e 2022, por não terem seus relatórios conclusos e disponíveis, o FUNCBM apresentou execução orçamentária inferior a 20% (vinte por cento) por 5 (cinco) vezes, entre 20% (vinte por cento) e 50% (cinquenta por cento) uma vez e por 3 (três) vezes acima de 50% (cinquenta por cento). Assim, são mais frequentes as execuções abaixo de 20% (vinte por cento), inclusive, compreendendo os 2 (dois) últimos exercícios avaliados, fazendo com que o FUNCBM atingisse as piores posições identificadas: 22ª (vigésima segunda) e 25ª (vigésima quinta).

A avaliação da série histórica como um todo demonstrou um índice de execução orçamentária médio de 37,6% (trinta e sete inteiros e seis décimos por cento) para o FUNCBM, bem como que, em média, o FUNCBM ocupou a 16ª (décima sexta) posição dentre 33 (trinta e três) fundos especiais. A baixa execução orçamentária e financeira do FUNCBM e dos demais fundos especiais fez com que o TCDF fosse aumentando gradualmente o nível do tratamento dado ao problema. Primeiramente abordou o assunto como simples apontamento, posteriormente, atribuiu ao tema o status de recomendação e, por fim, estabeleceu determinações a serem cumpridas visando ao aprimoramento da gestão orçamentária e financeira dos fundos especiais.

Nesse cenário, tornou-se relevante a identificação das principais causas e entraves que inviabilizaram ou dificultaram a execução orçamentária e financeira do FUNCBM, objetivo específico atingido por meio da análise dos processos objeto de tentativa de execução orçamentária no período de 2017 a 2022.

A avaliação processual retornou o insucesso de 36% (trinta e seis por cento) das tentativas de execução orçamentária com fonte de recursos do FUNCBM. Dessas tentativas malsucedidas, metade estão relacionadas aos aspectos orçamentários ligados às limitações temporais impostas pelas duas regras previstas nos decretos anuais de encerramento de exercício financeiro. A outra metade diz respeito às

causas inerentes ao processo de aquisição, relativas ao trâmite licitatório e à tentativa de contratação do bem ou serviço.

Pelo atingimento de todos os objetivos específicos foi possível alcançar o objetivo geral de apresentar alternativas e ações para o aumento do nível de aplicação dos recursos disponíveis e melhoria da eficiência da execução orçamentária e financeira do FUNCBM.

A primeira ação proposta é o tratamento de forma preferencial da execução dos recursos do FUNCBM, no sentido de que os processos de aquisição de bens e materiais e prestação de serviços objeto de declaração de orçamento e empenho tenham, preferencialmente, o FUNCBM como fonte de recurso para custear o gasto, em virtude de a execução orçamentária e financeira desse orçamento dispor de prazo menor para efetivar-se.

A segunda ação aventada é a eleição para execução orçamentária pelo FUNCBM de despesas com menor grau de complexidade de aquisição e maior visibilidade e probabilidade de execução orçamentária no ano, como, por exemplo, aquelas objeto de adesão à Ata de Registro de Preços, reduzindo, assim, o lapso temporal entre a declaração orçamentária e a emissão da nota de empenho.

A terceira ação sugerida é a seleção das despesas a serem empenhadas com recursos do FUNCBM, com base no prazo de entrega do bem e da prestação do serviço pelo fornecedor. Desse modo, seriam eleitas despesas que possuam prazos relativamente curtos ou menores em relação às aquisições e contratações de forma geral, aumentando a probabilidade de cumprimento da fase de liquidação no ano do empenho e permitindo, ainda, a diminuição da inscrição indevida de restos a pagar.

As 3 (três) ações alvitadas possuem grande potencial de contribuição para a execução orçamentária e financeira do FUNCBM, bem como para todo o processo de aquisição de bens e serviços pelo CBMDF, resultando no aumento dos níveis de execução orçamentária do fundo, na maior eficiência na aplicação dos recursos públicos e na melhoria do serviço prestado à sociedade.

Nessa perspectiva de progresso na prestação dos serviços públicos, espera-se que a presente pesquisa possa inspirar e subsidiar outros órgãos e fundos especiais

a adotarem medidas tendentes ao aprimoramento de suas gestões orçamentárias e financeiras por meio do compartilhamento do conhecimento e das soluções identificadas, sobretudo, pela similaridade dos casos experimentados e dos regramentos aplicáveis aos órgãos da Administração Pública do Distrito Federal.

Internamente, sugere-se estudos complementares ao apresentado ampliando-se o escopo de análise para as outras fontes de recursos do CBMDF, no sentido de identificar as causas e os entraves dos insucessos de execução orçamentária das dotações relativas ao FCDF, bem como daquelas oriundas de Emenda Parlamentar Federal ou Distrital. Adicionalmente, convém a realização de estudo para propositura de ações que tornem o processo de contratação e aquisição mais célere, avaliando-se, inclusive, os motivos de parte do orçamento do FUNCBM sequer ser objeto de tentativa de execução orçamentária, uma vez que esta pesquisa se concentrou na parcela para a qual buscou-se executar o orçamento por meio da emissão de declaração do Ordenador de Despesas.

Acredita-se que tais estudos, assim como o presente trabalho, poderão propor alternativas que aumentem o nível de execução orçamentária e a qualidade da despesa no âmbito de cada fonte de recurso, contribuindo para o atendimento dos objetivos estratégicos da Corporação, especialmente o objetivo 11 do Plano Estratégico 2017-2024, o qual prevê a implementação de ações para o aperfeiçoamento da gestão de custos, da qualidade dos projetos e para a melhoria da eficiência da execução do orçamento destinado às iniciativas estratégicas.

5.2 Recomendações

Considerando o processo de análise realizado durante este estudo, direcionado para o aumento do nível de execução orçamentária e financeira do FUNCBM, foram realizadas constatações que subsidiaram a propositura de ações, bem como das recomendações que serão apresentadas a seguir:

- 1) Criação de Grupo de Trabalho composto por militares de cada diretoria do Departamento de Administração Logística e Financeira para identificar e avaliar processos e objetos a serem executados preferencialmente com recursos do FUNCBM e submetê-los à avaliação do Estado Maior Geral;

2) Estabelecimento da preferência pela execução orçamentária e financeira do FUNCBM no primeiro semestre do ano como diretriz definida pelo Estado Maior Geral a ser observada na execução do PARF;

3) Observância do prazo limite de entrega do bem ou da prestação do serviço para que no momento da emissão da nota de empenho seja eleita a fonte de financiamento mais adequada ao prazo de execução da despesa, de forma que a utilização de recursos do FUNCBM seja feita considerando o cumprimento da obrigação pelo credor até o final do exercício financeiro;

4) Eleição da adesão à Ata de Registro de Preços ou da utilização de Ata de Registro de Preços do CBMDF existente como forma de contratação preferencial para a execução orçamentária e financeira do FUNCBM.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Claudiano; MEDEIROS, Márcio; FEIJÓ, Paulo Henrique. **Gestão de Finanças Públicas: Fundamentos e Práticas de Planejamento, Orçamento e Administração Financeira com Responsabilidade Fiscal**. 3ª ed. Brasília: Gestão Pública, 2013.

BARCELOS, Cláudio Faria. **A análise do planejamento orçamentário do CBMDF no período de 2007 a 2010**. Monografia. CBMDF, 2011.

BATISTA, Lázaro de Deus; CORREIA, Kleber Francisco de Oliveira. **O acompanhamento da execução orçamentária e financeira exercido pela Diretoria de Finanças do CBMDF**. Monografia. CBMDF, 2009.

BRASIL. **Carta de Lei de 25 de março de 1824**. Constituição Política do Império do Brasil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao24.htm>. Acesso em: 2 fev. 2023.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 2 jan. 2023.

BRASIL. Decreto nº 7.163, de 29 de abril de 2010. Regulamenta o inciso I do art. 10-B da Lei no 8.255, de 20 de novembro de 1991, que dispõe sobre a organização básica do CBMDF. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 30 abr. 2010, p. 6-13. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato20072010/2010/Decreto/D7163.htm>. Acesso em: 2 jan. 2023.

BRASIL. Decreto nº 11.269, de 30 de novembro de 2022. Altera o Decreto nº 10.961, de 11 de fevereiro de 2022, que dispõe sobre a programação orçamentária e financeira e estabelece o cronograma de execução mensal de desembolso do Poder Executivo federal para o exercício de 2022. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 30 nov. 2022, p. 1. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2022/decreto/d11269.htm>. Acesso em: 2 jan. 2023.

BRASIL. Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986. Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 24 dez. 1986, p. 19.738. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d93872.htm#>. Acesso em: 2 jan. 2023.

BRASIL. 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 da União**, Brasília, DF, 27 fev. 1967, p. 4. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm#view>. Acesso em: 2 jan. 2023.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 5 mai. 2000, p. 82-90. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso: 2 jan. 2023.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 23 mar. 1964, p. 2.745. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 2 jan. 2023.

BRASIL. Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 22 jun. 1993, p. 8.269. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8666compilado.htm>. Acesso em: 2 jan. 2023.

BRASIL. Lei nº 10.633, de 27 de dezembro de 2002. Institui o Fundo Constitucional do Distrito Federal, para atender o disposto no inciso XIV do art. 21 da Constituição Federal. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 30 dez. 2002, p. 1. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10633.htm>. Acesso em: 2 jan. 2023.

BRASIL. Lei nº 14.133, de 01 de abril de 2021. Lei de Licitações e Contratos Administrativos. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 01 abr. 2021, edição extra, p. 1. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/l14133.htm>. Acesso em: 2 jan. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Licitações e contratos: orientações e jurisprudência do TCU**. 4ª ed. rev., atual. e ampl. Brasília: TCU, Secretaria-Geral da Presidência: Senado Federal, Secretaria Especial de Editoração e Publicações, 2010.

CASTRO, Róbison Gonçalves de; LIMA, Diana Vaz de. **Contabilidade Pública: Integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Sifem)**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração geral e pública: provas e concursos**. 4ª ed. Barueri-SP: Manole, 2016.

CONGRESSO NACIONAL. **Glossário de Termos Orçamentários**. Disponível em: <<https://www.congressonacional.leg.br/legislacao-e-publicacoes/glossario-orcamentario>>. Acesso em: 7 fev. 2023.

CORPO DE BOMBEIROS MILITAR DO DISTRITO FEDERAL. CBMDF. Portaria nº 6, 6 de março de 2017. Aprova os indicadores institucionais do CBMDF. **Boletim Geral nº 067**, Brasília, DF, em 23 mar. 2017.

CORPO DE BOMBEIROS MILITAR DO DISTRITO FEDERAL. CBMDF. Portaria nº 11, 11 de abril de 2017. Aprova e publica o Plano Estratégico do CBMDF, ciclo 2017-2024. **Boletim Geral nº 72**, Brasília, DF, 13 abr. 2017.

CORPO DE BOMBEIROS MILITAR DO DISTRITO FEDERAL. CBMDF. Portaria nº 21, 8 de outubro de 2020. Disciplina os procedimentos para elaboração da Proposta Orçamentária Anual e para elaboração, aprovação e execução do Plano de Aplicação de Recursos Financeiros – PARF, do Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal – CBMDF, e outras providências. **Boletim Geral nº 196**, Brasília, DF, em 19 out. 2020.

CORPO DE BOMBEIROS MILITAR DO DISTRITO FEDERAL. CBMDF. Portaria nº 24, de 25 de novembro de 2020. Aprova o regimento interno do corpo de bombeiros militar do distrito federal, revoga a Portaria nº 6, de 15 de abril de 2020 e dá outras providências. **Boletim Geral nº 223 – Suplemento**, Brasília, DF, em 1 dez. 2020.

DISTRITO FEDERAL. Decreto nº 18.075, de 07 de março de 1997. Disciplina a implantação e utilização do Sistema de Acompanhamento Governamental do Distrito Federal e dá outras providências. **Diário Oficial do Distrito Federal**, Brasília, DF, 10 mar. 1997, p. 1.604. Disponível em: <http://www.tc.df.gov.br/sinj/Norma/31442/exec_dec_18075_1997.html> Acesso em: 2 jan. 2023.

DISTRITO FEDERAL. Decreto nº 32.598, de 15 de dezembro de 2010. Aprova as Normas de Planejamento, Orçamento, Finanças, Patrimônio e Contabilidade do Distrito Federal, e dá outras providências. **Diário Oficial do Distrito Federal**, Brasília, DF, 26 dez. 2010, p. 4. Disponível em: <https://www.sinj.df.gov.br/sinj/Norma/66829/Decreto_32598_15_12_2010.html> Acesso em: 2 jan. 2023.

DISTRITO FEDERAL. Decreto nº 39.118, de 13 de junho de 2018. Disciplina a implantação e utilização do Sistema de Acompanhamento Governamental - SAG do Distrito Federal à estrutura dos programas de trabalho aprovados na Lei Orçamentária Anual, revoga o Decreto nº 18.075, de 07 de março de 1997, e dá outras providências. **Diário Oficial do Distrito Federal**, Brasília, DF, 14 jun. 2018, p. 2. Disponível em: <https://www.sinj.df.gov.br/sinj/Norma/96696cf549244607920b81f8c0f700b5/exec_dec_39118_2018.html> Acesso em: 2 jan. 2023.

DISTRITO FEDERAL. Decreto nº 43.208, de 11 de abril de 2022. Altera o Decreto nº 32.598, de 15 de dezembro de 2010, que aprova as Normas de Planejamento, Orçamento, Finanças, Patrimônio e Contabilidade do Distrito Federal, e dá outras providências. **Diário Oficial do Distrito Federal**, Brasília, DF, 11 abr. 2022, p. 1. Disponível em: <https://www.sinj.df.gov.br/sinj/Norma/383168ef5ab7440da45312c93fc4ad15/exec_dec_43208_2022.html#art1>. Acesso em: 14 fev. 2023.

DISTRITO FEDERAL. Decreto nº 43.802, de 04 de outubro de 2022. Dispõe sobre prazos e procedimentos para encerramento do exercício financeiro de 2022. **Diário Oficial do Distrito Federal**, Brasília, DF, 04 out. 2022, p. 7. Disponível em: <https://www.sinj.df.gov.br/sinj/Norma/f4267e781d904a1e9ac6a8f91a059c1a/Decreto_43802_04_10_2022.html>. Acesso em: 14 fev. 2023.

DISTRITO FEDERAL. Lei nº 4.076, de 28 de dezembro de 2007. Cria o Fundo de Modernização, Manutenção e Reequipamento do Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal – FUNCBM e dá outras providências. **Diário Oficial do Distrito Federal**, Brasília, DF, 31 dez. 2007, p. 9. Disponível em: <https://www.sinj.df.gov.br/sinj/Norma/56838/Lei_4076_28_12_2007.html>. Acesso: em 2 jan. 2023.

DISTRITO FEDERAL. Lei Complementar nº 894, de 02 de março de 2015. Dispõe sobre a movimentação dos recursos dos fundos especiais na conta única do Tesouro do Distrito Federal e dá outras providências. **Diário Oficial do Distrito Federal**, Brasília, DF, 29 jun. 2017, p. 1. Disponível em: <https://www.sinj.df.gov.br/sinj/Norma/0d70245180a746ac8680bb9a5d0f79a4/Lei_Complementar_925_28_06_2017.html>. Acesso: em 8 mar. 2023.

DISTRITO FEDERAL. Lei Complementar nº 925, de 28 de junho de 2017. Dispõe sobre a reversão ao Tesouro do Distrito Federal do superávit financeiro de órgãos e entidades da administração direta e indireta integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social do Distrito Federal e dá outras providências. **Diário Oficial do Distrito Federal**, Brasília, DF, 03 mar. 2015, p. 1. Disponível em: <https://www.sinj.df.gov.br/sinj/Norma/d0022571596f4267a404c0093831b003/Lei_Complementar_894_02_03_2015.html>. Acesso: em 8 mar. 2023.

FEIJÓ, Paulo Henrique; FERREIRA PINTO, Liane; MOTA, Francisco Glauber Lima. **Curso de Siafi – Uma Abordagem Prática da Execução Orçamentária e Financeira**. 2ª ed. Brasília: Gestão Pública, 2009.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo. **Métodos de pesquisa**. Porto Alegre: UFRGS, 2009. Disponível em: <<http://www.ufrgs.br/cursopgdr/downloads/Serie/derad005.pdf>>. Acesso em: 2 jan. 2023.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 18ª ed. São Paulo: Atlas, 2021.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6ª ed. reimpressão São Paulo: Atlas, 2014.

GONTIJO, Vander; PEREIRA FILHO, Francisco Lúcio. **Restos a Pagar e o Direito do Credor**. Estudo Técnico, Brasília, n. 6, jul. 2010. Disponível em: <https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/4524/restos_pagar_gontijo_pereira_filho.pdf?sequence=4&isAllowed=y>. Acesso em: 4 fev. 2023.

JUND, Sérgio. **Administração, Orçamento e Contabilidade Pública: teoria e 850 questões**. 3ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

KOHAMA, Heilio. **Balanços Públicos: Teoria e prática**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LOURENÇO, Nivaldo Vieira. **Administração pública: modelos, conceitos, reformas e avanços para uma nova gestão**. Série Gestão Pública. Curitiba: InterSaberes, 2016.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público: extensa teoria com exercícios comentados de acordo com as NBCASP e com os manuais de receita e despesa nacionais**. 1ª ed. Brasília: Estefania Gonçalves, 2009.

PASCOAL, Valdecir Fernandes. **Direito Financeiro e Controle Externo**. 10ª ed. São Paulo: Método, 2019.

PIRES, José Santo Dal Bem; MOTTA, Walmir Francelino. A Evolução Histórica do Orçamento Público e sua Importância para a Sociedade. **Revista Enfoque: Reflexão Contábil**, Vol. 25, n. 2, p. 16-25, maio/ago. 2006.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ; Maria Zulene Farias. **Contabilidade Pública: uma abordagem da Administração Financeira Pública**. 14ª ed. São Paulo: Atlas, 2019.

RAMOS, Ana Carolina da Silva. **O papel do sistema de acompanhamento governamental no monitoramento de programas de governo do plano plurianual do Distrito Federal – Projeto de Intervenção aplicado ao caso da Secretaria de Saúde**. Dissertação de Mestrado. ENAP, 2022.

SANCHES, Osvaldo Maldonado. **Dicionário de orçamento, planejamento e áreas afins**. 2ª ed. Brasília: Prisma, 2004.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) – 9ª Edição**. Disponível em: <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943>. Acesso em: 29 jan. 2023.

SEI-00053-SEI036935/2015. **OFICIO.9165.2015 GP TCDF: Relatório de Auditoria nº 17/2014 – DISEG/CONAS/CONT-STC**. Brasília, DF, outubro de 2015.

SEI-00600-00000947/2020-02. **FUNCBM - TCA - 2016: Relatório de Contas nº 84/2018 – DIGOV/COIPP/COGEI/SUBCI/CGDF**. Brasília, DF, maio de 2020.

SILVA, Clayton Medeiros da. **Estudo dos Restos a Pagar do CBMDF no período de 2016 a 2020**. Monografia. CBMDF, 2017.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. 4ª ed. rev. atual. - Florianópolis: UFSC, 2005.

SILVA, Lino Martins. **Contabilidade Governamental: Um Enfoque Administrativo da Nova Contabilidade Pública**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SOBRAL, Filipe; PEÇI, Alketa. **Administração: teoria e prática no contexto brasileiro**. 2ª ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2013.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Referencial básico de governança organizacional**. 3ª ed. Brasília: TCU, Secretaria de Controle Externo da Administração do Estado, 2020. Disponível em: <<https://www.acesse.one/referencialbasicodegovernancatcu>>. Acesso em: 7 fev. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Relatório Analítico e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2004**. Relator: Cons. Antônio Renato Alves Rainha. Disponível em: <<https://www2.tc.df.gov.br/wp-content/uploads/2017/07/contas2004.pdf>>. Acesso em: 7 fev. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Relatório Analítico e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2012**. Relatora: Cons. Anilcéia Luzia Machado. Disponível em: <<https://www2.tc.df.gov.br/controle-externo/contas-de-governo/>>. Acesso em: 8 mar. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Relatório Analítico e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2013**. Relatora: Cons. Manoel de Andrade. Disponível em: <<https://www2.tc.df.gov.br/controle-externo/contas-de-governo/>>. Acesso em: 8 mar. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Relatório Analítico e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2015.** Relatora: Cons. Paiva Martins. Disponível em: <<https://www2.tc.df.gov.br/control-externo/contas-de-governo/>>. Acesso em: 8 mar. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Relatório Analítico e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2016.** Relatora: Cons. Paulo Tadeu. Disponível em: <<https://www2.tc.df.gov.br/control-externo/contas-de-governo/>>. Acesso em: 8 mar. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Relatório Analítico e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2017.** Relatora: Cons. Márcio Michel. Disponível em: <<https://www2.tc.df.gov.br/control-externo/contas-de-governo/>>. Acesso em: 8 mar. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Relatório Analítico e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2018.** Relatora: Cons. Antônio Renato Alves Rainha. Disponível em: <<https://www2.tc.df.gov.br/control-externo/contas-de-governo/>>. Acesso em: 8 mar. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Relatório Analítico e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2019.** Relatora: Cons. Manoel de Andrade. Disponível em: <<https://www2.tc.df.gov.br/control-externo/contas-de-governo/>>. Acesso em: 8 mar. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Relatório Analítico e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2020.** Relatora: Cons. Inácio Magalhães Filho. Disponível em: <<https://www2.tc.df.gov.br/control-externo/contas-de-governo/>>. Acesso em: 8 mar. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Relatório Analítico e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Distrito Federal – Exercício de 2021.** Relatora: Cons. Márcio Michel Alves de Oliveira. Disponível em: <<https://www2.tc.df.gov.br/control-externo/contas-de-governo/>>. Acesso em: 8 mar. 2023.

APÊNDICES

APÊNDICE A - Entrevista



**CORPO DE BOMBEIROS MILITAR DO DISTRITO FEDERAL
DEPARTAMENTO DE ENSINO, PESQUISA, CIÊNCIA E TECNOLOGIA
DIRETORIA DE ENSINO
CENTRO DE ESTUDOS DE POLÍTICA, ESTRATÉGIA E DOCTRINA
CURSO DE ALTOS ESTUDOS PARA OFICIAIS**



ENTREVISTA PARA PESQUISA MONOGRÁFICA

**CHEFE DA SEÇÃO DE CONTRATOS E CONVÊNIOS -
SECON/DICOA/CBMDF**

Este roteiro de apoio à entrevista foi elaborado no intuito de obter dados para a pesquisa monográfica do Maj. QOBM/Compl. RODRIGO **BERNARDES** SOARES, a qual consiste em estudo da execução orçamentária e financeira do FUNCBM no período de 2012 a 2022.

Entrevistado: Ten-Cel. QOBM/Comb. HÉLIO MAURÍCIO DE **CARVALHO**, matrícula 1291140, Chefe da Seção de Contratos e Convênios - SECON/DICOA/CBMDF.

Data de realização da entrevista: 01 de março de 2023, às 16h10m.

As respostas foram transcritas e, ao final, submetidas à apreciação do entrevistado para eventuais correções.

1) Quais os principais entraves que podem ser observados para a adequada execução contratual do CBMDF?

As maiores dificuldades que enfrentamos decorrem de falhas no planejamento da contratação, relacionadas ao estudo técnico preliminar, à pesquisa de preço, gerando especificações falhas. Arelado a isso, está a definição de prazos inexequíveis para a contratada, em especial para aquisição de material operacional, uma vez que muitos são oriundos de importação. Isso porque, em função da não aquisição do bem por longos períodos, no afã de acelerar a contratação que se tornou urgente pela necessidade de ter o material o quanto antes, é eleito um prazo reduzido para entrega do bem, o que resulta, inclusive, em atrasos nas liquidações e pagamentos das despesas.

Outra dificuldade que pode ser observada é a inexperiência de determinados fiscais

de contrato, pois, certas vezes, o demandante indica um militar que não possui os conhecimentos relacionados a execução contratual, que tende a cometer erros na primeira vez que está realizando o trabalho.

A última, mas não menos importante, dificuldade que pode ser identificada é a limitação temporal da vigência dos créditos orçamentários e das regras orçamentárias, especialmente do FUNCBM e das emendas parlamentares, principalmente das distritais.

Então, eu poderia eleger esses 3 (três) aspectos como sendo os que causam as maiores dificuldades.

2) A limitação temporal de empenho (último dia útil de outubro) e o prazo limite de entrega do bem (último dia do ano) podem ser considerados como entraves para a execução contratual?

Sim. A Administração pública objetiva o contrato executado, entretanto, quando nos deparamos com limitações temporais, como essas regras e normas que a execução orçamentária do FUNCBM nos impõem, é colocado em risco todo o trabalho desenvolvido, por vezes, ao longo de 1 (um) ou 2 (dois) anos.

3) Quais implicações possíveis, afetas à contratação, decorrentes da impossibilidade de empenho e/ou da necessidade de anulação de nota de empenho de bem não entregue no exercício?

Eventualmente, chegando-se ao final e não sendo possível empenhar, o que é o pior cenário, é frustrada a expectativa da Corporação, do fornecedor e colocado todo o processo a perder, algo extremamente traumático para todas as partes. Causa prejuízo financeiro para a empresa contratada que já havia se programado para fornecer o bem e contava com o recurso financeiro. Para a Administração, esta deixa de adquirir o bem ou ter o serviço prestado em função da execução contratual não conseguir avançar, o que pode impactar na prestação do serviço para a Sociedade.

Já quando é possível empenhar, mas o bem não é entregue até o final do exercício, sendo o empenho cancelado, é gerada uma situação delicada, na qual a empresa fica momentaneamente sem garantia da reserva do recurso para cobertura da despesa e se necessária a apuração de superávit financeiro, pode ocorrer atraso no pagamento,

o que poderia ensejar a necessidade de atualização monetária do valor devido. Essa situação pode envolver ações de cobrança pela empresa, como ligações, notificações extrajudiciais e até mesmo ordens judiciais, o que acaba trazendo transtornos para a Corporação.

Gostaria de ressaltar uma questão em especial, para a maioria dos bens, mesmo que o empenho para sua aquisição seja feito até o último dia útil do mês de outubro, é pouco provável que a empresa consiga efetuar a entrega do bem dentro do ano no caso dos empenhos feitos mais próximos ao encerramento do exercício. Isso, tanto porque muitos bens são importados, exigindo prazo maior para fornecimento, como porque as empresas, até mesmo as nacionais, adotam a política de manutenção de estoque mínimo. Assim, é praticamente certo que a entrega não ocorra até o final do ano nesses casos.

4) Quais ações poderiam ser adotadas para reduzir as chances de a execução contratual ser afetada pelas limitações abordadas na pergunta “2”? A definição do FUNCBM como fonte de recurso preferencial para custear as despesas pode ser considerada uma delas?

Entendo que a principal ação envolve o planejamento das despesas a serem pagas com recursos do FUNCBM de forma antecipada. A preferência pelo FUNCBM como fonte de recurso da execução contratual perpassa pela reorganização da elaboração do PARF, para que logo no início do exercício seja possível ingressar na fase externa da licitação, tendo-se disponível uma janela maior para a execução.

É preciso ter um controle efetivo do PARF e das expectativas de receita do FUNCBM, a cada exercício financeiro, sob pena de frustrar toda a contratação e gerar retrabalho no exercício seguinte.

É preciso, ainda, encaixar melhor o FUNCBM na realidade do planejamento da Corporação, dando a ele, assim como às emendas parlamentares, um tratamento especial. Então, a preferência seria no sentido de se estabelecer um calendário diferenciado para a execução do FUNCBM, tendo o cuidado de se atentar para os prazos e previsões de entrega quando da escolha da fonte de recurso.

5) As ações propostas na pergunta “4” encontram algum obstáculo na Nova Lei

de Licitações e Contratos ou afetam negativamente a contratação?

Não vejo qualquer incompatibilidade das ações propostas com a nova lei de licitações e contratos, pelo contrário, uma das grandes inovações da nova lei foi a exigência de aperfeiçoamento do planejamento da contratação, trouxe ferramentas que levam o gestor a promover um planejamento mais adequado.

Sendo feito um bom planejamento orçamentário e estudo técnico preliminar pode-se mitigar consideravelmente o problema de baixa execução orçamentária do FUNCBM.

APÊNDICE B - Lista de Processos Analisados



CORPO DE BOMBEIROS MILITAR DO DISTRITO FEDERAL
DEPARTAMENTO DE ENSINO, PESQUISA, CIÊNCIA E TECNOLOGIA
DIRETORIA DE ENSINO
CENTRO DE ESTUDOS DE POLÍTICA, ESTRATÉGIA E DOCTRINA
CURSO DE ALTOS ESTUDOS PARA OFICIAIS



LISTA DE PROCESSOS ANALISADOS

Esta lista contempla os processos analisados no objetivo específico “4”, segregando-os por ano de tentativa de execução orçamentária no período de 2017 a 2022, o que faz alguns processos constarem nela mais de uma vez.

2022								
Processo	Data DO	Data Emp.	Dias	Objeto	Contratação	Execução	Inexecução	Causa da Não Execução
053-00050348/2022-09	18/04/2022	04/05/2022	16	Aquisição de chuveiros elétricos	ARP	956,70	0,00	Executado
053-00199520/2021-32	10/05/2022			Aquisição de lavadoras de alta pressão	Pregão	0,00	204.221,25	Licitação não iniciada ou concluída
053-00011573/2022-11	18/01/2022	20/01/2022	2	Ressarcimento de taxas pagas equivocadamente	Não se aplica	168,00	0,00	Executado
053-00011793/2022-45	15/09/2022			Aquisição de sopradores de folhas	Pregão	0,00	647.838,00	Impossibilidade de empenho
053-00019673/2022-96	10/03/2022	21/03/2022	11	Aquisição de micro-ondas	ARP	4.760,00	0,00	Executado
053-00023356/2022-74	10/03/2022	11/05/2022	62	Aquisição de bebedouros industrial	ARP	7.500,00	0,00	Executado
053-00031032/2022-18	10/03/2022	28/03/2022	18	Aquisição de poltronas ergonômicas giratórias	ARP	98.940,00	0,00	Executado
053-00036274/2022-90	08/03/2022	21/03/2022	13	Aquisição de frigobares para o QCG	ARP	19.485,00	0,00	Executado
053-00039401/2022-11	10/05/2022	25/05/2022	15	Aquisição de marreta, peneira, serra e carrinho de mão	ARP	344,00	0,00	Executado
053-00044921/2022-37	18/05/2022	26/05/2022	8	Aquisição de ar-condicionado	ARP	30.436,00	0,00	Executado
053-00046609/2022-88	25/07/2022			Curso Teórico e Prático de Piloto de Helicóptero	ARP	3.602,73	195.451,77	Não prestação do serviço no ano
053-00047965/2022-19	04/05/2022			Aquisição de equipamentos para oficinas do CEMEV	Pregão	0,00	106.321,86	Licitação não iniciada ou concluída
053-00049424/2022-25	13/04/2022			Aquisição de roteadores de rede Ethernet	Pregão	0,00	475.200,00	Existência de vícios processuais
053-00057354/2022-89	20/05/2022	31/05/2022	11	Aquisição de nível a laser	ARP	320,00	0,00	Executado
053-00059511/2022-91	05/05/2021	30/03/2022	329	Aquisição de lanternas e roupas de Neoprene	Pregão	242.438,00	0,00	Executado

Continuação 2022								
Processo	Data DO	Data Emp.	Dias	Objeto	Contratação	Execução	Inexecução	Causa da Não Execução
053-00059549/2022-63	05/05/2021	30/03/2022	329	Aquisição de capuz em Neoprene para mergulho	Pregão	15.422,00	0,00	Executado
053-00059614/2022-51	05/05/2021	30/03/2022	329	Aquisição de coletes para atividade de mergulho	Pregão	33.960,00	0,00	Executado
053-00061532/2020-12	23/07/2020	08/06/2022	685	Aquisição de motos aquáticas com carretas	Pregão	1.077.640,00	0,00	Executado
053-00073369/2022-94	12/04/2022	24/10/2022	195	Aquisição de eletrodos e placas de gel para DEA	Pregão	1.249.120,00	0,00	Executado
053-00083413/2021-93	20/05/2021	09/03/2022	293	Aquisição de empilhadeiras contrabalançadas	Pregão	431.499,00	0,00	Executado
053-00093377/2021-76	10/05/2022			Aquisição de materiais de resfriamento e conservação	Pregão	0,00	130.134,49	Licitação não iniciada ou concluída
053-00093826/2022-67	07/10/2022			Aquisição de materiais de APH para viaturas	Pregão	0,00	145.162,13	Impossibilidade de empenho
053-00104664/2022-08	22/10/2021	03/06/2022	224	Aquisição de escâneres automotivos	Pregão	36.170,36	0,00	Executado
053-00104680/2022-92	22/10/2021	14/06/2022	235	Aquisição de multímetros automotivos digitais	Pregão	1.891,39	0,00	Executado
053-00104686/2022-60	22/10/2021	03/06/2022	224	Aquisição de gerador de funções arbitrária de bancada	Pregão	1.920,00	0,00	Executado
053-00124714/2021-84	21/07/2021	11/07/2022	355	Aquisição de macas para Unidades de Resgate	Pregão	99.900,00	0,00	Executado
053-00128478/2021-75	30/07/2021	13/10/2022	440	Aquisição de mangueiras e anéis de vedação	Pregão	489.940,00	0,00	Executado
053-00129349/2020-13	13/04/2022			Manutenção de compressores de alta pressão	Pregão	0,00	387.026,64	Licitação não iniciada ou concluída
053-00149025/2022-63	25/07/2022			Aquisição de colchões de solteiro	Pregão	326.645,00	163.322,50	Cancelamento de NE (não entrega)
053-00161243/2021-95	01/12/2020	07/03/2022	461	Aquisição de switches de rede de computadores	Pregão	1.642.346,00	0,00	Executado
053-00163137/2021-46	23/08/2021			Aquisição de tablets com acessórios	Pregão	0,00	595.866,06	Licitação não iniciada ou concluída
053-00195336/2021-13	13/06/2022			Aquisição de mochilas de combate à incêndio florestal	Pregão	0,00	736.220,00	Licitação não iniciada ou concluída
053-00203430/2022-34	17/10/2022			Manutenção preventiva e corretiva de ar-condicionado	ARP	0,00	233.881,60	Impossibilidade de empenho
053-00208344/2021-37	10/05/2022			Aquisição de Banco de teste POSI-Chek	ARP	148.386,55	0,00	Inscrição RP indevida (não entrega)
053-00208455/2021-43	31/01/2022	18/03/2022	46	Aquisição de refrigeradores para a ABMIL	ARP	21.375,00	0,00	Executado
053-00216676/2021-95	08/03/2022			Aquisição de microcomputadores e monitores	Pregão	0,00	987.216,62	Licitação não iniciada ou concluída
2021								
Processo	Data DO	Data Emp.	Dias	Objeto	Contratação	Execução	Inexecução	Causa da Não Execução
053-00002630/2021-91	11/05/2021			Aquisição de materiais de biossegurança	Pregão	0,00	1.902.462,40	Impossibilidade de empenho
053-00015631/2021-03	19/01/2021	31/05/2021	132	Aquisição de colares cervicais para APH	Pregão	206.955,84	0,00	Executado
053-00040423/2021-34	27/04/2021	11/06/2021	45	Aquisição de Macacões de Voo Operacional	ARP	213.180,00	0,00	Executado
053-00055379/2020-86	22/07/2020	05/04/2021	257	Aquisição de avental	Pregão	139.396,00	0,00	Executado
053-00061532/2020-12	23/07/2020			Aquisição de motos aquáticas com carretas	Pregão	1.077.640,00	0,00	Inscrição RP indevida (não entrega)

Continuação 2021								
Processo	Data DO	Data Emp.	Dias	Objeto	Contratação	Execução	Inexecução	Causa da Não Execução
053-00106129/2021-01	29/06/2021	21/07/2021	22	Ressarcimento de taxa paga em duplicidade	Não se aplica	258,43	0,00	Executado
053-00119399/2021-73	04/05/2021	20/10/2021	169	Aquisição de relógio de pulso para mergulho	Pregão	495.843,00	0,00	Executado
053-00119424/2021-19	04/05/2021	09/08/2021	97	Aquisição de tenda sanfonada 2x3	Pregão	8.890,00	0,00	Executado
053-00133452/2021-49	15/09/2021			Aquisição de suporte de videocassete/televisão	ARP	0,00	980,00	ARP cancelada/vencida
053-00161243/2021-95	01/12/2020			Aquisição de switches de rede de computadores	ARP criada	0,00	1.642.346,00	Cancelamento de NE (não entrega)
053-00161390/2021-65	01/12/2020	29/10/2021	332	Aquisição de máquina de fusão	Pregão	18.822,00	0,00	Executado
053-00161407/2021-84	01/12/2020	29/10/2021	332	Aquisição de instrumental de teste óptico	Pregão	50.300,00	0,00	Executado
053-00161469/2021-96	01/12/2020	29/10/2021	332	Aquisição de licenças de softwares VMware	Pregão	188.859,10	0,00	Executado
053-00164212/2021-96	28/10/2021			Aquisição de televisores SMART 75" para o CEFAP	ARP	0,00	106.287,90	ARP cancelada/vencida
2020								
Processo	Data DO	Data Emp.	Dias	Objeto	Contratação	Execução	Inexecução	Causa da Não Execução
053-00061532/2020-12	23/07/2020			Aquisição de motos aquáticas com carretas	Pregão	0,00	1.077.640,00	Licitação não iniciada ou concluída
053-00026515/2020-21	24/04/2020	30/04/2020	6	Ressarcimento de taxa paga indevidamente	Não se aplica	353,00	0,00	Executado
053-00054691/2020-52	23/07/2020	31/07/2020	8	Aquisição de Projetores Multimídias Portáteis	ARP	16.500,00	0,00	Executado
053-00055379/2020-86	22/07/2020			Aquisição de avental	ARP	139.404,00	139.396,00	Cancelamento de NE (não entrega)
053-00061045/2020-41	15/06/2020	29/07/2020	44	Aquisição de gorro descartável	ARP	7.959,74	0,00	Executado
053-00061085/2020-93	15/06/2020	28/07/2020	43	Aquisição de vassoura, rodo, escova, fita e frascos	ARP	44.447,10	0,00	Executado
053-00061116/2020-14	15/06/2020	27/07/2020	42	Aquisição de sacos plásticos	ARP	3.068,20	0,00	Executado
053-00061133/2020-43	15/06/2020	27/07/2020	42	Aquisição de borrifadores	ARP	3.075,00	0,00	Executado
053-00061148/2020-10	15/06/2020	27/07/2020	42	Aquisição de baldes	ARP	323,16	0,00	Executado
053-00061149/2020-56	20/07/2020	30/07/2020	10	Ressarcimento de valor de taxa pago a maior	Não se aplica	349,47	0,00	Executado
053-00061171/2020-04	15/06/2020	28/07/2020	43	Aquisição de pano de chão e álcool	ARP	22.626,22	0,00	Executado
053-00061183/2020-21	15/06/2020	29/07/2020	44	Aquisição de cabideiros de roupa	ARP	10.396,75	0,00	Executado
053-00061193/2020-66	15/06/2020	27/07/2020	42	Aquisição de sabonete líquido	ARP	7.750,00	0,00	Executado
053-00061206/2020-05	15/06/2020	27/07/2020	42	Aquisição de flanela	ARP	309,12	0,00	Executado
053-00061524/2020-68	30/07/2020			Aquisição de monitores grandes de alta definição	Pregão	0,00	481.148,10	Cancelamento de NE (não entrega)
053-00068481/2019-16	13/05/2019	13/02/2020	276	Aquisição podador e perfurador para corte de árvores	Pregão	85.177,96	0,00	Executado
053-00108147/2019-02	23/04/2020	05/05/2020	12	Ressarcimento de taxa de incêndio paga duplamente	Não se aplica	697,00	0,00	Executado

2019								
Processo	Data DO	Data Emp.	Dias	Objeto	Contratação	Execução	Inexecução	Causa da Não Execução
053-00002733/2019-36	04/02/2019	18/07/2019	164	Ressarcimento de taxa de fiscalização paga em dobro	Não se aplica	112,41	0,00	Executado
053-00003843/2019-15	09/08/2019	19/08/2019	10	Ressarcimento de taxas de segurança contra incêndio	Não se aplica	177,19	0,00	Executado
053-00009734/2019-10	12/04/2019	08/08/2019	118	Aquisição de viaturas tipo caminhonete 4x4	ARP	2.518.200,00	0,00	Executado
053-00011226/2019-93	27/02/2019	17/07/2019	140	Ressarcimento de taxa de vistoria não usada p/ serviço	Não se aplica	106,41	0,00	Executado
053-00041488/2019-82	25/07/2019	07/08/2019	13	Aquisição de viaturas tipo UR	ARP	7.598.800,00	0,00	Executado
053-00068469/2019-01	17/08/2018	27/08/2019	375	Aquisição de motosserra Husqvarna p/ corte de árvore	Pregão	186.823,75	0,00	Executado
053-00068475/2019-51	17/08/2018	27/08/2019	375	Aquisição de motosserra Sthil para corte de árvore	Pregão	87.889,92	0,00	Executado
053-00068476/2019-03	17/08/2018	27/08/2019	375	Aquisição de roçadeira de combate a incêndio florestal	Pregão	30.699,85	0,00	Executado
053-00068478/2019-94	17/08/2018	27/08/2019	375	Aquisição de soprador de combate a incêndio florestal	Pregão	71.395,00	0,00	Executado
053-00068481/2019-16	17/08/2018			Aquisição podador e perfurador para corte de árvores	Pregão	0,00	85.177,96	Cancelamento de NE (não entrega)
2018								
Processo	Data DO	Data Emp.	Dias	Objeto	Contratação	Execução	Inexecução	Causa da Não Execução
053-00056362/2018-21	20/08/2018			Aquisição de mangueiras para motobomba "mark-3"	Pregão	0,00	335.333,33	Licitação não iniciada ou concluída
053-00006287/2018-58	08/02/2018	21/03/2018	41	Ressarcimento de taxa de vistoria paga em duplicidade	Não se aplica	106,41	0,00	Executado
053-00018525/2018-78	23/03/2018	02/04/2018	10	Ressarcimento de taxa de vistoria paga em duplicidade	Não se aplica	106,41	0,00	Executado
053-00025060/2018-10	17/08/2018	06/09/2018	20	Ressarcimento de taxa de incêndio paga em dobro	Não se aplica	121,67	0,00	Executado
053-00049016/2017-14	18/07/2018	31/10/2018	105	Ressarcimento de taxas de inscrição concurso público	Não se aplica	86.560,00	0,00	Executado
053-00055110/2018-85	15/08/2018			Aquisição de capacetes de salvamento para o GBS	Pregão	0,00	192.100,00	Cancelamento de NE (não entrega)
053-00055513/2018-24	17/08/2018			Aquisição de equipamentos de combate a incêndio	Pregão	0,00	765.236,68	Licitação não iniciada ou concluída
053-00072919/2018-71	30/10/2018	30/10/2018	0	Ressarcimento de taxa de vistoria paga em duplicidade	Não se aplica	106,41	0,00	Executado
053-00079411/2017-13	20/12/2017	30/10/2018	314	Aquisição de sistemas recarga de cilindros	Pregão	163.952,27	0,00	Executado
2017								
Processo	Data DO	Data Emp.	Dias	Objeto	Contratação	Execução	Inexecução	Causa da Não Execução
053-00016233/2017-10	16/03/2017	24/04/2017	39	Ressarcimento de taxa de vistoria paga indevidamente	Não se aplica	106,41	0,00	Executado
053-00028614/2017-41	22/06/2017	03/07/2017	11	Aquisição de Compressor de ar para o GAEPH	ARP	1.794,01	0,00	Executado
053-00039675/2017-34	30/06/2017	24/07/2017	24	Ressarcimento de taxa de vistoria paga indevidamente	Não se aplica	148,79	0,00	Executado
053-00044764/2017-01	21/10/2017	31/10/2017	10	Ressarcimento por anulação da sanção administrativa	Não se aplica	37.118,46	0,00	Executado
053-00058728/2017-16	20/10/2017			Aquisição de equipamento de som (caixa acústica)	Pregão	0,00	19.966,80	Licitação não iniciada ou concluída

Continuação 2017								
Processo	Data DO	Data Emp.	Dias	Objeto	Contratação	Execução	Inexecução	Causa da Não Execução
053-00066744/2017-82	04/10/2017	20/10/2017	16	Ressarcimento de taxa de vistoria paga indevidamente	Não se aplica	165,35	0,00	Executado
053-00069103/2017-80	10/10/2017	20/10/2017	10	Ressarcimento de taxa de vistoria paga em duplicidade	Não se aplica	106,41	0,00	Executado
053-00076138/2017-75	07/10/2017	20/10/2017	13	Ressarcimento de taxa de vistoria paga em duplicidade	Não se aplica	155,20	0,00	Executado
053-00079411/2017-13	20/10/2017			Aquisição de sistemas de recarga de cilindros	ARP	0,00	163.952,27	Inscrição RP indevida (não entrega)
053-00087136/2017-10	14/10/2017	27/10/2017	13	Ressarcimento de taxa de vistoria paga em duplicidade	Não se aplica	274,23	0,00	Executado
053-002065/2014	21/09/2015	25/05/2017	612	Contratação de empresa para realizar concurso público	Pregão	1.610.320,00	0,00	Executado
053-SEI052140/2015	28/08/2017	11/09/2017	14	Ressarcimento pela redução do valor de multa aplicada	Não se aplica	31.899,88	0,00	Executado
SEI-053-096118/2016	29/09/2017	20/10/2017	21	Ressarcimento de taxa paga por desistência do projeto	Não se aplica	1.977,47	0,00	Executado