

PROCESSO ORÇAMENTÁRIO: DESCRIÇÃO E ANÁLISE DO PROCESSO DE EXECUÇÃO DA RECEITA E DESPESA DO IFRN – CAMPUS NATAL CENTRAL

Fernanda Lopes Soares¹; Marcos André da Silva²

¹Tecnóloga em Gestão Pública pelo Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte, *Campus Natal Central*, Natal-RN, Brasil:
nandinhalopes568@gmail.com

²MSc em Contabilidade, Docente e Coordenador do Curso de Tecnologia em Gestão Pública do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte, *Campus Natal Central*, Natal-RN, Brasil: marcosandre.silva@ifrn.edu.br

RESUMO

O presente trabalho teve por objetivo analisar como ocorre o processo de execução orçamentária de receitas e despesas do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte (IFRN) *Campus Natal-Central*. A metodologia do trabalho teve respaldo principalmente na caracterização de estudo de caso, priorizando aspectos como: descrição e análise de um fluxo que contempla fatores legais, vinculados ao Ministério da Educação, Secretaria do Tesouro Nacional e Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica, sendo realizada uma pesquisa de cunho qualitativa, por meio das entrevistas com os Gestores de cada Setor que o estudo se reportou, ressaltando ainda, o processo de Execução Orçamentária referenciadas através de Manuais Técnicos e leis norteadoras para a pesquisa elencada. Para melhor descrever e analisar o referido processo, se fez necessária a elaboração de um fluxograma, afim de evidenciar como ocorre um processo orçamentário dentro do contexto da Instituição. Como resultado foi possível delimitar todos os trâmites até a finalização. A pesquisa também evidenciou que o *Campus Natal-Central* é autônomo referente a utilização dos recursos.

Palavras-chave: Processo orçamentário, Fluxo orçamentário, Execução orçamentária.

BUDGETARY PROCESS: DESCRIPTION AND ANALYSIS OF THE PROCESS OF EXECUTION OF REVENUE AND EXPENDITURE OF IFRN - CAMPUS NATAL CENTRAL

ABSTRACT

This paper aims to describe and analyze how the budget execution process of the Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte (IFRN) Campus Natal-Central. The work methodology was mainly supported by the case study characterization, prioritizing aspects such as: description and analysis of a flow that includes legal factors, linked to the Ministério da Educação, Secretaria do Tesouro Nacional e Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica, a qualitative research was conducted through interviews with the Managers of each Sector that the study reported, emphasizing the process of Budget Execution referenced through Technical Manuals and guiding laws for the listed research. To better describe and analyze this process, it was necessary to elaborate a flowchart, in order to show how a budget process occurs within the context of the Institution. As a result, it was possible to delimit all procedures until completion. The research also showed that Campus Natal-Central is autonomous regarding the use of resources.

Keywords: Budget process, Budget flow, Budget execution.

1. INTRODUÇÃO

A Gestão Pública objetiva, por meio das políticas públicas, atender as demandas advindas da sociedade. A ação pública aspira à manutenção de suas atividades e essa pertinente atuação implica que toda execução rotineira corresponde ao direcionamento de resultados, com a colaboração de ações estatais e as prioridades do governo, em vista que deve-se considerar a participação da sociedade para que o mecanismo de serviço público dê provimento para o bem-estar dos indivíduos.

Reserva-se ao poder público a autonomia para fiscalizar e regulamentar os serviços, em que conceder o serviço é atribuído a remuneração através da cobrança de tarifas e pagamento de tributos, diretamente dos beneficiários da gestão pública, que garante continuidade e equilíbrio econômico, em vista que o governo detém responsabilidade total e procura fortalecer ações e planejamentos para que sejam desenvolvidas de forma prática, através do orçamento público que busca os meios disponíveis para a sua execução. Tendo em vista sua importância, o orçamento público se concretiza por tomar-se de características de controle e equilíbrio financeiro, trata-se de instrumento legal e de gestão por ser natural do poder executivo, pois contém normas, planos e projetos voltados para o serviço público, sendo a própria forma material que é a lei. Nesse contexto, a instrução do processo orçamentário, tem sua origem com a elaboração da proposta orçamentária pelo poder executivo e ao poder legislativo cabe à aprovação da LOA, sendo sancionada pelo Presidente da República e entra em ação a Secretaria de Orçamento Federal (SOF) – do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, sendo o órgão central do Orçamento e por meio do

Manual Técnico do Orçamento são revisadas as prioridades e propostas da União, contendo as atividades que envolvem operações contínuas e permanentes - aperfeiçoar projetos associados à quantificação de metas e linearidade, cabendo assim atentar-se sobre os gastos públicos como peça orçamentária, na perspectiva técnica de sistematizar a realidade econômica do poder público. Neste contexto foi elaborada a seguinte problemática: Como ocorre, no âmbito do IFRN, a execução orçamentária das receitas e despesas? Objetivando responder essa pergunta foi proposto como objetivo analisar o processo da execução da receita e da despesa e ocorridos no IFRN. Como objetivos específicos será realizado: o levantamento das receitas e despesas do IFRN, a descrição do fluxograma das receitas e despesas orçamentária do IFRN-CNAT.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Administração Pública

A ideia inicial de Administração Pública apresenta algumas características envolvendo as relações de interesses que são a sociedade, poder político e governo. A administração pública abordada é a Autarquia Federal, mas nesse contexto é importante definir administração pública através dos princípios, de acordo com a Constituição Federal (CF) de 1988, a Administração pública federal se destaca pelo seguinte:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. (BRASIL, 1988, p. 16)

O fato de que a administração pública sendo a direta ou indireta, possibilita a concepção de um modelo de administração pública gerencial, visto que esses princípios de administração pública indireta, parte do pressuposto que a reforma da governança pública compõe o processo de administração pública constantemente, por isso, a administração pública integra modelos organizacionais como os modelos gerencial (AGP) e o governo empreendedor (GE), na busca de uma melhor efetividade que introduzem as gestões das organizações públicas. (SECCHI, 2009).

Com o advento da Emenda Constitucional nº 19, de 04 de Junho de 1998, que integra ao Art. 37 da CF o princípio da Eficiência¹ caracterizou uma transformação conceitual, ou seja, no intuito de minimização de déficit público, pois, em um sentido geral, a administração pública deve possuir um caráter técnico, e deve desempenhar um conjunto de funções sistematicamente, para que os serviços assumidos pelo Estado sejam direcionados sempre em benefício da coletividade.

De acordo com Leal (2006), a ideia de estado como um todo reproduz uma legitimidade democrática do poder político que são utilizados na “gestão dos interesses”, pois o Estado brasileiro como instituição política e jurídica é responsável pela ordem social e garantia do processo de desenvolvimento das diplomacias contemporâneas.

¹ De acordo com o Portal da Câmara dos Deputados (2019, p.02) “Os dispositivos abrangidos por esta emenda constitucional têm como ênfase a revisão dos princípios e normas que regem a administração pública [...]”

2.2 Orçamento Público

O Orçamento Público pode ser analisado como instrumento de planejamento, controle político, informação, suporte à gestão governamental, avaliação do gasto público, entre outros, nesse encadeamento o orçamento público compreende alguns princípios norteadores fundamentais para a execução dos recursos públicos.

O Orçamento Público é um documento que possui caráter autorizativo, ou seja, os recursos financeiros públicos, necessitam ser aprovados por lei, para que se possa receber os recursos e realizar os gastos, que na prática é o modo de materialização de um planejamento, já que o orçamento é um instrumento de planejamento (HADDAD e MOTA, 2010).

Na execução do orçamento público o Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão é responsável pela elaboração, acompanhamento e avaliação do plano plurianual de investimentos, orienta-se para a continuidade do comportamento da despesa pública e de suas fontes de financiamentos, realizando estudos sobre políticas públicas, bem como a estrutura do gasto público.

Ainda em conformidade com o Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão que também é responsável pela elaboração dos Orçamentos Anuais, o orçamento público é feito por meio da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da proposta orçamentária da União, que compreende os orçamentos fiscal e da seguridade social.

Sobre a continuidade de todos os processos orçamentários, o orçamento público respalda-se através do Manual Técnico de Orçamento (MTO) que é disponibilizado através da Secretaria de Orçamento Federal (SOF), que contém instruções técnicas e orçamentárias, principalmente os referentes ao processo de elaboração da proposta orçamentária da União das esferas fiscal e da seguridade social.

2.3 Processo Orçamentário

O processo orçamentário parte do pressuposto de que para realizar um bem/serviço é necessária a representação da receita e da despesa, sendo a receita o valor arrecadado ou disponível e a despesa é o valor a ser gasto para a conclusão ou prestação da finalidade de algum objetivo de manutenção ou término de um bem ou serviço. De acordo com o Manual Técnico de Orçamento (2018) os Princípios Orçamentários que além de estabelecer algumas regras básicas, os princípios visam racionalidade, eficiência, transparência em todo processo de elaboração, realização e controle de toda peça orçamentária, que são válidos para todas esferas, que são: Federal, Estadual e Municipal, sendo de acordo com normas constitucionais e pela doutrina, no caso a doutrina que impõe esses princípios é a Lei nº 4.320/64, que dispõe sobre Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, a Lei de Direito Financeiro fez também uma caracterização dos tipos de receitas e despesas. Como é característico de um processo orçamentário a análise de receita e despesa, o Manual da Despesa Nacional (2008) destaca que a despesa sendo parte integrante de qualquer processo de ordem patrimonial, a mesma deve ser registrada independentemente de ocorrência de pagamento. A despesa de execução orçamentária necessita de autorização para acontecer, e dependendo de sua caracterização pode afetar o patrimônio líquido, pois assim como a receita depende de autorização do legislativo e tem a obrigatoriedade de estar inserida na LOA, a despesa também tem.

3. MATERIAS E MÉTODOS

Para delineamento do estudo de caso realizado no IFRN-CNAT, foi necessário acessar documentos físicos e eletrônicos (alguns deles repassados por E-mail), por esse motivo também se enquadra em uma **pesquisa documental**, conforme Gil (2002) retrata como sendo uma pesquisa de análise de documentos, regulamentos, ofícios, boletins, livros, dentre outros. A pesquisa se norteou pela consulta às normas relacionadas ao orçamento público.

Para a análise e elaboração do fluxograma de execução orçamentária, foram utilizadas várias fontes: livros, artigos e rede eletrônica de acesso à informação, principalmente o site institucional do IFRN, Portais do Governo, tais como: Portal da transparência, Portal da câmara dos Deputados e a própria Constituição Federal de 1988. O estudo se respaldou também nos manuais referentes à realização orçamentária, sendo eles: Manual técnico de orçamento (MTO), Manual de contabilidade aplicada ao setor público (MCASP) e os Sites para referenciar e elaborar a análise dos dados, a Secretaria de Orçamento Federal (SOF) e a Secretaria de Tesouro Nacional (STR). Já, no que se refere na caracterização da pesquisa como qualitativa, houve a análise de conteúdo e de discurso. De conteúdo foram os documentos nos quais se obteve os dados para a pesquisa e de Discurso foram as entrevistas transcritas, sendo elas a **entrevista semiestruturada** que é quando se tem um roteiro prévio, mas, que surgem outras perguntas no decorrer da entrevista; possibilitando o desenvolvimento da entrevista de forma ampla. E foi aplicada uma segunda entrevista, sendo que as mesmas perguntas foram realizadas para o Diretor administrativo, Coordenador de Contratos e Contador do IFRN-CNAT sendo realizadas inúmeras vezes, esse tipo de entrevista denomina-se de **painel** quando a entrevista é aplicada para as mesmas pessoas de forma constante e por um determinado espaço de tempo para que se possa analisar as variações de opiniões, podendo confrontá-las, visto que, as entrevistas de caráter exploratório, que é o caso da pesquisa, mantenha-se o plano de entrevista, para que as informações essenciais não deixe de serem colhidas (PRODANOV; FREITAS, 2013).

E a análise realizada através do confronto entre os dados primários e secundários, retrata a pesquisa qualitativa através da narração de fenômenos, tendo como exemplo, valores, representações e ideologias contidas no texto analisado (GIL, 2002).

Portanto, a pesquisa se dá através de um estudo de caso, que resumidamente se apresenta através de dois tipos de entrevistas, (transcrita) e se caracteriza como uma pesquisa exploratória e descritiva, prioritariamente qualitativa, sem dados estatísticos, somente de análise documental e através de (observações, opinião e informações). As técnicas para as coletas de dados se deram especificamente por meio de informações obtidas através de entrevistas realizadas com o Diretor Administrativo, Coordenador de Contratos e Contador do IFRN – CNAT, tendo como base primordialmente Relatórios de Gestão do Instituto, sites institucionais entre outras plataformas do governo federal já disponíveis. Foi realizado um quadro que sintetiza o corpo do detalhamento dos dados primários e secundários.

Tendo como base ainda, o que afirmam Prodanov e Freitas (2013), definindo dados primários os que são extraídos pela primeira vez através dos próprios dados da pesquisa e que não estejam registrados em nenhum outro documento e os dados secundários deverão ser extraídos por uma fonte de informação já disponível, e que os dados já foram tratados e estão registrados em livros, periódicos, sites etc.

Quadro 1: Demonstração de dados Primários e Secundários.

• DADOS PRIMÁRIOS	• DADOS SECUNDÁRIOS
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Entrevistas não estruturadas e de Painel realizadas com o Diretor Administrativo, Coordenador de Contratos e Contador do IFRN-CNAT. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Plataformas digitais: Sites do Governo Federal; ➤ Acesso dos documentos através de envios por E-mail.
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Elaboração e análise de fluxogramas de Receita e Despesa do Instituto. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Livros e documentos físicos dos dados já tratados pelo Instituto.
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Comprovação das informações retiradas dos discursos dos entrevistados para demonstrar a aplicação das referências teóricas com os objetivos do trabalho para a análise dos dados. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Somente para a análise do fluxograma, foram disponibilizados pelos Entrevistados documentos específicos, tais como: empenhos, pagamentos, organograma, Contratos e Editais.

Fonte: Elaboração própria em 2019.

A plataforma digital mais utilizada pela pesquisadora foi o próprio site do IFRN, pois o estudo de caso e objetivo da pesquisa foi sintetizar e confrontar a entrevista com os documentos elaborados pela própria Instituição, já que todas as informações contidas seguem jurisdições do Governo Federal, obedecendo a LOA.

Outras plataformas também foram utilizadas para coleta de informações, quanto a execução orçamentária federal, como foi o caso do site do Ministério da Economia do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, sendo possível o acesso aos principais instrumentos orçamentários, tais como planilhas, gráficos painéis, publicações e estatísticas fiscais. Os tratamentos dos dados foram efetivados de forma qualitativa, através das observações realizadas, entrevistas elencadas, análises de documentos cedidos pelo IFRN-CNAT e as Leis específicas do Orçamento Federal, para critérios formais.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Com o intuito de enfatizar o processo orçamentário e começar a categorizar por grupos, como os de Receitas e Despesas, nessa primeira seção a ênfase também será em consonância com o objetivo principal da pesquisa, já que o orçamento faz parte predominantemente do planejamento de qualquer entidade pública, como é o caso do IFRN/CNAT, foi necessária a realização de entrevista para demonstrar como ocorre o planejamento até a execução financeira.

No tocante a análise de **transferência orçamentária** e o registro desses recursos, o entrevistado (Diretor Administrativo do IFRN-CNAT), explicou o seguinte:

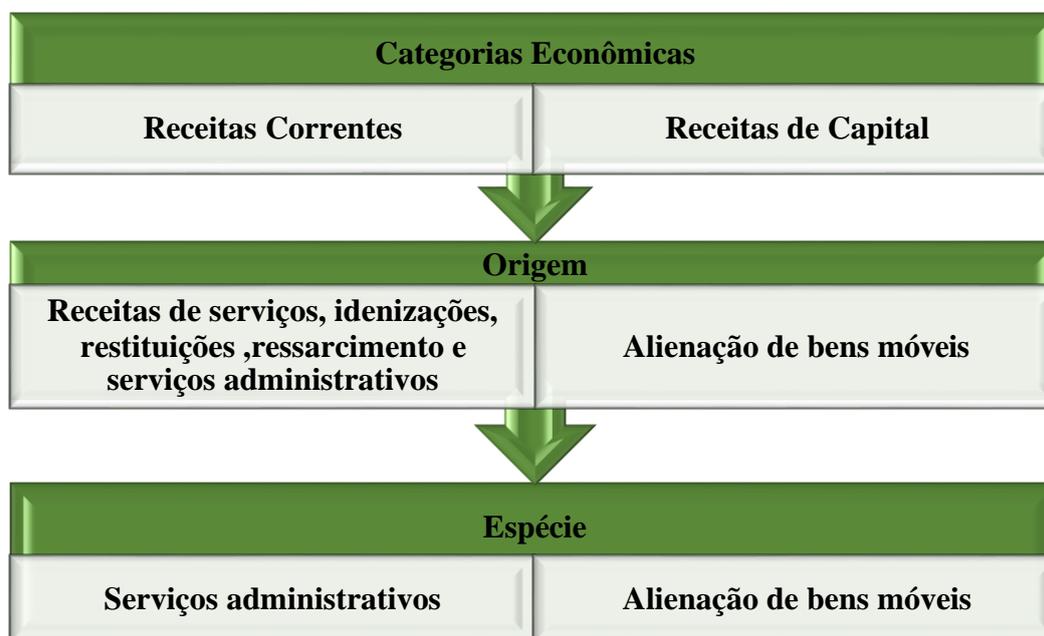
“Quando o recurso que provém do MEC é inserido na conta única do IFRN, cada *Campus* que configura a Unidade Gestora executora do orçamento é o responsável pelo pagamento de cada serviço/compra para o fornecedor que realizou o serviço ou a compra”. Faz-se entender que, cada Unidade Gestora (UG) é responsável pelo registro via SIAFI dessas informações, isso vai de encontro com o que afirma Machado e Holanda (2010), sobre

a utilização de recursos tecnológicos para mensurar os custos, o sistema SIAFI é o principal instrumento de controle patrimonial do Instituto. O entrevistado ainda citou o seguinte: “Para cada novo Processo, alguns deles, tem o seu pagamento registrado em um novo processo”. Ou seja, no tocante a **Pagamento** o registro pode ser anexado ao seu processo de origem, ou pode ser registrado em um processo somente para pagamentos.

Para isso, é necessário compreender como ocorre processos que são de caráter de manutenção do *Campus* Natal-Central e como é realizada as ações de investimentos, para ser possível visualizar a distinção de cada competência e poder analisar o fluxo de cada processo orçamentário.

O fluxograma abaixo demonstra como a receita é representada em sua **Categoria Econômica, Origem e Espécie** e sua relação de dependência uma com a outra para os registros financeiros do IFRN-CNAT.

Diagrama 1: Representação da Receita.



Fonte: Autoria própria (2019).

Observa-se em relação às **categorias econômicas** que as **receitas correntes** do IFRN – CNAT possui efeito positivo sobre o patrimônio líquido² devido ao poder para financiamento de programas, já as **receitas de capital** não afetam o patrimônio líquido, já que provêm de bens e direitos, pois são recursos advindos de pessoas jurídicas de direito público.

No tocante ao **processo de execução das receitas de capital**; os entrevistados, especificamente o Contador e o Diretor Administrativo do *Campus* Natal-Central citaram que é necessário observar a forma em que são repassados os recursos, pois tem seu início através do Governo Federal (Ministério da Educação), Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica, para a Reitoria e da Reitoria o repasse é realizado para todos os campi do Rio

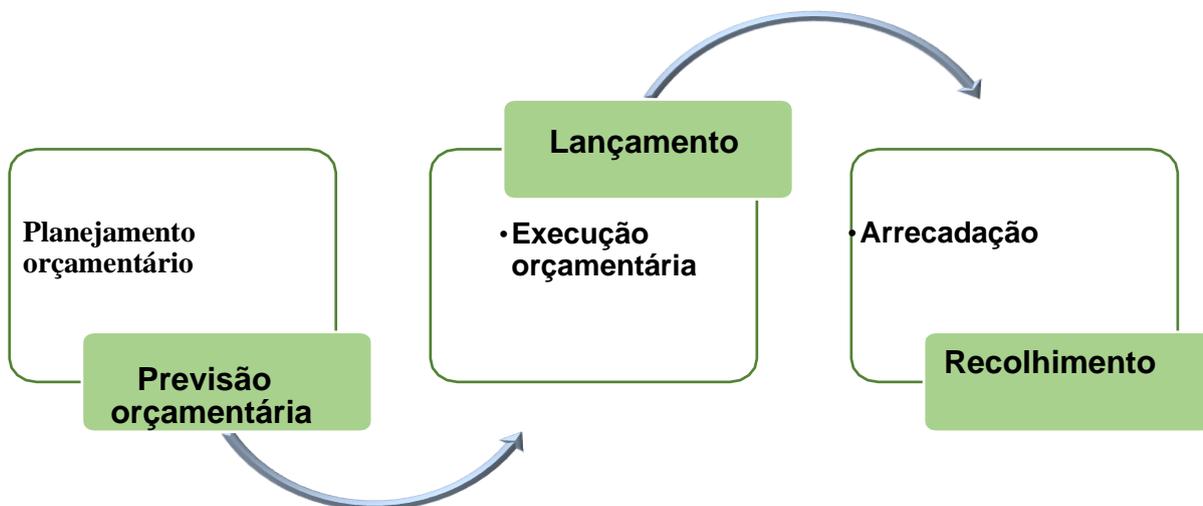
² Segundo o Dicionário Financeiro, patrimônio líquido dentro de uma organização é a diferença entre ativo e passivo, sendo representada pelos bens e direitos (ativos) e obrigações (passivos).

Grande do Norte, e foi importante frisar que existem seis tipos de recursos próprios do *Campus* Natal-Central: Cantina, Funcern, Sindicato, Associação, Laboratório e Caixa Econômica Federal. Sendo assim, em relação a categoria econômica a Lei nº 4.320/64, parágrafo 2º - elucida que as receitas de capital, são aquelas provenientes de conversão em espécie, de bens e direitos, dos recursos recebidos de pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o *superávit* do Orçamento Corrente. Realizada a descrição da receita em categoria econômica, a análise dessa despesa é peculiar, no sentido de que, as receitas de capital do *Campus* são classificadas como **receita provisionada** ou receita de provisão, ou seja, os recursos são orçamentários e devem estar contidos na LOA, por esse motivo que o IFRN-CNAT se configura na categoria econômica de receitas próprias (capital), sobre isto, o Portal do orçamento do senado federal , a LOA é a lei pela qual se estima as receitas e fixa as despesas para o período de um exercício financeiro, contendo todos os gastos do Governo Federal. Isso significa que, os recursos de capital que o *Campus* representa já está estimada no orçamento, para se configurar como recursos próprios o *Campus* aluga algumas de suas dependências para ser atribuída a categoria de receitas de capital (receita própria).

Quanto à **origem**, diz respeito de onde se originam essas categorias econômicas, em relação às receitas correntes, elas se originam através da receita patrimonial (aquelas que provêm de aluguéis, dividendos, compensações financeiras, entre outros) do Instituto, receita de serviços (aquelas receitas que decorrem da prestação do serviço público) e outras receitas correntes (restituições, ressarcimento, entre outras). Em relação às receitas de capital, essas se originam através de operações de crédito (contratação de empréstimos, colocação de títulos públicos, entre outros), alienações de bens (ingresso financeiro através dessas alienações sejam móveis, imóveis e intangíveis) e outras receitas de capital (remuneração da disponibilização do tesouro). Quanto à **Espécie** das receitas correntes do IFRN-CNAT, é possível explicá-las com maior detalhe a especificação do recurso quando estas estiverem definidas por origem da receita corrente e de capital.

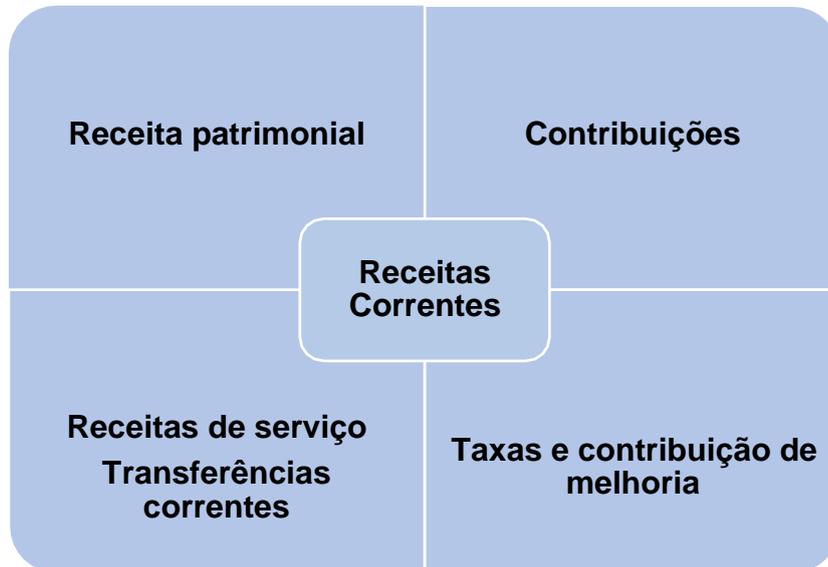
Para sintetizar as etapas da Receita orçamentária do IFRN-CNAT, a receita orçamentária como um todo segue uma ordem única que são as de planejamento e execução.

Diagrama 2: Síntese da Receita orçamentária do IFRN-CNAT.



A **previsão orçamentária** do IFRN-CNAT se origina no planejamento, na estimação e arrecadação das receitas que constam na proposta orçamentária, isso vai de acordo com o que afirma o Manual de Receita Nacional (2008). Sobre tais afirmações, o Portal do Orçamento do Senado Federal destaca que no planejamento como é o caso da LOA, já conterà a estimação das receitas e a fixação de despesas para o período de um exercício financeiro, essa informação se complementa através da argumentação feita pelo (Diretor Administrativo do IFRN – CNAT), quando o mesmo foi questionado em relação ao processo de planejamento e execução da receita orçamentária do IFRN-CNAT, o mesmo explicitou que: “Já na previsão da receita e antes mesmo de ser realizada uma despesa, a contabilidade se propõe à empenhar dentro do mesmo exercício financeiro para que o recurso destinado para aquela despesa esteja prevista no orçamento.”, esta previsão também ocorre quando as informações para a previsão da receita dependem de modelos estatísticos, nesse caso então, será necessário fazer comparações nas séries históricas do Instituto, para elaboração de uma nova metodologia de previsão. No quesito **execução orçamentária** que contempla o **lançamento, arrecadação, recolhimento e execução** do IFRN-CNAT, o **lançamento** é a fase primária da execução orçamentária, ou seja, é a verificação orçamentária, podendo ser enquadrada no lançamento ativo (bens) ou passivo (obrigações) do balanço patrimonial, que de acordo com os entrevistados Contador e Diretor Administrativo do IFRN-CNAT é: “A fase que antecede a execução da receita propriamente dita é a fase de lançamento no Sistema SIAFI”. Esse sistema que é responsável pelo registro, acompanhamento e controle da execução orçamentária no âmbito federal. No que se refere à **arrecadação** dos recursos pode ser referenciado através do que determina o Poder legislativo, quando informa que a lei que instituiu o tributo autoriza a cobrança e arrecadação da receita. Em relação ao **recolhimento** orçamentário, diz respeito a transferência do recurso financeiro para a conta de origem, que evidentemente é a conta específica do IFRN-CNAT, os entrevistados, quando questionados sobre como ocorria a execução da receita, foi afirmado o seguinte: “O recurso que o MEC disponibiliza para a receita estimada, a receita é transferida para a conta do *Campus* Natal-Central, depois que é reconhecida a entrada da receita, o recurso é repassado por exemplo para a conta do fornecedor que prestou algum serviço ao Instituto”. Isso ocorre por que o recolhimento faz parte da movimentação da receita independentemente de sua categoria econômica como corrente ou de capital, o que irá ocorrer é a forma como é registrada a informação de recolhimento, ou seja, somente da espécie orçamentária. E para poder resumir a execução da receita orçamentária do IFRN-CNAT é importante destacar que as categorias econômicas que se enquadram a despesa do IFRN, são as de Capital (as que não ocorrem constantemente dentro da peça orçamentária, ou seja, de algum investimento específico), mas as receitas de correntes (as que possuem previsibilidades, as que são de fundamental importância para manutenção do Instituto, são as chamadas “contas fixas” em que é necessária a destinação de receitas correntes para a manutenção do prédio, manutenção no sentido literal, no sentido de manter o Instituto íntegro, com suas atividades financeiras em equilíbrio). Afirmado isto, foi de fundamental importância demonstrar a receita Corrente do IFRN-CNAT, importante ser enfatizada, como a mais predominante dentro dos relatórios de Gestão que o Instituto emite anualmente, pois a maior despesa que *Campus* representa, é a **despesa de manutenção**. No intuito de elucidar as informações referentes a despesa que o IFRN-CNAT representa, o fluxograma abaixo, teve como base a Lei norteadora do direito financeiro e os relatórios anuais emitidos pelo Instituto anualmente, pois a execução dessa receita, permite o alcance de mensuração, ou seja, é possível estimar a receita pela série histórica que essa categoria econômica representa.

Diagrama 3: Demonstração da categoria Receitas Correntes IFRN-CNAT.



Fonte: Elaboração própria em 2019.

Com o que afirma a Lei nº 4.320/64, sobre receitas correntes, as receitas correntes do IFRN-CNAT, estão destacadas como Receita Patrimonial, são as receitas de inversões financeiras, quando o *Campus* Natal-Central faz aquisição de um bem, mas não se torna investimento e sim o patrimônio pertencente à Autarquia; Contribuições são aquelas receitas correntes para a assistência social, para a previdência dos servidores do Instituto, e as de saúde. Receitas correntes de serviços, são aquelas receitas que terão que ser destinadas à transporte e saúde por exemplo, e as categorizadas como transferências correntes, são aquelas de transferências de recursos para cobrir despesas correntes, despesas que necessitam de recursos financeiros para manter o Instituto. E por último as taxas e contribuições de melhoria são quando as receitas correntes desempenham a função de aplicar os recursos ofertados pelo MEC para poder identificar onde pode ser aplicado os recursos de melhoria em um caso específico de alguns programas do *Campus* Natal-Central.

Em relação às despesas, esta pode ser configurada de acordo com a sua natureza e categoria econômica, podendo ser de Custeio ou Capital e para sua execução, a despesa apresenta três fases orçamentárias: **o empenho, liquidação e pagamento**, conforme a Lei nº 4.320/64 que versa sobre estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Ainda sobre o **estágio inicial** da despesa (**empenho**), vale ressaltar que ela inicia seu ciclo quando há uma necessidade pelo setor demandante do IFRN-CNAT em adquirir um bem ou serviço e que para isso aconteça, a Unidade Gestora precisa licitar, conforme os princípios constitucionais (Artigo 37, inciso XXI, CF/88) e regras da Lei nº 8.666/93. Logo na sequência é preciso firmar um contrato e após esse trâmite realiza-se o empenho que corresponde a um documento contendo todas as informações como determina a Lei nº 4.320/64.

No âmbito do *Campus* Natal-Central, o empenho inicia-se com a abertura processual dessa despesa orçamentária. O processo tem seu início por um memorando emitido pela Diretoria Administrativa do *Campus* Natal-Central (DIAD) sendo solicitada pelo Gestor

Financeiro (GF) e depois encaminhada para a autorização pelo Ordenador de Despesa (OD) que na instituição estudada é Diretor Geral do *Campus* (DG), após o devido ato da autoridade superior, este encaminha o documento para a Coordenação de Finanças do *campus* (COFIN) para a emissão da nota de empenho (NE).

Após elaboração da (NE), esta deverá ser assinada pelo (GF) e pelo próprio ordenador de despesa (DG), logo após a coleta das assinaturas, o documento será entregue a empresa contratada, para que a ela providencie a nota fiscal da aquisição do bem ou prestação do serviço dependo do tipo de empenho, podendo em alguns casos ser apenas arquivada.

A fase de **liquidação da despesa** respalda-se no Art. 62 da Lei nº 4.320/64, que discorre sobre o pagamento da despesa, sendo este efetuado quando ordenado após sua regular liquidação. O Art. 63 reitera que, a liquidação da despesa “consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito”. Em observação ao que foi referenciado sobre a liquidação da despesa, nada mais é do que a comprovação e fiscalização de que a empresa contratada entregou o bem ou o serviço conforme acordado em contrato.

Na realidade do *Campus* Natal-Central, a liquidação da despesa ocorre da seguinte forma: Após a emissão da Nota Fiscal ou Recibo, o fiscal de contrato certifica se realmente as condições estabelecidas em contrato ou na Nota de Empenho estão de acordo com as obrigações a serem cumpridas pela empresa contratada dando o ateste do documento comprobatório através do despacho emitido no Sistema SUAP. Para isso, inclui a nota fiscal, as certidões e a folha de pagamento da empresa no SUAP, após esse procedimento, o despacho emitido pelo fiscal do contrato é encaminhado com a Nota Fiscal ou Recibo para que o Gestor Financeiro (GF) certificando o procedimento adotado pelo fiscal e posteriormente encaminhando para o ordenador de despesa (OD) autorizar a despesa e depois de autorização, o processo é enviado para a (COFIN) emitir a devida liquidação no Sistema SIAFI através da emissão da Nota de Liquidação do Sistema (NS) reconhecendo o direito do credor, conforme avençado.

Em seguida, tendo recurso financeiro em conta específica para fins de **pagamento** é gerada a Ordem Bancária (OB) e em seguida a confirmação do pagamento através de Ordem de Pagamento (OP) do (GF) e (OD) que são o Diretor Administrativo e Diretor Geral e por fim o crédito na conta do prestador ou fornecedor com posterior arquivamento. Dessa forma, concluindo a terceira fase da despesa, ou seja, o pagamento.

Já em relação as despesas de capital e de custeio os **programas assistenciais** incluem as duas despesas, visto que aquela é a de investimento de bens móveis duráveis e serviços e essa é a de manutenção.

Sobre os **programas de Governo** em que o *Campus* Natal Central está inserido, foi relatado pelo entrevistado que antes o *Campus* estava inserido no Programa Nacional de Acesso ao Ensino Técnico e Emprego (PRONATEC), mas, atualmente não está mais inserido. O mesmo relatou que a educação pública federal já é um programa. Mas existem alguns outros programas de esporte e lazer, como é o caso da escolinha de futebol aberto à comunidade para crianças e adolescentes e o projeto 3ª idade realizada com idosos, sob a responsabilidade dos professores efetivos na área de educação física e dos estagiários, sendo totalizados em 40 projetos, mas sendo estes citados os mais importantes e que inclusive estão demonstrados nos relatórios de gestão do Instituto dos anos de 2016, 2017 e 2018.

E sobre a **maior despesa que o *Campus* representa**, é a despesa de manutenção.

Características dos Recursos do IFRN – recursos descentralizados, significa que há uma maior autonomia dos recursos, entre o Governo Federal, Secretaria do Tesouro Nacional

e Ministério da Educação, sendo observado que a Secretaria do Tesouro Nacional coordena parte da execução orçamentária. E grandes partes do orçamento do Instituto são com encargos sociais e pessoais, ou seja, com a folha do pessoal e de assistência.

E, por fim, foi relatado que o grupo de despesas como as despesas correntes que trata de toda manutenção do *Campus* em caso de contingenciamentos e cortes, há sempre uma reserva técnica, pois, a missão do IFRN é promover uma formação humana, científica e profissional para os estudantes.

A **entrevista painel**, realizada novamente com o Diretor Administrativo, Coordenador de Contratos e Contador do IFRN-CNAT, foi informado primeiramente em relação as **transferências orçamentárias** do MEC para o IFRN – que as dotações orçamentárias são destinadas para um fim específico, estão determinadas no planejamento plurianual e estão fixadas as despesas conforme a Lei Orçamentária anual. Para o Coordenador de Contratos a pergunta se deu um pouco de forma sucinta, já que o mesmo trabalha em uma área mais específica da administração.

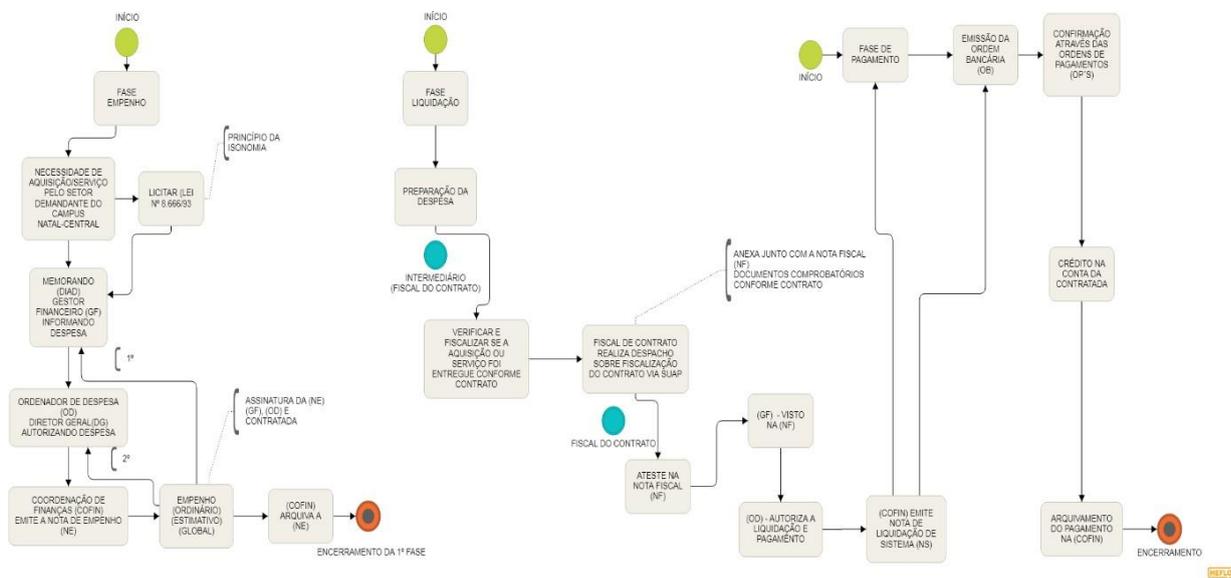
Na indagação sobre **fluxo orçamentário de despesa do IFRN-CNAT**, a resposta se deu por completa e de forma bastante semelhante, pois o que na realidade ocorre segundo os entrevistados é um fluxo orçamentário da despesa, registra-se através de documentação via SUAP e pelo setor de Contabilidade do Instituto e todos os documentos são atestados e assinados eletronicamente.

Em relação às **despesas de capital e de custeio do Campus**, foi questionado sobre a divergência, se o processo se assemelha ou difere. Foi observado e comprovado pelos entrevistados que o que muda em uma situação de natureza orçamentária é o elemento da despesa, pois a aquisição de um se difere de uma despesa de serviço de manutenção por exemplo.

Sobre a última pergunta elencada na entrevista painel, foi sobre **risco de devolução de verba para o Ministério da Educação (MEC)**, os entrevistados explicitaram de forma bem semelhante que existem dois casos preocupantes para que isso não ocorra, por isso existe a reserva técnica, pois um primeiro caso, é o fator contingenciamento ou “corte orçamentário”, que ocorre quando há um bloqueio de recurso, e o segundo caso pode ocorrer quando ao final de cada ano, o campus não executar a despesa por aquele período fixado, o recurso retornar para o MEC.

Portanto, o processo de despesa do *Campus* acontece de forma mais corriqueira, isso significa que, as despesas correntes e de capital do Instituto representam todos os processos orçamentários, para tanto, foi elaborado o fluxograma de despesa orçamentária do IFRN-CNAT, a fim, de sintetizar todo o processo orçamentário.

Fluxograma1: Despesa Orçamentária do IFRN-CNAT.



Fonte: Elaboração própria em 2019.

5. CONCLUSÕES

Verificou-se que apesar da administração pública manter o controle dos processos orçamentários, ainda assim é necessário manter equilíbrio entre informações geradas pelo Ministério da Educação e manter diretamente a atenção para o funcionalismo da gestão fiscal, que é tão importante quanto a responsabilização de envios de prestação de contas de movimentação de recursos públicos para a educação pública Federal.

Sendo assim, é importante salientar que o *Campus* Natal – Central é autônomo referente a utilização dos recursos, mas a face de receitas e despesas o controle fiscal, contábil e processual é de fundamental importância para manter o nível de educação básica, técnica e científica sempre a frente para manter a hierarquização e também manter a autonomia que faz com o que o Instituto colabore com ações de interesse público e auxiliar nas políticas públicas da sociedade em geral, que exige do poder público, transparência, publicidade e retorno em forma de benefícios. Por esse motivo que é tão importante ter a colaboração e agentes que perfaçam toda a economia e equilíbrio da Instituição.

Contudo, foi evidenciado que o IFRN-CNAT, possui como função principal, realizar o processo orçamentário voltado para as despesas orçamentárias, sendo de fundamental importância, seu controle e fiscalização.

Vale ressaltar que, no que compete as receitas orçamentárias do *Campus*, apenas as receitas de provisão ou receitas de capital, aquelas constantes em seu orçamento, são identificadas como sugestão para análises futuras, visto que, a despesa orçamentária é parte integrante do orçamento público e executora de todos os trâmites processuais de despesa.

Por fim, esta pesquisa permitiu maior conhecimento dentro de uma Instituição que promove educação pública federal.

Sugere-se para pesquisas futuras, principalmente no que tange a parte de receitas orçamentárias, podendo ser aplicada as mesmas metodologias, a fim de, posteriormente ser elaborado um fluxo orçamentário de capital e corrente. E que sejam realizadas pesquisas do

orçamento público federal dentro desta Instituição estudada, não somente das Doutrinas orçamentárias, e também de Auditoria e Controle.

6. REFERÊNCIAS

BRASIL. Congresso Nacional. **Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) de 2018**. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2018 e dá outras providências. Brasília, DF, 2018. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/internet/comissao/index/mista/orca/ldo/LDO2018/proposta/MSG120-pl.pdf>. Acesso em: 27 dez. 2017.

BRASIL. Justiça Federal. Conselho da Justiça Federal. Manual de despesa nacional. Aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a partir da elaboração e execução da lei orçamentária de 2009. 1. ed. Portaria Conjunta STN/SOF nº 3, de 2008. Brasília, DF, 2008. Disponível em: https://www.cjf.jus.br/cjf/orcamento-e-financas/manuais/Manual_Despesa_Nacional.pdf/view. Acesso em: 14 jun.2019.

BRASIL. Justiça Federal. Conselho da Justiça Federal. Manual de receita nacional. Aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a partir da elaboração e execução da lei orçamentária de 2009. 1. ed. Portaria Conjunta STN/SOF nº 3, de 2008. Brasília, DF, 2008. Disponível em: <https://www.cjf.jus.br/cjf/unidades/orcamento-e-financas-na-justica-federal-1/manuais/manual-de-receita-nacional>. Acesso em: 12 jun.2019.

BRASIL. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) – 7ª Edição. Aplicado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios. Válido a partir do exercício de 2017. Portaria Conjunta STN/SOF nº 02, de 22 de dezembro de 2016. Portaria STN nº 840, de 21 de dezembro de 2016. Brasília, DF, 2016. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/MCASP+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+Vers%C3%A3o+Final.pdf/6e874adb-44d7-490c-8967-b0acd3923f6d>. Acesso em: 11 set. 2018.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. Manual Técnico de Orçamento. MTO 2018. Brasília, DF, 31 Jan. 2018, v. 4. Disponível em: https://www1.siop.planejamento.gov.br/siopdoc/lib/exe/fetch.php/aceso_publico:mto_atual.p df. Acesso em: 7 nov. 2017.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 5 nov. 2017.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Lei nº 13.249, de 13 de janeiro de 2016. Institui o Plano Plurianual da União para o período de 2016 a 2019. Brasília, DF, 2016. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/Lei/L13249.htm. Acesso em: 7 nov. 2018.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. 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. Brasília, DF, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 7 nov. 2017.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. 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. Brasília, DF, 1993. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm. Acesso em: 24 maio 2018.

BRASIL. Senado Federal. Orçamento Federal. Brasília, DF, 2019. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/orcamento/legislacao-orientadora>. Acesso em: 12 jan. 2019.

BRASIL. Tesouro nacional. Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI). É um sistema contábil que tem por finalidade realizar todo o processamento, controle e execução financeira, patrimonial e contábil do governo federal brasileiro. O sistema foi desenvolvido pelo Serviço Federal de Processamento de Dados. Brasília, DF, 1987. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/siafi>. Acesso em: 12 jan. 2019.

BRASIL. Tesouro Nacional. SIAFI. Execução orçamentária. Brasília, DF, 2019. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/execucao-orientadora>. Acesso em: 22 abr. 2019.

GIACOMONI, James. Orçamento público. 16. ed. São Paulo, 2012.

GIL, Antonio Carlos. Como elaborar Projetos de Pesquisa. 4. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2002

HADDAD, Rosaura; MOTA, Francisco. Contabilidade pública. Florianópolis: Capes, 2010. Disponível em: http://ead.uepb.edu.br/arquivos/Livros_UEPB_053_2012/04-contabilidade%20p%20Fablica/Livro%20contabilidade%20publica.pdf. Acesso em: 19 jan. 2019.

LEAL, Rogério Gesta. Estado, administração pública e sociedade: novos paradigmas. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2006.

MACHADO, Nelson; HOLANDA, Victor. Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, p. 30, jul./ago. 2010. Disponível em: <http://w.scielo.br/pdf/rap/v44n4/v44n4a03.pdf>. Acesso em: 12 set. 2018.

PRODANOV, Cleber; FREITAS, Ernani. Metodologia do Trabalho Científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. 2. ed. Rio Grande do Sul: Feevale, 2013.

Disponível em: <http://www.feevale.br/Comum/midias/8807f05a-14d0-4d5b-b1ad-1538f3aef538/E-book%20Metodologia%20do%20Trabalho%20Cientifico.pdf>.
Acesso em: 21 maio. 2019.

SECCHI, Leonardo. **Modelos organizacionais e reformas da administração pública**. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, p. 23, mar./abr. 2009.