

FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS  
ESCOLA BRASILEIRA DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E DE EMPRESAS  
CENTRO DE FORMAÇÃO ACADÊMICA E PESQUISA  
CURSO DE MESTRADO EM GESTÃO EMPRESARIAL

**CELSO ANTÔNIO LAGO BECKMAN**

**O PROCESSO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA NO GOVERNO  
DO ESTADO DO MARANHÃO:  
UM ESTUDO DE CASO NA UNIVERSIDADE ESTADUAL DO MARANHÃO**

Rio de Janeiro

2010

**CELSO ANTÔNIO LAGO BECKMAN**

**O PROCESSO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA NO GOVERNO  
DO ESTADO DO MARANHÃO:  
UM ESTUDO DE CASO NA UNIVERSIDADE ESTADUAL DO MARANHÃO**

Dissertação de Mestrado apresentada ao Centro de Formação Acadêmica e Pesquisa da Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas da Fundação Getúlio Vargas como requisito para a obtenção do título de Mestre em Gestão Empresarial.

Orientador: Prof. Doutor Ricardo Lopes Cardoso

Rio de Janeiro

2010

Dedico este trabalho aos meus queridos filhos Celso, Nefertiti, Maria Carmen e minha esposa Gardênia que me apoiaram e compreenderam a ausência em dias e horas dedicados a este desafio.

## AGRADECIMENTOS

Este trabalho é fruto de muitas participações que, infelizmente, não tenho como citá-las todas; porém, igualmente importantes, mereceriam ser destacadas como a colaboração dos professores da EBAPE, seus funcionários e meus colegas de turma.

Especialmente gostaria de agradecer a orientação do Professor Ricardo Lopes Cardoso, que sempre encontrou tempo para uma orientação firme e discussões elucidativas.

Aos meus pais Antonio Beckman e Dilma Beckman que sempre me incentivaram a realizar o meu trabalho.

Ao meu irmão César e Carlos pelo apoio nas horas difíceis.

Aos funcionários da UEMA que, mesmo atarefados de serviços, nunca se negaram a prestar informações que pudessem contribuir na conclusão deste trabalho acadêmico.

## SUMÁRIO

<b>LISTA DE SIGLAS</b> .....	6
<b>RESUMO</b> .....	7
<b>ABSTRACT</b> .....	8
<b>1 - INTRODUÇÃO</b> .....	9
<b>2 - HISTÓRICO</b> .....	10
<b>3 - O ORÇAMENTO COMO PLANO DE GOVERNO</b> .....	12
<b>3.1. Orçamento-Programa</b> .....	13
<b>3.2. Execução Orçamentária</b> .....	15
<b>3.3. Pressão Orçamentária</b> .....	19
<b>4 – PROBLEMA E METODOLOGIA DE PESQUISA</b> .....	21
<b>4.1. Objetivos da Pesquisa</b> .....	21
<b>4.2. Justificativa do Estudo</b> .....	22
<b>4.3. Premissas Básicas do Estudo</b> .....	22
<b>4.4. Natureza do Estudo</b> .....	22
<b>5 - A ENTIDADE OBJETO DE ESTUDO</b> .....	24
<b>5.1. Estrutura Legal</b> .....	25
<b>5.2. Gestão Econômico-Financeira</b> .....	25
<b>6 - APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS</b> .....	28
<b>6.1. Execução Orçamentária e Financeira por Centro de Ensino</b> .....	30
<b>6.2. Alocação por Centro de Ensino, com base no Número de Alunos</b> .....	33
<b>6.3. Alocação por Centro de Ensino, com base no Número de Professores</b> .....	34
<b>6.4. Discussão dos Resultados</b> .....	34
<b>7 - CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	37
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	38

## LISTA DE SIGLAS

CCA – Centro de Ciências Agrárias

CECEN – Centro de Educação, Ciências Exatas e Naturais

CEO – Controle de Execução Orçamentária

CESB – Centro de Estudos Superiores de Bacabal

CESBA – Centro de Estudos Superiores de Balsas

CESA – Centro de Estudos Superiores de Açailândia

CESC – Centro de Estudos Superiores de Caxias

CESI – Centro de Estudos Superiores de Imperatriz

CESSIN – Centro de Estudos Superiores de Santa Inês

CCT – Centro de Ciências Tecnológicas

CCSA – Centro de Ciências Sociais Aplicadas

DASP – Departamento Administrativo do Serviço Público

EBAP – Escola Brasileira de Administração Pública

FESM – Federação das Escolas Superiores do Maranhão

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

PPA – Plano Plurianual

PROPLAN – Pró-Reitoria de Planejamento

SECTEC – Secretaria de Estado da Ciência, Tecnologia, Ensino Superior e Desenvolvimento Tecnológico

SIAFEM – Sistema Integrado de Administração Financeira para Estados e Municípios

SIAFI – Sistema Integrado de Administração Financeira

UEMA – Universidade Estadual do Maranhão

# **O PROCESSO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA NO GOVERNO DO ESTADO DO MARANHÃO: UM ESTUDO DE CASO NA UNIVERSIDADE ESTADUAL DO MARANHÃO**

## **RESUMO**

Este estudo trata do processo de execução do orçamento, referente ao período de 1995 a 2008, da Universidade Estadual do Maranhão, órgão de natureza autárquica, vinculado à Secretaria de Estado da Ciência, Tecnologia, Educação Superior e Desenvolvimento Tecnológico. O objetivo central desta pesquisa foi verificar a existência de pressão orçamentária naquela Instituição e, se existente, demonstrar quais os critérios relevantes na alocação das cotas e quais elementos geram pressão na elaboração e execução do orçamento, através da análise de dados institucionais e entrevistas de servidores ligados à sua Administração Superior e controle orçamentário, mediante a comparação do que fora orçado com o efetivamente realizado, em seus grupos de despesas, ou seja, pessoal, custeio e capital.

Para tanto, o problema desta pesquisa foi descrito através das seguintes questões: Há pressão orçamentária na UEMA, na fase de elaboração do orçamento? Há pressão orçamentária na UEMA, na fase de execução do orçamento? Que elementos geram pressão na elaboração e na execução do orçamento da UEMA? Quais são os critérios relevantes à alocação das cotas orçamentárias entre os Centros de Ensino da UEMA? A coleta de dados foi realizada através de entrevistas semi-estruturadas e documentos. O processo de análise de dados consistiu em verificar documentos referentes à dotação orçamentária comparativamente as cotas liberadas e a análise em profundidade dos depoimentos colhidos nas entrevistas.

A discussão dos resultados gerou conclusões importantes por constatar a existência de pressão orçamentária na elaboração e na execução do orçamento daquela Universidade, identificando os elementos causadores da pressão, assim como os critérios relevantes na alocação das cotas.

Palavras- chave: Orçamento Público; Dotação Orçamentária; Universidade Pública; Pressão Orçamentária.

## **ABSTRACT**

This study deals with the process of budget execution, referring to the period from 1995 to 2008, at the State University of Maranhão, an organ of autarchic nature linked to the State Secretary of Science, Technology, Superior Education and Technological Development. The central objective of the research was to verify the existence of budgetary pressure in this organization and, if found, to demonstrate what the relevant criteria are in the allocation of funds and which elements generate pressure in the elaboration of budget execution. This was done through an analysis of institutional data and interviews with workers connected to the Superior Administration and budget control. There is also a comparison between what was budgeted for and what was actually realized within expense groups, being personnel, costs and capital.

With this in mind, the problem of the research was described through the following questions: Is there budgetary pressure at UEMA during the budget elaboration phase? What elements generate pressure in the elaboration? What are the relevant criteria for the allocation of funds between the different departments of the institution? The data collection was done using interviews, semi-structured, and documents and the process of analysis of the data constituted a verification of documents referring to the comparative budgetary size and what funds were actually freed.

The discussion of the results generated conclusions which were important for verifying the existence of pressure within the institution regarding execution of the budget, the elements which cause pressure were identified as were criteria relevant the allocation of funds.

Key-words: Public Budget; Budget Allotment; Public University; Budget Pressure.



## 1 - INTRODUÇÃO

O orçamento público é considerado a segunda lei mais importante de um país, depois da Constituição Federal. Responsável por estabelecer todas as normas superiores de regência de uma nação, a Lei Orçamentária Anual diz respeito ao montante de recursos que o Estado estima para o funcionamento das entidades públicas, que têm como grande objetivo atender e satisfazer a sociedade em suas demandas.

A existência de diversos tipos de orçamentos está diretamente relacionada aos tipos de governo existentes, sejam estes governos com características ditatoriais ou democráticas. No Brasil a Lei que rege o orçamento público foi estabelecida em pleno regime militar, mas consegue ainda ser o instrumento de elaboração orçamentária atual com suas devidas adaptações.

A elaboração do orçamento está relacionada com as prioridades de um determinado governo, ou seja, algumas áreas terão um orçamento maior em relação a outras; nesse contexto, cada grupo de pressão disputará por sua dotação tanto na fase de elaboração como durante a fase de execução, quando são liberadas as cotas financeiras.

No Governo do Estado do Maranhão verifica-se a elaboração do orçamento de acordo com o plano de trabalho do governo, onde cada unidade orçamentária elabora sua proposta de orçamento e encaminha ao órgão central de planejamento, que será o responsável pela consolidação do orçamento do Governo do Estado.

O presente estudo procurou elaborar uma análise teórica de uma Unidade Orçamentária, especificamente a Universidade Estadual do Maranhão, com a finalidade de apresentar e demonstrar o fenômeno pressão orçamentária com base em dados e entrevistas que evidenciam as dificuldades enfrentadas por um órgão estatal na adequação do seu planejamento face às restrições orçamentárias e financeiras ocorridas durante o exercício.

Sendo assim, diante deste complexo cenário de desafios e dificuldades em que se desenvolve a técnica orçamentária, a presente pesquisa, de cunho descritivo, pretende contribuir com o desenvolvimento de estudos mais aprofundados dos critérios estabelecidos na elaboração do orçamento, assim como a existência de uma aproximação do orçado com o financeiro.

## 2 - HISTÓRICO

A origem do orçamento esteve relacionada com o poder dos Estados modernos na cobrança de impostos da população, que enfrentou lutas, durante séculos, pelo direito de participar do destino dos recursos públicos arrecadados pelo ente estatal, fazendo com que a história do orçamento ocorresse em conjunto com as origens constitucionais dos países modernos (SILVA, 1944).

A Inglaterra foi um dos berços da concepção orçamentária, cujo surgimento, de modo formal, ocorreu com a Magna Carta outorgada, em 1215, pelo rei João Sem Terra (*King John of England*); mas foi somente a partir de 1268, com a Petição dos Direitos, que declara a ilegalidade de qualquer imposição no orçamento não autorizada pelo Parlamento, em 1689, que se estabeleceu a discussão anual das receitas e despesas públicas (COELHO, 1950a).

A França também possuiu papel importante na construção do orçamento no período dos Estados Gerais. Houve tentativas de submeter à aprovação dos representantes do povo os tributos que tivessem de ser criados. A Revolução Francesa foi fundamental neste processo. A Constituição de 1791 instituiu o princípio do voto quanto à receita. A Lei de 1817 estabeleceu a regra de votação das despesas pelo Parlamento e a respectiva distribuição pelos Ministérios.

Na América do Norte, os Estados Unidos, na sua condição de colônia, sofria pela imposição de impostos, fato este que provocou o extravasamento dos anseios populares resultando na independência desse país. Assim a Inglaterra perdeu a sua principal colônia por não se ter privado da cobrança de impostos sobre artigos de consumo geral da população.

No Brasil a formação do orçamento não foi diferente dos países citados. Devido a movimentos contrários à cobrança perversa de tributos, surgiram os democráticos princípios de política financeira. O apogeu desse processo foi a Inconfidência Mineira. O movimento foi a reação do povo oprimido contra as arbitrariedades, o despotismo e ganância de Portugal em relação a sua principal colônia de exploração. Como consequência, ocorreram significativas mudanças no direito orçamentário nacional.

Desde essa época vem-se reforçando cada vez mais o direito do povo ao controle orçamentário; entretanto, somente em 1830, elaborou-se o primeiro orçamento geral, votado para o exercício financeiro de 1830-1831.

A Constituição Federal de 1934, ao tratar da elaboração orçamentária, dispôs expressamente acerca da iniciativa do Poder Executivo na preparação do orçamento e limitou a iniciativa parlamentar a votar anualmente o orçamento.

A Constituição Federal de 1937 trouxe inovações profundas, das quais a primeira diz respeito ao fato de atribuir ao Executivo a iniciativa, em princípio, dos projetos de lei; a segunda inovação foi a criação, junto à Presidência da República, do Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP), atribuindo-lhe, além da reorganização e racionalização dos serviços públicos civis da União, a organização anual da proposta orçamentária e a fiscalização da execução do orçamento.

Posteriormente, o processo orçamentário sofreu profundas modificações a partir das iniciativas de relacionar o orçamento com metas, tendo os primeiros estudos sido realizados na Escola Brasileira de Administração Pública (EBAP), da Fundação Getúlio Vargas<sup>1</sup>, e na Escola do Serviço Público do antigo DASP.

A primeira determinação legal alterando o modelo de orçamento foi a Lei nº 4.320/64, que estabeleceu novos critérios para classificação da despesa, primeiro marco da fase de transição. As etapas de implantação foram iniciadas com a emissão dos Decretos-Leis nº 199 e 200, ambos de 1967, versando, respectivamente, sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas e a organização da administração federal.

A partir da Constituição Federal de 1988 ocorreu um grande avanço no processo de organização institucional do orçamento no Brasil com a introdução do ciclo do planejamento e o reforço ao Poder Legislativo decorrente da exigência da elaboração do Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias, que, juntamente com a Lei Orçamentária Anual, passaram a compor o sistema do orçamento nacional.

---

<sup>1</sup> Atualmente é denominada Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas (EBAPE).

### 3 - O ORÇAMENTO COMO PLANO DE GOVERNO

A ampliação das funções do Estado, como estimulador do desenvolvimento econômico, com a preocupação autêntica de promover maior bem estar social, determinou o emprego do planejamento de forma a possibilitar a formulação de programas para prever e, conseqüentemente, se aparelhar com o objetivo de atender às futuras necessidades do Governo. Destarte, o orçamento deve traduzir uma exposição completa do programa financeiro e do plano de ação do Governo para determinado exercício, ao invés de ser um mero relacionamento de receitas e despesas, como o entendia René Storn: “[...] um ato contendo a aprovação prévia das receitas e despesas públicas” (BELCHIOR, 1976, p. 28).

A importância que tem o orçamento para os governos federal, estadual e municipal, é que, segundo a moderna técnica orçamentária, o orçamento deve traduzir o plano das ações administrativas e econômicas desses governos. Assim, o orçamento encerra decisões de transcendental importância nas áreas de descentralização dos poderes governamentais.

A elaboração do orçamento é uma das mais importantes atribuições dos chefes dos poderes executivos federal, estadual e municipal. O orçamento deve representar um plano, cuidadosamente preparado para a realização dos serviços e das atividades governamentais já autorizadas pelo Poder Legislativo, e outros que venham atender às necessidades sociais e aos anseios das populações.

Na busca do aperfeiçoamento das práticas orçamentárias, há dois aspectos fundamentais: primeiro, o planejamento governamental e o orçamento público são intrinsecamente relacionados, cabendo tanto ao Poder Executivo quanto ao Poder Legislativo envidar esforços no sentido de integrá-los. O estabelecimento de objetivos e de níveis de desempenho não pode ser elaborado isoladamente pelo Executivo, devendo existir consenso entre os poderes, caso se deseje que efetivamente haja uma correspondência entre recursos alocados e resultados pretendidos. O segundo aspecto é a contínua evolução do conceito de orçamento, desde a época inicial, quando a ênfase era dada à eficiência na utilização dos recursos orçamentários (fase unidimensional), até a década atual, em que a preocupação maior tem em vista a efetividade dos programas executados pela Administração Pública.

Quando o Poder Executivo não interpreta, com as necessárias previsões, os anseios das populações, é justo que o Poder Legislativo, órgão essencialmente político, emende a peça orçamentária, modifique-a de acordo com as realidades da vida econômica e social do Estado.

A administração orçamentária envolve atualmente os processos de projeção para o desenvolvimento econômico, constituído hoje o orçamento elemento básico e representativo de um “Plano de Ação Governamental”. A projeção do orçamento nesses termos está intimamente ligada à moderna classificação das contas públicas que não visa mais projetar os gastos em função da administração, e sim dos seus aspectos funcionais.

Assim, a estrutura e classificação das receitas e despesas dos orçamentos dos governos federal, estadual e municipal, passaram a constituir um problema da maior importância em termos da economia como um todo, ou seja, nacional.

A política financeira do governo central, para atender à economia como um todo, tem que se basear em informações precisas, atualizadas, das atividades do setor público da nação nas diversas esferas dos poderes descentralizados (COELHO, 1950a).

O orçamento público é regido pelos princípios orçamentários estabelecidos no artigo 2º da Lei 4.320/64 e no parágrafo 8º do artigo 165 da Constituição Federal de 1988, regras que visam assegurar o cumprimento dos fins a que se propõe a Lei Orçamentária Anual. Dentre os princípios destacam-se os da Legalidade, Universalidade, Anualidade, Unidade Orçamentária, Exclusividade, Equilíbrio, Especificação, Publicidade, Orçamento Bruto, Não-Afetação (Não-Vinculação) das Receitas, Programação, Clareza.

### **3.1. Orçamento-Programa**

O Orçamento-Programa é uma técnica orçamentária que consiste em criar uma ligação entre orçamento e programação, adotando os seguintes conceitos:

O Orçamento-Programa deve ser entendido e praticado como um meio de ligação entre o planejamento físico e a administração financeira, participando ativamente de ambos, tornando-os realmente dinâmicos, a fim de que possibilitem o administrador e o político a alcançar as metas traçadas.

Orçamento-Programa é aquele que apresenta os propósitos, objetivos e metas para os quais a administração solicita os fundos necessários, identifica os custos dos programas propostos para alcançar tais objetivos, e os dados quantitativos que medem as realizações e o trabalho elaborado dentro de cada programa.

Orçamento-Programa é um plano de trabalho expresso por um conjunto de ações a realizar (programa) e pela identificação dos recursos (orçamento) necessários à execução (BELCHIOR, 1976, p. 159).

Em 1949, a primeira Comissão Hoover, nos Estados Unidos da América, recomendou que se adotasse um orçamento baseado em funções, atividades e projetos, atribuindo-lhe o nome de “Orçamento por Realizações”.

Em atenção a essa recomendação, o Governo Federal reformulou o orçamento de 1951 para indicar os programas e atividades de acordo com cada pedido de crédito, e

determinou que fossem apresentados dados relativos ao volume de trabalho e a outras realizações, em termos descritivos.

No ano de 1964, mais de 80% dos órgãos, atendendo a essas determinações, já proporcionavam informações sobre custos, em seus pedidos de dotações.

A segunda Comissão Hoover, introduziu, pela Lei 863, de agosto de 1956, uma fórmula mais avançada de Orçamento-Programa, chamada “*Planning, Programming and Budgeting Systems*”, que também é utilizada no Canadá.

Nos anos 1960, a Organização das Nações Unidas (ONU) procurou adotar uma concepção híbrida de orçamento público, utilizando-se tanto dos conceitos do orçamento por programas, quanto do orçamento de desempenho, como ilustra o trecho do “*A manual for programme and performance budgeting*”, traduzido pelo Ministério do Planejamento e Coordenação Geral, de então, com o título de “Manual de Orçamento por Programas e Realizações”:

Ao adotar-se o método do orçamento por programas e realizações, o melhor é fazê-lo de forma gradativa e ordenada. Para tanto, caberia, inicialmente, distinguir, o que parece ser esclarecedor, entre o orçamento por programa e realizações. No orçamento por programas, a importância principal reside na classificação orçamentária em que se estabelecem funções, programas e suas subdivisões para cada unidade administrativa e se correlacionam esses elementos com dados financeiros exatos e lógicos. O orçamento por realizações supõe, por seu turno, a aplicação de instrumentos administrativos mais aperfeiçoados, tais como custos unitários, medição do trabalho e padrões de desempenho (ONU, 1971, p. 31).

No Brasil, o Orçamento-Programa tem sido considerado a peça-chave no processo de reforma administrativa, ou, mais especificamente, reforma do processo de planejamento e orçamento. O orçamento público, no Brasil, segue a mesma tendência da ONU de incorporar em um mesmo instrumento o orçamento por programas e de desempenho. O programa é o elemento central da nova metodologia, constituindo-se o instrumento de organização da atuação governamental que agrega atividades e projetos com a finalidade de concretizar os objetivos econômicos e/ou sociais pretendidos pela entidade pública.

As atividades, projetos e operações especiais, comumente chamados de ações pelo Governo Federal, compõem os programas, se entendido que efetivamente contribuem para a consecução de seus objetivos. Atividades e projetos são considerados instrumentos orçamentários, aos quais está associada a idéia de produto (bens ou serviços), oriundos de um ciclo produtivo objeto de orçamentação (MPOG, 2003, p. 9).

As técnicas de Orçamento-Programa vêm sendo usadas desde 1959, com a aprovação do Plano de Ação nº 5.963, do Governo do estado de São Paulo. Naquele mesmo ano, o estado do Rio Grande do Sul já apresentava seu orçamento classificado por programas;

em 1963 o orçamento do estado da Guanabara passou, também, a ser apresentados com as novas características.

A utilização da técnica do Orçamento-Programa, de fato, foi consagrada no Brasil mediante a publicação do Decreto-Lei nº 200/67. Possuiu especial importância na implementação da técnica de Orçamento-Programa no Brasil a edição da Portaria nº 9, do Ministro de Estado de Planejamento e Coordenação Geral, de 28 de janeiro de 1974, que instituiu a classificação funcional-programática. Esta classificação pretendia estabelecer a vinculação entre planejamento e orçamento, entre objetivos e dotações orçamentárias, possuindo dois propósitos principais: proporcionar informação quanto ao destino dos recursos orçamentários, agrupadas em áreas mais ou menos homogêneas; e fornecer uma estrutura programática para o planejamento das ações governamentais. A classificação funcional-programática teve por finalidade “[...] dar apoio definitivo à programação, requisito fundamental da técnica do Orçamento-Programa” (AMADO, 1982, p. 72). Por meio dela, intentava-se conciliar a classificação por funções, instituída pela Lei nº 4.320/64 e a classificação programática, voltada para produtos, base da técnica de Orçamento-Programa.

### **3.2. Execução Orçamentária**

A abordagem à execução orçamentária nacional requer destacar a importância da relação que se estabelece entre a publicidade e fiscalização e controle dos atos do Estado, ainda mais quando se tratar da função estratégica de planejamento, execução e controle das finanças públicas (VALENTE, 2004).

Desde o Estado Moderno, pela criação de leis orçamentárias pautadas no manual sobre Processo Orçamentário no Poder Legislativo, verifica-se a ruptura entre o Tesouro do Rei e o Tesouro do Estado e o início das denominadas finanças públicas (VALENTE, 2004).

O ordenamento constitucional econômico surge com o objetivo de expressar as bases e os valores previstos na Constituição Federal e prestam-se como referência aos cidadãos brasileiros na manutenção da ordem econômica da sociedade (BRANCHIER, 2006).

A Constituição Federal define o Estado como “agente normativo e regulador da atividade econômica” e assim a sua intervenção está limitada na supressão de abusos, a fim de prevenir que providências tomadas em certos setores da ordem econômica não venham prejudicar o bem comum e que isso assegure a todos uma vida digna (BRANCHIER, 2006, p. 94).

Assim, o Estado deve assegurar para o setor público uma economia planejada. O setor privado, por sua vez, sugere metas desejáveis, dissociando-se de uma economia

centralizada ao interagir em uma democracia baseada na livre concorrência e na livre iniciativa. Neste sentido, a Constituição Federal propõe indicadores que regulem a atuação do Estado no domínio econômico e assim surge o direito financeiro, que pode ser conceituado como ramo do direito público, interesse preponderante do Estado, o qual se encarrega de regular a atividade financeira do Estado, moldado em diferentes divisões (BRANCHIER, 2006):

- Orçamento público: respeita as normas resultantes da interação entre os Poderes Legislativo e Executivo na gestão das receitas e despesas pelo Estado;

- Despesa pública: relaciona-se aos atos de aplicação dos recursos obtidos pelo Estado;
- Crédito público: está inserido na regulação, capacidade e disponibilidade conferida ao Estado de endividar-se, utilizando-se do crédito que possui interna ou externamente;
- Receita pública: relaciona-se com os atos de obtenção dos recursos para custear a atividade fim do Estado, tendo relação mais importante com o direito tributário.

Ainda em 1964, a Lei nº 4.320, de 17 de março, determinara a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Em seu artigo 1º assim descreveu:

Art. 1º Esta lei estatui normas gerais de direito financeiro, para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, de acordo com o disposto no art. 5º, inciso XV, letra b, da Constituição Federal (BRASIL, 1964).

A execução orçamentária da União é citada na Constituição Federal (BRASIL, 1988) no Capítulo II - Das Finanças Públicas, e estabelecida na Seção II - Dos Orçamentos, artigo 165, especialmente no parágrafo 2º:

§ 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 (BRASIL, 1988).

Inerente a essa execução encontra-se o ciclo orçamentário de planejamento de receitas e despesas e definição de políticas públicas do governo que incluem em suas etapas a elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA). A sua definição decorre do cumprimento do



Plano Plurianual (PPA) e da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e foram introduzidos pela Constituição Federal de 1988 (BRANCHIER, 2006).

O PPA tem como função apresentar um planejamento de médio prazo para as políticas governamentais, com grandes linhas programáticas que serão materializadas na LOA, em acordo com as disposições fixadas pela LDO, quanto aos objetivos e metas para ano do PPA. Trata-se o PPA de uma exigência constitucional, constante no artigo 165, parágrafo 1º da Constituição Federal (BRASIL, 1988), assim como constante no artigo 136, parágrafo 1 da Constituição Estadual (MARANHÃO, 1989) e sua vigência se mantém desde o segundo exercício financeiro do mandato governamental ao primeiro exercício financeiro do mandato seguinte (VALENTE, 2004).

Na Constituição Estadual alguns dispositivos são referentes ao PPA:

Art. 136, § 1º: A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública estadual para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada (ESTADO, 1989).

Art. 136, § 4.º: Os planos e programas estaduais, regionais e setoriais, previstos nesta Constituição, serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pela Assembleia Legislativa.

Quanto às atribuições do chefe do poder executivo, cabe-lhe sancionar o PPA, de acordo com o disposto no artigo 136 da Constituição Estadual; a Assembleia Legislativa, conforme dispõe o artigo 136, plano plurianual, diretrizes orçamentárias, orçamento anual, com a sanção do Governador do Estado, cabe dispor sobre planos e programas regionais e setoriais de desenvolvimento.

Há, com relação ao PPA, prazos para encaminhamento e devolução do mesmo, por força da Lei Complementar Estadual nº 11, de 10/09/1991, onde é determinado o encaminhamento ao legislativo até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro de cada mandato, ou seja, até 31 de agosto de cada ano.

Emendas ao projeto de LOA ou a demais projetos modificadores não serão aprovadas se não forem compatíveis com o PPA e com a LDO, e devem indicar os recursos necessários, sendo admitidos somente aqueles provenientes de anulação de despesa, com exclusão de despesas referentes a dotações para pessoal e seus encargos; serviços da dívida; transferências tributárias constitucionais. Podem ser feitas emendas relativas aos dispositivos do texto do projeto de lei e para correção de erros ou omissões (FULGÊNCIO, 2007).

Para Nunes (2006, p. 5), “[...] o PPA deixou de ser uma carta de boas intenções em que anualmente se repetiam alguns objetivos gerais, para voltar-se para a resolução de problemas concretos.” A confirmação disso está nos programas que passaram a ser

construídos com objetivos específicos, com enfoque na solução de problemas quantificados por indicadores.

Em resumo, é papel do PPA definir as prioridades do Governo pelo período de quatro anos e o seu projeto deve ser enviado pelo Governador do Estado à Assembleia Legislativa até o dia 31 de agosto do primeiro ano de seu mandato, ou seja, quatro meses antes do encerramento do período legislativa.

Em uma de suas definições, “[...] o Plano Plurianual (PPA) é o planejamento sobre o qual o Governo (Federal,/Estadual, Distrital ou/Municipal) orienta o planejamento e a gestão da Administração Pública para os quatro anos de gestão.” É de sua responsabilidade estabelecer diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública para as despesas de capital e demais despesas que dela decorrem e para aquelas relativas aos programas de duração continuada (BRANCHIER, 2006, p. 92).

Quanto à LDO, trata-se de um instrumento que executa a ligação entre o planejamento de longo prazo e o orçamento anual da despesa e receita, permite a participação indireta do Legislativo no processo de elaboração da lei orçamentária ao promover a discussão antecipada de suas linhas orientadoras. “Na LDO é possível identificar de maneira antecipada as políticas públicas e orientar as ações de governo” (VALENTE, 2004, p. 159).

Com a obediência à legislação, a LDO precisa ser encaminhada à Assembleia Legislativa para apreciação e votação com antecedência de oito meses antes do encerramento do exercício financeiro, ou seja, até 15 de abril de cada ano e devolvida para sanção governamental até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa (VALENTE, 2004).

A LDO tem a finalidade de estabelecer as metas e as prioridades para o exercício financeiro subsequente, orientando a elaboração do orçamento anual, estabelecendo uma política de aplicação das agências financeiras de fomento e, dispor sobre alteração na legislação tributária, mantendo-se a consonância com o estabelecido no PPA (BRANCHIER, 2006).

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, intitulada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) estabelece em seu artigo 1º “normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal” (BRASIL, 2000a). Isto se realiza mediante ações em que se previnam riscos e corrijam desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, destacando-se o planejamento, o controle, a transparência e a responsabilização como premissas básicas (BRASIL, 2010).

A LRF promoveu o fortalecimento das instituições orçamentárias desenhadas pela Constituição, pois em 1996 iniciou-se o desenvolvimento do Plano Brasil em Ação paralelo à

metodologia do PPA e também à integração planejamento-orçamento empreendida a partir do ano de 2000. Com isso, foi destacada a importância do planejamento para a gestão pública quando se tornou obrigatória a elaboração do PPA (NUNES, 2006).

As deficiências legais na execução do orçamento são percebidas quando a gestão é prejudicada por falta de regulamentação do ciclo orçamentário, com ênfase no PPA, em razão de que nem o seu conteúdo e nem sua forma de elaboração estão normatizados.

Também são evidentes fatores como especificidade de cada instrumento; elaboração e organização; restrições quanto à natureza, número e periodicidade de alterações; prazo para entrada em vigor; e, modificação por outros instrumentos (NUNES, 2006).

Com respeito aos orçamentos anuais, estes são materializados por meio da LOA:

Possuem objeto específico, qual seja, discriminar e indicar com precisão as despesas e os investimentos públicos, compatíveis com o PPA e a LDO”. A sua elaboração requer o rigor da lei, sujeição às regras constitucionais e de contabilidade pública estabelecidas na Lei n.º4.320/1964. A sua aplicação está condicionada ao cumprimento de regras de gestão e responsabilidade fiscal, estabelecidas na Lei Complementar Nº 101/2001 – Lei de Responsabilidade Fiscal (BRANCHIER, 2006, p. 93).

### **3.3. Pressão Orçamentária**

O surgimento do *New Public Management* (NPM) proveniente da iniciativa inglesa na administração de Margareth Thatcher, que buscou incorporar aos serviços públicos as práticas gerenciais da iniciativa privada, gerou um novo horizonte para a gestão pública. No Brasil buscou-se incorporar as novas técnicas gerenciais trazidas pelo NPM, a partir da década de 1990, mediante a utilização de sistemas de mensuração de metas com o objetivo de atingir resultados mais satisfatórios em vista do aumento da demanda por serviços públicos mais eficientes oferecidos à população (SANDERSON, 2001; GIACOMO, 2005; AMMONS; RIVENBARK, 2008; KURUNMÄKI, 2009).

Em virtude do aumento de demandas pelos serviços públicos, os vários setores e departamentos da administração pública passaram a exercer certo nível de pressão no processo de elaboração e execução do orçamento, onde cada órgão realiza uma pressão sobre o órgão central de planejamento para que este proporcione maior folga no orçamento a fim de gerar o atingimento das metas.

Um aspecto de grande preocupação da literatura atual em relação à participação dos subordinados na definição das metas ocorre em virtude da busca por folga orçamentária durante o processo de definição do orçamento, pois os subordinados podem deturpar ou reter informações que levem a orçamentos com folga, significando metas mais fáceis de serem

atingidas (HOPWOOD, 1972; DUNK, 1993a; DUNK,1993b; ROSS, 1994; LAU et al, 1995; LAU; TAN, 2006; WALKER; JOHNSON, 1999).

No setor público, os modelos de mensuração estão sendo utilizados extensivamente para fornecer informações para gabinetes de planejamento e de orçamento, embora com poucos resultados práticos tanto em decisões estratégicas como para incentivo de projetos. É importante ainda levar em conta dimensões políticas, as quais interferem em todos os aspectos técnicos e estratégicos das organizações (SANDERSON, 2001; NEWBERRY; PALLOT, 2004; KONG, 2005; AMMONS; RIVENBARK, 2008).

## **4 – PROBLEMA E METODOLOGIA DE PESQUISA**

A curiosidade que motiva a presente pesquisa é: que fatores determinam a alocação de recursos públicos entre os diversos órgãos da mesma entidade pública brasileira?

Buscando saciar essa curiosidade, a presente pesquisa foi desenvolvida, por acessibilidade e conveniência, na UEMA, e a amostra deste estudo cinge-se a essa Instituição. Esta pesquisa, considerando seus objetivos e limitação, visa responder as seguintes questões:

- Q1: Há pressão orçamentária na UEMA, na fase de elaboração do orçamento?
- Q2: Há pressão orçamentária na UEMA, na fase de execução do orçamento?
- Q3: Que elementos geram pressão na elaboração e na execução do orçamento da UEMA?
- Q4: Quais são os critérios relevantes à alocação das cotas orçamentárias entre os Centros de Ensino da UEMA?

Logo, esta pesquisa descritiva, justificada pela possibilidade em analisar questões relacionadas à elaboração e execução do orçamento, enfocou a descrição geral da dotação orçamentária em relação aos repasses financeiros, assim como a descrição por Centro de Ensino, abordando importantes questões como o demonstrativo da execução orçamentária por centro, em relação ao número de alunos e professores em seus respectivos centros.

### **4.1. Objetivos da Pesquisa**

O objetivo central desta pesquisa foi verificar a existência de pressão orçamentária na Universidade Estadual do Maranhão e, se existentes, demonstrar quais os critérios relevantes na alocação das cotas e quais elementos geram pressão na elaboração e execução do orçamento. A investigação é desenvolvida por meio de análise de dados, relativos ao período de 14 anos, mediante a comparação do que fora orçado com o efetivamente realizado, em seus grupos de despesas, ou seja, pessoal, custeio e capital; além da análise em profundidade de depoimentos colhidos em entrevistas conduzidas durante o ano de 2010.

A escolha da descrição do fenômeno pressão orçamentária se justificou pela importância do orçamento na manutenção e avanço nas atividades acadêmicas na perspectiva

da Universidade desenvolver as atividades de ensino, pesquisa e extensão em todo o estado do Maranhão.

Dessa forma, esta pesquisa buscou identificar os critérios técnicos e políticos na destinação do orçamento na Universidade, concepções extraídas de dados históricos de alocação do orçamento de maneira geral e também por Centro de Ensino.

#### **4.2. Justificativa do Estudo**

A justificativa do estudo está relacionada ao fato de as instituições, apesar de apresentarem um orçamento supostamente condizente com as suas necessidades, sofrerem pressão orçamentária na fase de elaboração do orçamento, e, posteriormente, gerando grande contingenciamento financeiro durante a execução orçamentária; este fato, geralmente, inviabiliza uma série de atividades anteriormente planejadas. Outro aspecto que também justifica a pesquisa é a alocação das dotações orçamentárias por Centros de Ensino, a fim de verificar os critérios de alocação adotados: técnicos ou políticos.

#### **4.3. Premissas Básicas do Estudo**

Realizou-se a análise comparativa do orçado com o efetivamente repassado financeiramente, com intuito de verificar o cumprimento das cotas financeiras. Importante salientar que uma das premissas diz respeito à descrição do fenômeno pressão orçamentária a partir de um levantamento histórico das dotações, origem acadêmica dos reitores, número de alunos e docentes por centro de ensino.

#### **4.4. Natureza do Estudo**

A metodologia a ser utilizada em um trabalho de pesquisa, de acordo com Selltiz, Wrightsmann e Cook (1974), decorre da natureza básica do estudo e pode ser classificada em três tipos: Exploratórios, Descritivos e Causais.

Os estudos exploratórios são, de acordo com os autores supracitados, adequados quando não há preocupação com generalizações, mas com a aplicação da compreensão do fenômeno; o essencial é descobrir ideias e intuições. Tal compreensão é estendida pela visão de Gil (1995) ao dizer que as pesquisas exploratórias permitem esclarecer conceitos e ideias. Quanto aos tipos descritivos e causais, Selltiz, Wrightsmann e Cook (1974) consideram que, enquanto o primeiro tipo busca caracterizar uma situação, grupo ou indivíduo identificando a frequência com que certo fenômeno ocorre ou com que está relacionado a algum outro; o

segundo tipo procura emitir quantitativamente relações de dependência entre variáveis verificando uma hipótese de relação causal.

Outrossim, adotando a classificação desses autores, a pesquisa apresentada é essencialmente descritiva, tendo em vista que o problema da pesquisa em foco procura desenvolver um estudo da pressão orçamentária sofrida por uma Instituição de Ensino Superior, buscando identificar quais os fatores causadores da pressão, assim como os reflexos na gestão.

A pesquisa foi, portanto, do tipo descritiva e não-experimental, pois “não há manipulação”, ou seja, não há tentativa deliberada e controlada de produzir efeitos diferentes através de diferentes manipulações. As relações entre os fenômenos são analisadas sem intervenção experimental. Desta forma, não se procura alterar qualquer condição no ambiente estudado para medição das alterações provocadas. Yin (2003) acrescenta que esse tipo de questão é um fundamento lógico justificável para conduzir um estudo exploratório, tendo como objetivo o desenvolvimento de hipóteses e proposições pertinentes a inquirições adicionais.

#### **4.5 Critérios de coleta e análise dos dados**

A coleta de dados foi realizada mediante entrevistas semi-estruturadas. Os informantes são integrantes da Vice-Reitoria, Pró-reitoria de Planejamento, Coordenação de Planejamento e Orçamento. As entrevistas foram conduzidas durante os meses de abril e maio de 2010.

Durante a coleta dos dados, obteve-se acesso àqueles órgãos da Universidade, bem como a informações de caráter reservado da Instituição, onde, à vista de documentos, conseguiram-se as condições necessárias a coletar e analisar os dados no local da pesquisa, entretanto informações de caráter público, tais como número de alunos, professores e centros de ensino, foram disponibilizadas através de encaminhamentos da Pró-Reitoria de Graduação, assim como coletados na página da Universidade na internet.

Inicialmente o processo de análise de dados consistiu em verificar a dotação orçamentária comparativamente as cotas liberadas em relação aos gastos de pessoal, custeio e capital, referentes ao período de 1995 a 2008. Posteriormente realizou-se a análise dos dados orçamentários e financeiros a partir dos Centros de Ensino, referente ao período de 2004 a 2008, a fim de compararem-se os critérios de alocação baseados em número de alunos e professores.

## 5 - A ENTIDADE OBJETO DE ESTUDO

A Universidade Estadual do Maranhão (UEMA), instituição estadual de ensino superior, teve sua origem na Federação das Escolas Superiores do Maranhão (FESM).

A FESM foi criada pela Lei nº 3.260, de 22 de agosto de 1972, para coordenar e integrar os estabelecimentos isolados do sistema educacional superior do Maranhão. Constituída inicialmente por quatro unidades de ensino superior: Escola de Administração, Escola de Engenharia, Escola de Agronomia e Faculdade de Educação de Caxias, a FESM incorporou, em 1975, a Escola de Medicina Veterinária e, em 1979, a Faculdade de Educação de Imperatriz.

A FESM foi transformada em Universidade Estadual do Maranhão pela Lei nº 4.400, de 30 de dezembro de 1981, e teve seu funcionamento autorizado pelo Decreto Federal nº 94.143, de 25 de março de 1987.

Reorganizada conforme Leis nº 5.921, de 15 de março de 1994, 5.931, de 22 de abril de 1994, e 6.663, de 04 de junho de 1996, é uma Autarquia de regime especial, pessoa jurídica de direito público, registrada no Ministério da Fazenda sob o CNPJ nº 06.352.421/0001-68.

A Universidade Estadual do Maranhão constitui-se hoje na maior universidade pública do Estado, sendo a única instituição de ensino superior presente em praticamente todo o território maranhense.

Segundo o Vice-Reitor, o professor Gustavo Pereira da Costa<sup>2</sup>, *“em virtude de não possuir autonomia orçamentária e financeira dependendo das prioridades do Governo Estadual, a UEMA abriu inúmeros cursos no interior do estado e continuou com o mesmo patamar orçamentário possuindo o grande desafio de cumprir sua função institucional atendendo a grande demanda no Estado”*.

A UEMA, a partir de 2006, passou a ser vinculada à Secretaria de Estado da Ciência, Tecnologia, Ensino Superior e Desenvolvimento Tecnológico (SECTEC) e goza de autonomia didático-científica, administrativa, disciplinar, de gestão financeira e patrimonial, conforme o artigo 272 da Constituição do Estado do Maranhão, e tem os seguintes objetivos:

- a) oferecer educação humanística, técnica e científica de nível superior;
- b) promover a difusão do conhecimento e a produção do saber e de novas tecnologias;
- c) interagir com a comunidade, com vistas ao desenvolvimento social, econômico e político do Maranhão;

- d) promover cultura, defender e preservar as manifestações e os bens do patrimônio cultural e natural da Nação e do estado do Maranhão.

---

<sup>2</sup> Entrevista semi-estruturada realizada em abril de 2010.



## 5.1. Estrutura Legal

A UEMA, para os efeitos de sua administração, conta com Órgãos Deliberativos e Normativos: Conselho Universitário, Conselho de Administração, Conselho de Ensino, Pesquisa e Extensão, Conselho de Centro, Colegiados de Cursos, Assembléias Departamentais; Executivos: Reitoria, Pró-Reitorias, Centros e Departamentos; Suplementares e Complementares: Biblioteca, Fazenda-Escola, Hospitais, Núcleos Técnicos.

## 5.2. Gestão Econômico-Financeira

O princípio da autonomia administrativa e de gestão financeira e patrimonial da UEMA está incorporado no artigo 272 da Constituição Estadual. Apesar disto, esta autonomia continua a ser objeto de conquista mais do que de direito, posto que esta Universidade não a exercita plenamente, tendo em vista que o seu orçamento anual ainda permanece centralizado e controlado pelo órgão da administração pública estadual responsável pela coordenação e administração das finanças do estado, ou seja, a Secretaria de Planejamento.

Atualmente, compete à UEMA a elaboração da sua proposta orçamentária preparada a partir de tetos financeiros estabelecidos pelo executivo estadual, que, também, define o valor das parcelas mensais a serem repassadas. Na execução orçamentária e financeira, a UEMA adota medidas necessárias para assegurar o uso racional e eficiente dos recursos a ela repassados ou por ela captados.

No mês de julho de cada ano a Pró-Reitoria de Planejamento (PROPLAN) faz comunicado através de ofício aos Diretores de Centro para que os mesmos elaborem seus orçamentos de acordo com o teto preestabelecido, possuindo como base de cálculo o número de alunos por Centro. Posteriormente, após a devolução das propostas elaboradas pelos Centros, a PROPLAN analisa e consolida a minuta da proposta orçamentária que será encaminhada ao Reitor, que coloca em pauta de votação e aprovação pelo Conselho Universitário.

Segundo o Pró-Reitor de Planejamento, o professor José Gomes Pereira<sup>3</sup>, “*a grande dificuldade existente na elaboração do orçamento consiste na exigüidade do período para discussão na Universidade, assim como a lentidão dos Centros de Ensino no encaminhamento das suas demandas*”.

---

<sup>3</sup> Entrevista semi-estruturada realizada em abril de 2010.

A proposta orçamentária da Universidade Estadual do Maranhão é elaborada anualmente pela PROPLAN através da Coordenadoria de Planejamento e Orçamento, onde serão definidos os projetos e atividades e as respectivas fontes de recursos para o exercício. As fontes possuem um código de acordo com a sua natureza, podendo ser:

- 103: recursos do tesouro;
- 211: recursos de convênios;
- 218: recursos próprios;
- 3103: recursos de emendas parlamentares.

É importante destacar que os recursos são alocados com base em um teto pré-estabelecido pela Secretaria de Planejamento através de critérios relacionados às prioridades governamentais.

A universidade, assim como todos os órgãos estaduais, gerenciam o orçamento através da utilização do Sistema Integrado de Administração Financeira para Estados e Municípios (SIAFEM), sistema semelhante ao Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) do Governo Federal, que possui a função de processar e controlar a execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil do Estado; e integrar e compatibilizar as informações disponíveis nos diversos órgãos, pressupondo a contabilidade pública como fonte segura e tempestiva de informações gerenciais para todos os níveis da Administração. A abrangência do SIAFEM se estende a todas as secretarias, fundações, fundos, sociedades de economia mista, autarquias.

Além do SIAFEM, a UEMA possuía um sistema de controle gerencial interno, o Controle de Execução Orçamentária (CEO). Este sistema permitia à PROPLAN controlar e disciplinar a gestão financeira nos Centros de Estudo em relação aos gastos com materiais e serviços, consentindo inclusive o remanejamento de dotações orçamentárias. Esse sistema representou um grande avanço no acompanhamento dos gastos da Universidade permitindo que a instituição, além de controlar melhor os recursos, elaborasse um orçamento com base em dados históricos reais.

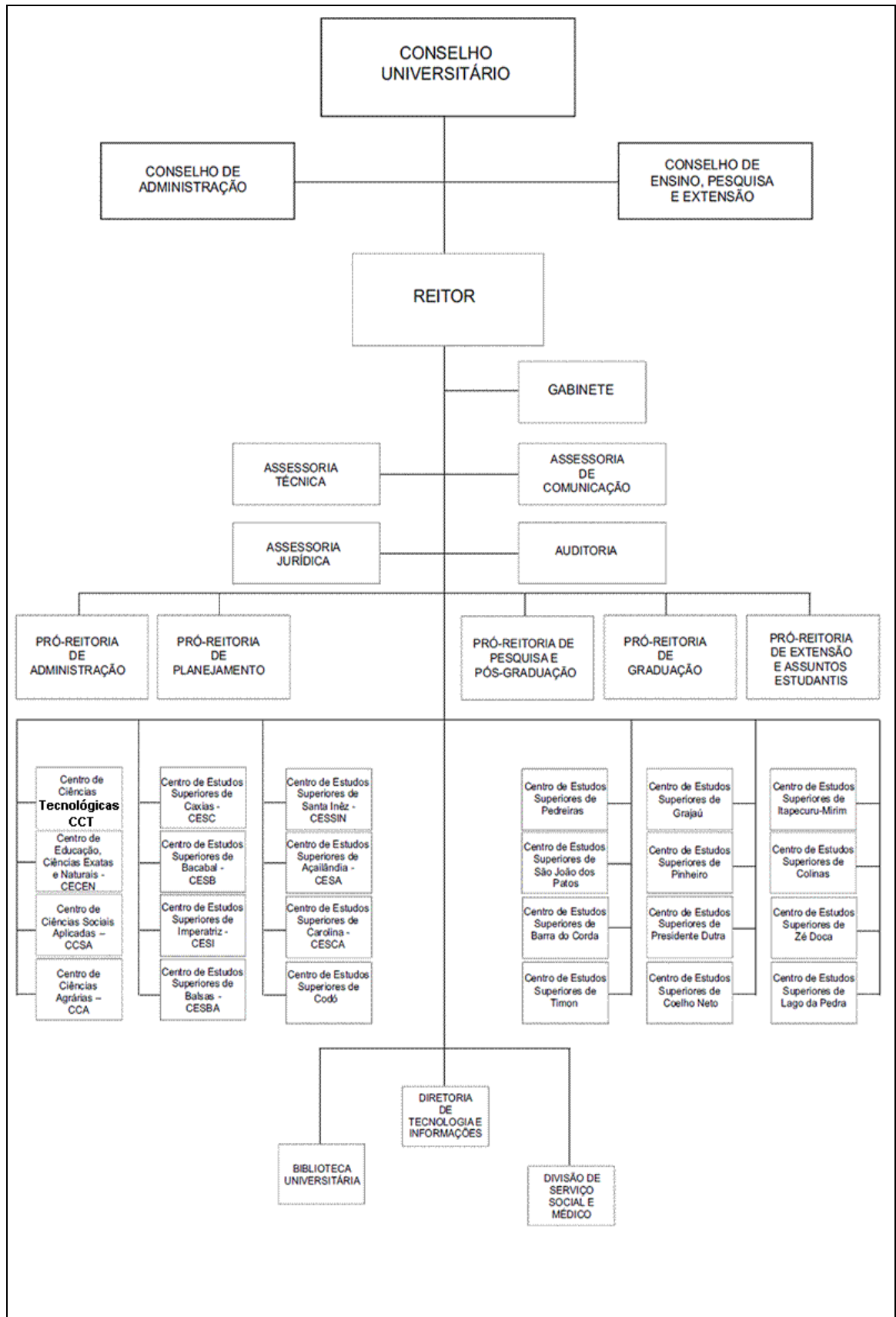


Figura 1: Organograma da UEMA

## 6 - APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A pesquisa delimitou o período de 14 anos na verificação comparativa dos recursos orçados *versus* executados, discriminando os valores destinados a pessoal, custeio e capital, a fim de que se pudessem extrair alguns dados que permitiriam elaborar uma abordagem descritiva no sentido de compreender como ocorre a pressão orçamentária na UEMA.

Ao analisar o período de 1995 a 2008, foram constatadas algumas informações relevantes para a análise macro do fenômeno “pressão orçamentária” sob vários ângulos. Os primeiros aspectos verificados, passíveis de estudos mais detalhados, diz respeito aos percentuais de cotas financeiras realmente repassadas à UEMA pela Secretaria de Planejamento. Constatou-se a liberação financeira de 57,14% do orçamento inicial durante esses 14 anos, em média. Isso demonstra alto índice de pressão orçamentária nos repasses das cotas financeiras “pertencentes” a UEMA. Conforme demonstrado no tabela1, a maior parcela de orçamento é destinada à cobertura de despesas com pessoal, correspondendo, no período de 1995 a 2001, a média 76,57% em cotas liberadas, mas, em relação ao montante para custeio no mesmo período, o percentual médio de 38,28%, e para despesas de capital o índice foi bem inferior, apresentando em média 18,14%, demonstrando a baixa capacidade de investimento da Universidade.

Tabela 1: Demonstração da dotação orçamentária e execução financeira.

ANO	DISCRIMINAÇÃO	DOTAÇÃO ORÇAMENTÁRIA	RECURSOS LIBERADOS	%
1995	PESSOAL	20.600.507,00	11.494.312,15	56
	CUSTEIO	13.719.411,00	3.132.159,50	23
	CAPITAL	6.163.394,00	793.130,40	13
	TOTAL	40.483.312,00	15.419.602,05	38
1996	PESSOAL	18.905.182,00	14.524.663,17	77
	CUSTEIO	8.754.284,00	5.039.990,70	58
	CAPITAL	11.132.000,00	474.371,17	4
	TOTAL	38.791.466,00	20.039.025,04	52
1997	PESSOAL	22.902.186,00	20.850.755,25	91
	CUSTEIO	8.460.000,00	4.415.606,31	52
	CAPITAL	10.030.000,00	2.137.035,77	21
	TOTAL	41.392.186,00	27.403.397,33	66
1998	PESSOAL	25.422.900,00	21.653.271,99	85
	CUSTEIO	7.806.992,00	2.509.401,08	32
	CAPITAL	3.909.860,00	2.340.343,73	60
	TOTAL	37.139.752,00	26.503.016,80	71
1999	PESSOAL	21.208.906,00	18.666.842,51	88
	CUSTEIO	11.568.920,00	3.197.976,01	28
	CAPITAL	19.603.000,00	789.679,08	4
	TOTAL	52.380.826,00	22.654.497,60	43
2000	PESSOAL	34.135.065,00	18.147.262,20	53

	CUSTEIO	18.290.460,00	7.755.260,44	42
	CAPITAL	12.236.200,00	1.472.169,28	12
	TOTAL	64.661.725,00	27.374.691,92	42
2001	PESSOAL	22.366.648,00	19.341.405,97	86
	CUSTEIO	23.757.705,00	7.731.219,76	33
	CAPITAL	13.068.000,00	1.732.534,06	13
	TOTAL	59.192.353,00	28.805.159,79	49
2002	PESSOAL	18.233.937,00	23.981.875,94	132
	CUSTEIO	51.405.790,00	13.742.319,12	27
	CAPITAL	25.547.737,00	4.454.211,73	17
	TOTAL	95.187.464,00	42.178.406,79	44
2003	PESSOAL	24.331.239,00	26.200.706,13	108
	CUSTEIO	49.290.800,00	20.604.120,45	42
	CAPITAL	37.853.855,00	6.306.808,34	17
	TOTAL	111.475.894,00	53.111.634,92	48
2004	PESSOAL	25.378.254,00	40.417.362,90	159
	CUSTEIO	84.243.817,00	22.465.419,68	27
	CAPITAL	18.444.699,00	2.843.548,99	15
	TOTAL	128.066.770,00	65.726.331,57	51
2005	PESSOAL	42.287.720,00	43.032.849,72	102
	CUSTEIO	39.882.214,00	27.453.321,13	69
	CAPITAL	24.847.400,00	3.279.743,41	13
	TOTAL	107.017.334,00	73.765.914,26	69
2006	PESSOAL	44.577.492,00	49.758.617,43	112
	CUSTEIO	51.226.983,00	42.257.470,62	82
	CAPITAL	31.830.000,00	3.804.412,68	12
	TOTAL	127.634.475,00	95.820.500,73	75
2007	PESSOAL	51.105.142,00	59.485.789,07	117
	CUSTEIO	64.561.665,00	30.065.131,75	47
	CAPITAL	15.885.068,00	6.678.353,25	42
	TOTAL	131.551.875,00	96.229.274,07	73
2008	PESSOAL	77.494.994,00	66.163.232,71	85
	CUSTEIO	65.104.058,00	48.858.738,87	75
	CAPITAL	17.877.300,00	11.622.480,71	65
	TOTAL	160.476.352,00	126.644.452,29	79

Estes indicadores reforçam a tese de que o orçamento da Universidade não consegue ser exequível no processo de execução, fato este que demonstra um distanciamento entre o orçado e o realizado, devido à reduzida liberação de recursos durante os exercícios financeiros.

Segundo o Coordenador de Planejamento e Orçamento o senhor José Ribamar Pereira Soares Filho<sup>4</sup>, “o processo de controle na alocação do orçamento é frágil a partir do instante que a Uema não dispõe de um sistema que controle a alocação e remanejamento do orçamento de forma detalhada por Centro de Ensino em relação às despesas com pessoal, custeio e capital”.

<sup>4</sup> Entrevista semi-estruturada realizada em maio de 2010.

Outro fenômeno percebido durante a análise diz respeito ao fato de as dotações orçamentárias dos exercícios de 2002 a 2007 relativas às despesas de custeio serem superiores ao montante destinado às despesas de pessoal, excetuando-se o exercício de 2005, conforme demonstrado na tabela 1. Entretanto, verificou-se que nesse período a cota liberada para pagar despesas de pessoal foi em média 121,66% do orçado, ou seja, bem superior à cota liberada para pagar despesas de custeio (em média 49% do orçado) e despesas de capital (em média 19,33%). Isso demonstra alto grau de despesas com pessoal, inviabilizando a manutenção das atividades da Universidade, assim como a impossibilidade de se realizar novos investimentos, o que suscita a necessidade de se operar significativo remanejamento das dotações orçamentárias iniciais.

A análise permitiu verificar que a Universidade vem sofrendo, durante períodos sucessivos, um alto índice de contingenciamento financeiro, provocando uma série de restrições das ações inerentes a ela. Afinal, elabora-se um planejamento anual de projetos e atividades na expectativa de serem realizados a partir da dotação orçamentária inicial. Entretanto, as recorrentes e significativas restrições comprometem o funcionamento da Instituição na manutenção das suas atividades e nos possíveis investimentos nos vários “campi”.

### **6.1. Execução Orçamentária e Financeira por Centro de Ensino**

A UEMA possui a sua estrutura funcional dividida em Centros de Ensino, que são os órgãos responsáveis pela administração dos recursos destinados aos cursos. No período analisado, durante 9 anos a administração dos recursos era centralizada na PROPLAN, unidade responsável por destinar os recursos orçamentários e financeiros de maneira direta aos Centros de Ensino. A partir de 2004 iniciou-se o processo de descentralização do orçamento, mediante o qual os quatro centros de São Luís e seis dos principais centros dos municípios do interior do estado começaram a receber seus próprios orçamentos. A partir de 2007 tal descentralização foi estendida aos demais Centros e Ensino da UEMA.

Dessa forma, recursos orçamentários passaram a serem destinados para cada Centro de Ensino, que se responsabilizaria por sua gestão e estabeleceria suas prioridades nos gastos relativos ao custeamento dos cursos. Entretanto, o controle dos repasses financeiros continuou sendo realizado pela PROPLAN. Ou seja, a UEMA trabalha com um regime misto: o orçamento é descentralizado ao Centro de Ensino, mas o repasse financeiro continua sendo centralizado pela PROPLAN.

Segundo o Coordenador de Planejamento e Orçamento, o senhor José Ribamar Pereira Soares Filho<sup>5</sup>, “o processo de descentralização somente ocorreu na elaboração do orçamento, pois a gestão orçamentária e financeira continuou centralizada sob a responsabilidade da PROPLAN”.

Verificou-se que a nova metodologia de destinação do orçamento e repasse dos recursos financeiros representou uma significativa evolução no processo de alocação dos recursos, tornando mais democrática a participação dos Centros de Ensino. Apesar disso, observa-se, em determinados períodos, idiosincrasias na alocação da dotação orçamentária em determinados centros, assim como na liberação das cotas financeiras, o que reforça a existência de pressões na destinação dos recursos.

Ao se realizar uma análise do período de 2004 a 2008, verificou-se que o critério de alocação dos recursos, segundo informações do responsável pela área de orçamento, tinha como base o número de alunos de cada Centro. Entretanto constatou-se que, nos exercícios de 2004 e 2006, o critério de liberação das cotas financeiras foi linear, correspondendo a 30% e 35%, respectivamente, e nos exercícios de 2005, 2007 e 2008 houve algumas variações nos percentuais liberados apresentando, em média, em 2005, 55%; em 2007, 46%, em 2008, 36%.

Durante o período analisado, o Centro de Ciências Agrárias (CCA), foi o Centro de Ensino com maior dotação orçamentária, excetuando-se os exercícios de 2006 e 2007, conforme demonstrado na tabela 2, suscitando questionamentos quanto aos critérios dessa “prioridade declarada”. Afinal, não é o Centro com o maior número de alunos, nem de professores, nem de cursos. A rigor, possui 6% dos alunos, 11% dos professores e 4% dos cursos da Universidade, além de ocupar a 7ª (sétima) posição no *ranking* em número de alunos, 5ª (quinta) posição em número de professores e 8ª (oitava) em número de cursos.

Tabela 2: Comparação da execução orçamentária e financeira dos centros referente aos anos de: 2004 a 2008.

<b>Exercício</b>	<b>Centro de Ensino</b>	<b>Dotação Orçamentária</b>	<b>Cota liberada</b>	<b>%</b>
2004	CCA	4.484.148,00	1.345.244,00	30
	CCT	3.469.309,00	1.040.792,00	30
	CCSA	2.036.611,00	610.984,00	30
	CECEN	3.281.764,00	984.528,00	30
	CESA	1.067.361,00	320.208,00	30
	CESB	2.012.082,00	603.624,00	30
	CESBA	1.070.506,00	321.152,00	30
	CECEN	2.021.416,00	606.424,00	30
	CESI	2.095.226,00	1.002.618,37	30
	CESSIN	1.176.091,00	352.828,00	30
	TOTAL	22.714.514,00	7.188.402,37	30
2005	CCA	2.736.710,00	1.512.000,00	55
	CCT	2.102.385,00	1.170.000,00	56
	CCSA	1.198.126,00	684.000,00	57

<sup>5</sup> Entrevista semi-estruturada realizada em maio de 2010.

	CECEN	2.221.521,00	1.098.000,00	49
	CESA	640.410,00	360.000,00	56
	CESB	1.219.050,00	666.000,00	55
	CESBA	642.310,00	360.000,00	56
	CESC	1.306.417,00	682.200,00	52
	CESI	1.277.080,00	702.800,00	55
	CESSIN	675.330,00	396.000,00	59
	TOTAL	13.763.931,00	7.631.000,00	55
2006	CCA	2.690.370,00	941.629,50	35
	CCT	2.282.504,00	798.876,40	35
	CCSA	1.221.960,00	427.686,00	35
	CECEN	2.732.140,00	956.249,00	35
	CESA	682.850,00	238.997,50	35
	CESB	1.334.850,00	467.197,50	35
	CESBA	829.777,00	290.442,30	35
	CESC	1.574.080,00	550.928,00	35
	CESI	1.320.030,00	462.010,50	35
	CESSIN	721.760,00	252.616,00	35
	TOTAL	15.390.321,00	5.386.632,70	35
2007	CCA	2.690.410,00	1.572.164,00	58
	CCT	2.328.370,00	865.746,00	37
	CCSA	1.201.060,00	335.106,00	28
	CECEN	2.726.690,00	1.146.437,00	42
	CESA	627.480,00	225.496,00	36
	CESB	1.503.710,00	751.113,00	50
	CESBA	921.240,00	491.442,00	53
	CESC	1.574.080,00	979.632,00	62
	CESI	1.520.420,00	704.084,00	46
	CESSIN	755.180,00	401.036,00	53
	CESTI	150.000,00	0	-
	CESGRA	150.000,00	0	-
	CESPE	150.000,00	0	-
	TOTAL	16.298.640,00	7.472.256,00	46
2008	CCA	3.050.000,00	1.525.000,00	50
	CCT	3.005.000,00	1.202.000,00	40
	CCSA	1.312.830,00	525.132,00	40
	CECEN	2.737.780,00	1.195.112,00	44
	CESA	682.850,00	204.855,00	30
	CESB	1.590.460,00	736.184,00	46
	CESBA	829.778,00	437.848,00	53
	CESC	1.700.610,00	680.244,00	40
	CESI	1.663.150,00	665.260,00	40
	CESSIN	727.100,00	290.840,00	40
	CESTI	200.000,00	60.000,00	30
	CESGRA	200.000,00	60.000,00	30
	CESPE	200.000,00	60.000,00	30
	CESBAC	200.000,00	60.000,00	30
	CESZD	200.000,00	60.000,00	30
	CESIT	200.000,00	60.000,00	30
	CESCO	200.000,00	60.000,00	30
	CESPI	200.000,00	60.000,00	30
	CESPRE	200.000,00	60.000,00	30
	CESJOP	200.000,00	60.000,00	30
	CESCON	200.000,00	60.000,00	30
CESLAP	200.000,00	60.000,00	30	
TOTAL	19.699.558,00	7.007.363,00	36	

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados fornecidos pela UEMA/PROPLAN



Outros critérios poderiam decorrer de aspectos técnicos (por exemplo, o fato de esse Centro arcar com elevado custo de manutenção de laboratórios de pesquisa), ou políticos (por exemplo, todos os Reitores do período analisado eram provenientes do CCA). No período de 2004-2005 o Reitor era professor oriundo da Faculdade de Medicina Veterinária, e no período de 2006-2008 o Reitor era professor lotado no curso de Agronomia.

## 6.2. Alocação por Centro de Ensino, com base no Número de Alunos

Constatação importante diz respeito ao número de alunos por Centro de Ensino, considerado o critério declarado para alocação dos recursos orçamentários. Realizando-se a análise dos exercícios de 2004 a 2008, observa-se uma relação inversa com o montante orçamentário e financeiro. Os Centros de Ensino de São Luís receberam maior cota de orçamento, especialmente o Centro de Ciências Agrárias, que os Centros do interior do estado, apesar de estes, em alguns casos, apresentarem um contingente superior de alunos, por exemplo, os Centros de Estudos Superiores de Imperatriz e Caxias, que possuem maior número de alunos conforme Tabela 3 a seguir:

**Tabela 3: Distribuição dos discentes por Centro de Ensino**

Número de Discentes por Centro	2004			2005			2006			2007		
	#	%	ordem	#	%	ordem	#	%	ordem	#	%	ordem
CCA	1.018	5,7%	7	912	5,4%	7	994	6,0%	7	1.013	6,5%	7
CCT	1.886	10,5%	4	1.765	10,4%	4	1.690	10,1%	4	1.511	9,7%	4
CCSA	1.343	7,5%	6	1.301	7,7%	6	1.400	8,4%	6	1.320	8,4%	5
CECEN	3.358	18,7%	2	3.272	19,3%	2	3.319	19,9%	2	2.939	18,8%	2
CESB	1.634	9,1%	5	1.489	8,8%	5	1.410	8,4%	5	1.254	8,0%	6
CESBA	473	2,6%	9	494	2,9%	9	480	2,9%	9	528	3,4%	9
CESC	3.315	18,4%	3	3.257	19,2%	3	2.989	17,9%	3	2.888	18,5%	3
CESI	4.052	22,5%	1	3.628	21,4%	1	3.525	21,1%	1	3.320	21,3%	1
CESSIN	890	5,0%	8	838	4,9%	8	883	5,3%	8	849	5,4%	8
CESA	0	0,0%	10	0	0,0%	10	0	0,0%	10	0	0,0%	10
<b>total da Uema</b>	<b>17.969</b>	<b>100,0%</b>		<b>16.956</b>	<b>100,0%</b>		<b>16.690</b>	<b>100,0%</b>		<b>15.622</b>	<b>100,0%</b>	
Número de Discentes por Centro	2008			Média (2004-2008)								
	#	%	ordem	#	%	ordem						
CCA	1.025	6,5%	7	992	6,0%	7						
CCT	1.612	10,3%	4	1.693	10,2%	4						
CCSA	1.404	8,9%	5	1.354	8,2%	6						
CECEN	2.625	16,7%	3	3.103	18,7%	2						
CESB	1.288	8,2%	6	1.415	8,5%	5						
CESBA	521	3,3%	9	499	3,0%	9						
CESC	2.984	19,0%	2	3.087	18,6%	3						
CESI	3.364	21,4%	1	3.578	21,6%	1						
CESSIN	892	5,7%	8	870	5,2%	8						
CESA	0	0,0%	10	0	0,0%	10						
<b>total da Uema</b>	<b>15.715</b>	<b>100,0%</b>		<b>16.590</b>	<b>100,0%</b>							

### 6.3. Alocação por Centro de Ensino, com base no Número de Professores

O número de professores por Centro de Ensino é considerado um item relevante na alocação orçamentária, pois há relação direta entre o número de professores e às despesas de pessoal. De acordo com a análise, os Centros de Ciências Tecnológicas, Centro de Estudos Superiores de Imperatriz, Centro de Ciências da Educação, Naturais e Exatas, Centro de Estudos Superiores de Caxias, que, além de possuírem o maior número de cursos, possuem os maiores contingentes de docentes, algo diretamente proporcional ao número de alunos dos respectivos cursos. Entretanto, no item alocação orçamentária, os valores são inversamente proporcionais aos números de professores por Centro de Ensino (Tabelas 4 e 5).

Tabela 4: Análise do número de professores por Centro/Titulação

Titulação	Graduação	Especialização	Mestrado	Doutorado	Total	%
<b>Máxima</b>						
CCA	45	24	66	38	173	11
CCT	36	31	61	10	138	8
CCSA	110	27	33	2	231	14
CECEN	76	73	116	29	294	18
CESB	43	64	38	1	146	9
CESBA	38	29	4	-	71	4
CESC	67	151	63	13	294	18
CESI	33	85	65	13	196	12
CESSIN	26	28	6	2	62	4
CESA	25	1	-	-	26	2

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados fornecidos pela UEMA/PROG.

Tabela 5: Análise do número de cursos(\*) por Centro de Ensino

Centro	CCA	CCT	CCSA	CECEN	CESB	CESBA	CESC	CESI	CESSIN	CESA
Número										
de cursos	4	6	5	17	11	5	19	17	3	4
% do total										
de cursos										
da UEMA	4%	7%	5%	19%	12%	5%	21%	19%	3%	4%

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados fornecidos pela UEMA/PROG.

(\*) Os cursos referem-se somente aos cursos regulares.

### 6.4. Discussão dos Resultados

A seguir as questões de pesquisa apresentadas no capítulo 4 são objetivamente respondidas:

Q1: Há pressão orçamentária na UEMA, na fase de elaboração do orçamento?

Sim. A pressão orçamentária está presente, desde a elaboração do orçamento anual até a execução deste, pois, apesar de a Pró-Reitoria de Planejamento ser o setor responsável pela elaboração da proposta orçamentária, é a Secretaria de Planejamento que, em última análise, decide sobre ela, exercendo centralização e controle a partir da definição dos tetos financeiros que poderão ser utilizados pela Uema, assim como o montante das parcelas mensais a serem repassadas.

Q2: Há pressão orçamentária na UEMA, na fase de execução do orçamento?

Sim. A veracidade da constatação da existência dessa pressão decorre do alto índice dos interesses em jogo da parte dos vários órgãos que compõem o Estado, verificado através da análise de dados, onde, em um período de quatorze anos, constatou-se em média a liberação de apenas 57,14% do orçamento inicial no que diz respeito à destinação das cotas financeiras a serem repassadas a Uema, ocorrendo um grande distanciamento entre o orçado e o realizado, portanto não conseguindo o orçamento da Universidade ser exequível de acordo com o que foi previsto e programado. Esse fato obriga a Instituição a fazer ajustes e arranjos que limitam a programação de suas ações sobretudo no que diz respeito aos setores de investimento e custeio.

É importante destacar na pesquisa outro aspecto no processo de pressão orçamentária, onde; apesar de o orçamento ser descentralizado por Centro de Ensino, a Pró-Reitoria de Planejamento exerce o controle no repasse financeiro, com isso verificou-se, em determinados períodos, certo desequilíbrio na alocação da dotação orçamentária entre os centros, assim como da liberação das cotas financeiras, fato este que denota a existência de pressões internas na execução orçamentária.

Q3: Que elementos geram pressão na elaboração e na execução do orçamento da UEMA?

Os elementos que geram pressão estão relacionados a restrições legais, pois, apesar de a Universidade possuir autonomia administrativa, ela mesma não possui autonomia orçamentária e financeira, conforme afirmado pelo Vice-Reitor “*em virtude de não possuir autonomia orçamentária e financeira dependendo das prioridades do Governo Estadual*”.

Importante salientar que outro fator de extrema relevância foi a criação de vários cursos no interior do estado, onde a Universidade teve que atender um grande contingente de alunos, professores, funcionários administrativos e manutenção dos campi, sem os devidos acréscimos orçamentários necessários ao atendimento das novas demandas, conforme entrevista do Vice-Reitor “*a UEMA abriu inúmeros cursos no interior do estado e continuou*

*com o mesmo patamar orçamentário possuindo o grande desafio de cumprir sua função institucional atendendo a grande demanda no Estado”.*

Q4: Quais são os critérios relevantes à alocação das cotas orçamentárias entre os Centros de Ensino da UEMA?

A Administração da Universidade definiu que a alocação das cotas orçamentárias possui como base o número de alunos. Entretanto, constatou-se na análise de dados do período de 2004 a 2008 uma relação inversa do número de alunos com o montante orçamentário e financeiro destinado aos Centros de Ensino, ficando demonstrado que as pressões de políticas internas são mais relevantes na alocação das cotas orçamentárias.

É importante salientar que a ausência de um sistema de controle na alocação orçamentária nos Centros de Ensino contribui para que o processo de alocação torne-se discricionário ficando mais vulnerável a pressões políticas, conforme afirmação do Coordenador de Planejamento e Orçamento: *“o processo de controle na alocação do orçamento é frágil a partir do instante que a Uema não dispõe de um sistema que controle a alocação e remanejamento do orçamento de forma detalhada por Centro de Ensino em relação as despesas com pessoal, custeio e capital.”*

## **7 - CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Diante do exposto, verifica-se que o processo orçamentário sofreu diversas modificações ao longo da história, que foram ocorrendo de acordo com o momento político e econômico das nações. No Brasil, as técnicas orçamentárias foram implantadas no regime militar, dando-se muita ênfase ao Orçamento-Programa como base para execução do orçamento dos vários entes públicos, onde os mesmos seguiam as metas físicas e financeiras.

No Governo do Estado do Maranhão, o orçamento é elaborado de acordo com o Plano de Governo Central, cujas várias unidades orçamentárias estabelecem suas prioridades a partir do conjunto de necessidades para posteriormente encaminhar ao órgão central de planejamento, que consolida as informações em único documento.

A análise teórica desenvolvida teve como objeto de estudo uma Unidade Orçamentária, especificamente a Universidade Estadual do Maranhão, onde se constatou que a elaboração e execução orçamentária, apesar de seguir determinados critérios técnicos em sua elaboração, sofrem a influência política de maneira acentuada, principalmente na divisão do orçamento entre os vários centros de ensino.

Sendo assim, diante das constatações verificadas, conclui-se que os métodos orçamentários, desde a sua elaboração até execução, necessitam de instrumentos e meios mais eficazes na alocação dos recursos, para que não continuem ocorrendo disparidades entre o orçado e o executado, pois, se isso continuar ocorrendo, será comprovada a ineficiência da gestão a partir da execução do orçamento público devido os fatores que determinam a alocação de recursos públicos entre os diversos órgãos da mesma entidade pública brasileira, estão relacionados a questões políticas em detrimento das questões técnicas.

A presente pesquisa, de caráter descritivo, pretendeu contribuir com o desenvolvimento de estudos neste campo do saber, principalmente no que diz respeito à compreensão dos fatores que envolvem a elaboração e execução do orçamento público.

## REFERÊNCIAS

BELCHIOR, Procópio G. O. *Orçamento-Programa*. 2. ed. Rio de Janeiro: Pallas, 1976.

BRANCHIER, Alex Sander. *Direito e legislação aplicada*. 3.ed. Curitiba: Ibplex, 2006.

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*, Poder Legislativo. Brasília, DF, 05 de maio de 2000.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, 1988.

\_\_\_\_\_. Lei n. 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*, Poder Legislativo, Brasília, DF, 23 março de 1964.

COELHO, Jurandyr. *Introdução ao orçamento público*. Ensaios de Administração nº 17. Rio de Janeiro: DASP, 1950a.

\_\_\_\_\_. *Teoria e processo do orçamento*. Rio de Janeiro: Departamento de Imprensa Nacional, 1950b.

FULGÊNCIO, Paulo César. *Vade Mecum*. Rio de Janeiro: Mauad, 2007.

GIL, Antônio Carlos. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 1995.

MARANHÃO. *Constituição do Maranhão*. São Luís, 05 de Outubro de 1989.

NASCIMENTO, José Olavo do. *O orçamento público*. Caxias do Sul, 1986.

NUNES, Selene Peres. *A reforma do processo orçamentário sob a égide da LRF: a urgência de uma nova lei de finanças públicas*. Brasília: ESAF, 2006.

SELLTIZ, Claire; WRIGHTSMANN, Laurence; COOK, Stuart. *Métodos de Pesquisas nas relações sociais*. São Paulo, Herder, 1974.

VALENTE, Ana Paola de Moraes Amorim. *Transparência e opacidade: o SIAFI no acesso à informação orçamentária*. São Paulo: Anablume, 2004.

WILGES, José. *Finanças públicas: orçamento e direito financeiro*. Porto Alegre: AGE, 2006.

YIN, Robert K. *Estudo de Caso – planejamento e métodos*. Porto Alegre: Bookman, 2003.