



ELYROUSE CAVALCANTE DE OLIVEIRA

**UM ESTUDO SOBRE A UTILIZAÇÃO DO ORÇAMENTO PARTICIPATIVO
COMO INSTRUMENTO DE MAIOR COMPREENSIBILIDADE DOS INFORMES
CONTÁBEIS PELA POPULAÇÃO: o caso da Prefeitura de Maceió/AL**

**Recife,
2007**

ELYROUSE CAVALCANTE DE OLIVEIRA

**UM ESTUDO SOBRE A UTILIZAÇÃO DO ORÇAMENTO PARTICIPATIVO
COMO INSTRUMENTO DE MAIOR COMPREENSIBILIDADE DOS INFORMES
CONTÁBEIS PELA POPULAÇÃO: o caso da Prefeitura de Maceió/AL.**

Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, da Universidade Federal da Paraíba, da Universidade Federal de Pernambuco e da Universidade Federal do Rio Grande do Norte, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. José Francisco Ribeiro Filho

Recife

2007

FICHA CATALOGRÁFICA

Oliveira, Elyrouse Cavalcante de

Um estudo sobre a utilização do orçamento participativo como instrumento de maior compreensibilidade dos informes contábeis pela população : o caso da Prefeitura de Maceió/AL. – Recife : O Autor, 2007.

142 folhas : fig. , tab. , graf. e quadro.

Dissertação (mestrado) – Universidade Federal de Pernambuco. CCSA. Ciências Contábeis, 2007.

Inclui bibliografia, apêndice.

1. Finanças públicas - Contabilidade. 2. Administração municipal. 3. Orçamento público. 4. Orçamento municipal - Maceió. I. Título.

657.31

CDU (1997)

UFPE

657

CDD (22.ed.)

CSA2007-067

ELYROUSE CAVALCANTE DE OLIVEIRA

**UM ESTUDO SOBRE A UTILIZAÇÃO DO ORÇAMENTO PARTICIPATIVO
COMO INSTRUMENTO DE MAIOR COMPREENSIBILIDADE DOS INFORMES
CONTÁBEIS PELA POPULAÇÃO: o caso da Prefeitura de Maceió/AL.**

Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, da Universidade Federal da Paraíba, da Universidade Federal de Pernambuco e da Universidade Federal do Rio Grande do Norte, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. José Francisco Ribeiro Filho

Aprovada em: 31/05/2007

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. José Francisco Ribeiro Filho - Orientador
Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da
UnB, UFPB, UFPE e UFRN

José Alonso Borba
Examinador Externo – UFSC

Prof. Dr. Jeronymo José Libonati
Examinador Interno – UnB, UFPB, UFPE e UFRN

À minha mãe, meu pai (*in memoriam*) e
minha irmã, que sempre estiveram
presentes nesta caminhada,
reconhecendo as conquistas e
incentivando-me nos momentos difíceis,
dedico esta dissertação.

A todos os que acreditam e lutam pela
construção de uma Maceió mais bonita e
de todos.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente tenho que agradecer a Deus que sempre esteve presente, em todos os momentos da minha vida.

A minha mãe, Erodite Cavalcante de Oliveira, mulher batalhadora e de coração enorme, pelo estímulo e apoio incondicional, pela paciência, amizade, amor incondicional e, principalmente, pela grande sensatez com que sempre me orientou.

Ao meu pai, Milton Praxedes de Oliveira (*in memoriam*), que deixou a maior herança que um pai pode deixar a um filho, uma educação voltada para solidariedade, amizade, respeito a amor ao próximo.

A Elidaisy Cavalcante de Oliveira e Tales Amaro Cavalcante, irmãos queridos, e meu cunhado Rubens Peixoto, pelo incondicional apoio e incentivo de sempre.

A meus sobrinhos, Leonardo e Lucas, os quais amo incondicionalmente.

Ao Professor Dr. José Francisco Ribeiro Filho, pelo privilégio a mim concedido, de ser meu orientador, bem como pela competência que marcou o seu papel de educador, durante todo o mestrado.

À banca examinadora: Prof. Dr. Jeronymo José Libonati e Prof. Dr. José Alonso Borba, pela disponibilidade e partilha do conhecimento, influenciando bastante no resultado deste trabalho.

Ao Prof. Dr. Aldemar de Araújo Santos, a quem sou muito grata, por ter iniciado o trabalho de orientação comigo, o qual foi sempre muito gentil e atencioso, contribuindo bastante para a realização desta investigação, dedico parte deste trabalho.

Ao Prof. Dr. José Matias Pereira (UnB), membro da pré-banca, o qual foi extremamente atencioso fazendo preciosas considerações.

Aos demais Professores do Mestrado Multiinstitucional UnB/UFPE/UFPB/UFRN, principalmente, Phd Jorge Expedito de Gusmão Lopes, Dr. Marco Tullio de Castro Vasconcelos, Dr. Otavio Ribeiro de Medeiros e Dr. Raimundo Nonato Rodrigues, aos quais devo parcela significativa da compreensão da ciência da contabilidade.

Ao Prof. Msc. Joaquim Liberalquino, pelas preciosas inserções sugeridas a este trabalho, as quais muito contribuíram para o enriquecimento do conteúdo desta pesquisa.

Aos amigos do Mestrado: Alexandre César, Caio Mulatinho, Fábio Araújo, Felipe Dantas, Gilmar Martins, Josiel Barbosa, Juliene Tenório, Karina Gomes, Marcio Maciel, Marcos Campelo e Mario Girard pelo apoio e incentivo, bem como pelo esforço integrado nos

momentos mais difíceis, principalmente, aos colegas Alexandre César, Juliene Tenório e Karina Gomes que sempre me apoiaram de perto. Que os laços de amizade construídos nesse momento possam prosseguir.

A professora Isabel, pela revisão de linguagem. Ao amigo Alexsandro, pela contribuição na realização dos testes estatísticos. A professora Valéria pelo Abstract. A amiga Mércia Vasconcelos, pela ajuda na formatação do trabalho. Aos professores Sidclay Pereira Cordeiro e Roseclery Queiroz pela leitura do trabalho. A Jailton Nicácio e Zilta Freitas Filha (Popo) que muito contribuíram com seus conhecimentos acerca do Orçamento Cidadão de Maceió. A Hugo e Rafael, do Gepec/UFPE, pela contribuição.

A Fernando Antônio Braga Filho, pelo apoio e valorosas críticas a mim concedidas, as quais muito contribuíram para o término, em tempo hábil, deste trabalho.

À minhas primas (os), tias (os), amigas (os) de Maceió e de Recife, dos quais me afastei imensamente durante esse período, mas nunca deixei de amá-los.

A Adriana de Paula Cunha, minha prima e amiga do coração, que tanto me incentivou e acompanhou de perto todo esse processo, lembrando sempre a minha capacidade de superação.

A Daniela Cavalcante Siqueira, que se tornou uma irmã, a qual dividi minhas dificuldades e que me ajudou a superá-las.

A amiga Fernanda Almeida Rodrigues e Karine Ferro Gomes, amigas do coração, contribuindo, cada uma a sua maneira, com uma palavra amiga, solidariedade e incentivo, para que eu chegasse até aqui.

E não tinha como não agradecer, ao amigo Dinamérico Liberal Lopes (Dino), sempre disposto a ajudar a todos, com uma paciência e solidariedade inigualáveis.

A minha amiga Ana Carolina Beltrão Peixoto e a Walter Leal Júnior, os quais contribuíram imensamente para que eu estivesse aqui, o meu grande agradecimento.

A todos que fazem parte da Faculdade José Lacerda Filho de Ciências Aplicadas (FAJOLCA/IPOJUCA) pelo apoio, incentivo, carinho e, principalmente, pela oportunidade do aprendizado.

A Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado de Alagoas (FAPEAL) pelo incentivo a pesquisa e, particularmente, pela bolsa a mim confiada, tornando possível a realização do sonho desta alagoana que muito acredita no desenvolvimento do Estado de Alagoas.

A todos aqueles que fizeram parte da minha vida nesse período, contribuindo, de alguma forma, para a realização deste sonho.

**UM ESTUDO SOBRE A UTILIZAÇÃO DO ORÇAMENTO PARTICIPATIVO
COMO INSTRUMENTO DE MAIOR COMPREENSIBILIDADE DOS INFORMES
CONTÁBEIS PELA POPULAÇÃO: o caso da Prefeitura de Maceió/AL.**

RESUMO

O trabalho em tela evidenciou o debate sobre a percepção quanto à informação contábil disponibilizada no setor público, especialmente o municipal, a partir do objeto de estudo que é o Orçamento Participativo. Teve como objetivo identificar se a metodologia do Orçamento Participativo, no município de Maceió-AL, foi capaz de introduzir uma maior transparência, confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade dos informes contábeis da Administração Pública Municipal, a partir das percepções de seus agentes. Para a consecução deste propósito, o proceder metodológico utilizado na investigação quanto aos objetivos foi descritiva, quanto aos procedimentos foi uma pesquisa do tipo levantamento ou *survey*, bibliográfica e documental; e em relação à abordagem do problema foi qualitativa-quantitativa. Como instrumento de pesquisa utilizou-se um questionário, o qual foi submetido aos agentes participantes do OP com o intuito de responder ao questionamento adotado. Para validar o procedimento foi feita uma análise descritiva e posteriormente foram usados testes estatísticos não paramétricos *Kruskal – Wallis* (H), *Friedman* (S), *U de Mann-Whitney* (U) e *Wilcoxon*, com o auxílio do SPSS – *Statistical Package for the Social Sciences*, versão 11.0, tanto para confecção dos gráficos como para os cálculos. Concluiu-se, tomando por base as análises das questões formuladas, com o intuito de obter a percepção dos investigados, em conformidade com os testes estatísticos que no município de Maceió-AL, o Orçamento Participativo não introduziu uma maior transparência, confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade dos informes contábeis da Administração Pública Municipal, segundo a percepção de seus agentes. O mesmo também não melhorou a familiaridade dos participantes quanto à linguagem contábil e não foi considerado como um processo efetivamente democrático.

Palavras-chave: 1. Informação Contábil. 2. Administração Pública Municipal. 3. Orçamento Público. 4. Orçamento Participativo.

**A STUDY ABOUT THE USE OF PARTICIPATE BUDGET AS INSTRUMENT FOR
CONTABILITY KNOWLEDGE BY THE POPULATION: the case of the City Hall
of Maceió/AL**

ABSTRACT

The work on screen evidenced the debate about the perception as the Accounting Information available on public section, especially the municipal, from the object study that is the Participate Budget. The objective is identify if Citizen's Budget methodology, in Maceió-AL, was capable to introduce a larger transparency, reliable, stormy, understanding and comparable of Accounting reports from Municipal Public Administration, through their agents' perceptions. To get this purpose, the procedure used in the investigation about the objectives was describe, about the procedures was a rising research or survey, bibliographical and documentary; and about approach problem it was qualitative-quantitative. It used a questionnaire as a research instrument, which was submitted to the agents participants of OP with the intention to answer the adopted questions. To be valid the procedure was made a descriptive analysis and after that were used statistical tests no parametrics Kruskal - Wallis (*H*), Friedman (*S*), *U* of Mann-Whitney (*U*) and Wilcoxon, with help of SPSS - *Statistical Package for the Social Sciences*, version 11.0, for the graphs and calculations. Concluded that, according the analysis of formulated subjects, with the intention to get the perception from the investigations, according the statistical tests, that in Maceió-AL, the Participate Budget didn't introduce a larger transparency, reliable, stormy, understanding and comparable of accounting reports from Municipal Public Administration, through their agents' perceptions. The same didn't also improve the participants' familiarity about the accounting language and it wasn't considered indeed as a democratic process.

Key-Words: 1. Accountig Information. 2. Municipal Public Administration. 3. Public Budget. 4. Participate Budget.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1- Forma com a qual teve conhecimento do OP	106
Gráfico 2 - Percepção quanto ao processo do OP ter sido democrático.....	108
Gráfico 3 – Intervalo de Confiança quanto ao processo democrático.....	109
Gráfico 4 - Familiaridade com a linguagem contábil.....	111
Gráfico 5 - Intervalo de Confiança quanto à familiaridade com a linguagem contábil.....	112
Gráfico 6 - Percepção quanto à eficiência da informação contábil.....	114
Gráfico 7 - Intervalo de Confiança quanto as características e divulgação da informação contábil.....	115
Gráfico 8 – Intervalo de Confiança: processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência das informações contábeis- Coordenadores.....	117
Gráfico 9 - Intervalo de Confiança: processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência das informações contábeis – Integrantes das Comunidades.....	118
Gráfico 10– Intervalo de Confiança: processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência das informações contábeis – Líderes Comunitários.....	119

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Distinção entre dados, informação e conhecimento.....	32
Quadro 2 - Objetivos Específicos e Ações do Orçamento Cidadão do Município de Maceió.....	94
Quadro 3 - Distribuição da Regiões Administrativas (RA'S).....	95
Quadro 4 - Resumo dos Testes Não-Paramétricos Utilizados.....	122

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Função na qual participou do OP	98
Tabela 2 - Gênero dos respondentes.....	99
Tabela 3 - População de Maceió em relação ao Estado de Alagoas, por ano	100
Tabela 4 - População residente, sexo e situação de domicílio.....	100
Tabela 5 – Faixa etária dos respondentes do OP	101
Tabela 6 - Nível de escolaridade dos respondentes.....	101
Tabela 7 - População residente de 10 anos ou mais de idade.....	102
Tabela 8 - Profissão/ocupação dos respondentes	102
Tabela 9 - Renda familiar dos respondentes.....	103
Tabela 10 - Tempo de residência dos respondentes	103
Tabela 11 - Experiência em trabalho comunitário.....	104
Tabela 12 - Forma com a qual teve conhecimento do OP.....	105
Tabela 13 - Avaliação do respondente quanto ao Orçamento Participativo ter sido um processo democrático	107
Tabela 14- Teste <i>Kruskal-Wallis</i> de contrastes de médias: percepção quanto ao processo ter sido democrático.....	110
Tabela 15 - Familiaridade dos respondentes com a linguagem contábil.....	111
Tabela 16 - Teste <i>Kruskal-Wallis</i> de contrastes de médias: percepção quanto à familiaridade com a linguagem contábil.....	113
Tabela 17 - Percepção quanto à eficiência da informação contábil durante o OP	114
Tabela 18 - Teste <i>Kruskal-Wallis</i> de contraste de médias: percepção dos grupos quanto à eficiência das informações contábeis durante o OP	115
Tabela 19 - Teste U de Mann-Whitney de contraste de médias: percepção de grupos quanto à eficiência das informações contábeis durante o OP	116
Tabela 20 - Teste de <i>Friedman</i> de contraste de médias: processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência da informação no OP de Maceió – Coordenadores ..	117
Tabela 21 - Teste de <i>Friedman</i> de contraste de médias: processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência da informação no OP de Maceió – Integrantes das Comunidades	118
Tabela 22 - Teste de <i>Wilcoxon</i> de contraste de médias: processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência da informação no OP de Maceió- Integrantes das Comunidades	118
Tabela 23 - Teste de <i>Friedman</i> de contraste de médias: processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência da informação no OP de Maceió – Líderes Comunitários	120
Tabela 24 - Teste de <i>Wilcoxon</i> de contraste de médias: processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência da informação no OP de Maceió- Líderes Comunitários	120

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AICPA - American Institute of Certified Public Accountants
AL - Alagoas
ARO - Antecipação da Receita Orçamentária
Art. - Artigo
ASYMP.- SIG Probabilidade de significância calculada assintoticamente
BNDES - Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
CEPAL - Comissão Econômica para América Latina e o Caribe
CF/88 - Constituição Federal de 1998
CFC - Conselho Federal de Contabilidade
CMRA - Comissão Municipal das Regiões Administrativas
COPS - Comunidade organizadas para serviço público
CVM – Comissão de Valores Mobiliários
ES – Espírito Santo
EUA – Estados Unidos da América
FASB - Financial Accounting Standard Board – Conselho de Padrões de Contabilidade Financeira
FNPP - Fórum Nacional de Participação Popular
GASB - Governmental Accounting Standards Board
H₀ – Hipótese Nula
H₁ – Hipótese Alternativa
IASC - International Accounting Standards Committee
IBRACON - Instituto Brasileiro dos Contadores
IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IFAC - International Federation of Accountants
IPECAFI/USP - Instituto Brasileiro de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras – Universidade de São Paulo
ISER - Instituto de Estudos sobre a Religião
LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias
LC – Lei Complementar
LOA - Lei Orçamentária Anual
LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal
NBC T - Norma Brasileira de Contabilidade Técnica
OBZ - Orçamento Base Zero
OC - Orçamento Cidadão
ONU - Organização das Nações Unidas
OP – Orçamento Participativo
PCB - Partido Comunista Brasileiro
PDT - Partido Democrático Trabalhista
PE – Pernambuco
PMM - Prefeitura Municipal de Maceió
PPA - Plano Plurianual
PPBS - Planning-Programming-Budgeting System (Sistema integrado de Planejamento, Programação e Orçamento)
PSB - Partido Socialista Brasileiro
PT - Partido dos Trabalhadores
PV - Partido Verde

RA – Região Administrativa
RCL - Receita Corrente Líquida
REDEH - Rede de Desenvolvimento Humano
SEMAD - Secretaria Municipal de Administração e planejamento
SMCU – Secretaria Municipal de Controle Urbano
SEMEF - Secretaria Municipal de Economia e Finanças
SEMP - Secretaria Municipal de Planejamento
SC – Santa Catarina
SP – São paulo
SSPS - Statistical Package for the Social Sciences
TV - Televisão
UAMPA - União de Associação de Moradores de Porto Alegre
UFAL – Universidade Federal de Alagoas
UNCED - Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento
URSS - União das Repúblicas Socialistas Soviéticas

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	15
1.1 DEFINIÇÃO DO PROBLEMA	20
1.2 OBJETIVOS	21
1.2.1 OBJETIVO GERAL	21
1.2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	22
1.3 JUSTIFICATIVA	22
1.4 PROCEDER METODOLÓGICO	23
1.4.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA	23
1.4.2 COLETA, ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO E DOS DADOS	25
1.4.2.1 <i>População e amostra</i>	25
1.4.2.2 <i>Instrumentos de pesquisa</i>	26
1.4.2.2.1 metodologia de elaboração do questionário	26
1.4.2.2.2 pré-teste do instrumento da pesquisa	27
1.4.2.2.3 tratamento estatístico dos dados	27
1.4.2.3 Análise e interpretação dos dados	29
1.5 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO	30
2 REFERENCIAL TEÓRICO	31
2.1 A INFORMAÇÃO E A CONTABILIDADE	31
2.1.1 INFORMAÇÃO	31
2.1.2 OBJETIVOS DA CONTABILIDADE	34
2.1.3 USUÁRIOS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL	36
2.1.4 CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL	39
2.2 A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL	44
2.3 ORÇAMENTO PÚBLICO	49
2.3.1 ATRIBUIÇÕES ECONÔMICAS DO ESTADO	50
2.3.2 CONCEITOS DE ORÇAMENTO PÚBLICO	51
2.3.3 BREVE HISTÓRICO DO ORÇAMENTO PÚBLICO À LUZ DA LEGISLAÇÃO BRASILEIRA	53
2.3.4 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO E A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (LRF)	58
2.3.5 EVOLUÇÃO CONCEITUAL DO ORÇAMENTO	66
2.3.5.1 <i>Orçamento tradicional</i>	66
2.3.5.2 <i>Orçamento moderno</i>	67
2.3.6 MODALIDADES DE ORÇAMENTO	68
2.3.6.1 <i>Orçamento base zero (OBZ) ou por estratégia</i>	69
2.3.6.2 <i>Orçamento de desempenho</i>	70
2.3.6.3 <i>Orçamento-programa</i>	71
2.4 O ORÇAMENTO PARTICIPATIVO	74
2.4.1 O CICLO DO ORÇAMENTO PARTICIPATIVO	76
2.4.2 O PROCESSO DO ORÇAMENTO PARTICIPATIVO	79
2.4.3 CONDIÇÕES FUNDAMENTAIS PARA A IMPLEMENTAÇÃO DO OP	80
2.4.4 O ORÇAMENTO PARTICIPATIVO EM PORTO ALEGRE	83
2.4.5 EXPERIÊNCIAS INTERNACIONAIS DO OP	87
2.4.6 ORÇAMENTO PARTICIPATIVO (OP) NO MUNICÍPIO DE MACEIÓ	91
3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	98

3.1 ANÁLISE DA AMOSTRA INVESTIGADA	99
3.1.1 PERFIL DOS CIDADÃOS PARTICIPANTES DO ORÇAMENTO PARTICIPATIVO	99
3.1.2 PERCEPÇÃO DOS INFORMANTES QUANTO À IMPLANTAÇÃO DO ORÇAMENTO PARTICIPATIVO NO MUNICÍPIO DE MACEIÓ	105
3.1.2.1 <i>Análise quanto ao processo ter sido democrático</i>	106
3.1.2.1.1 Análise das variáveis independentes- entre os grupos (teste <i>Kruskal-Wallis</i>)	108
3.1.2.2 <i>Análise quanto à familiaridade com a linguagem contábil</i>	110
3.1.2.2.1 Análise das variáveis independentes entre os grupos (teste <i>Kruskal-Wallis</i>)	112
3.1.2.3 <i>Análise da percepção da eficiência da informação contábil durante o OP</i>	113
3.1.2.3.1 Análise das variáveis independentes- entre os grupos (testes <i>Kruskal-Wallis</i> e <i>U de Mann-Whitney</i>)	115
3.1.2.4 <i>Análise de amostras relacionadas ou dependentes (testes de Friedman e Wilcoxon)</i>	116
4 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	123
REFERÊNCIAS	128
APÊNDICE	137
APÊNDICE I	138
<i>QUESTIONÁRIO – Agentes Participantes do Orçamento Cidadão de Maceió- AL</i>	138

1. INTRODUÇÃO

A Administração Pública, exercida pelas três esferas de poder (federal, estadual e municipal), tem como intuito principal criar as condições básicas para satisfazer às necessidades da coletividade de forma direta, contínua e permanente, conforme as normas legais em vigor. Para isso, o Estado presta serviços necessários à manutenção da máquina estatal, além de controlá-los e fiscalizá-los, objetivando o bem estar público.

Com a finalidade de cumprir com suas funções institucionais, seja por ação voluntária ou imperativo legal, a Administração Pública vem incorporando novos conceitos, tais como: eficiência, eficácia, efetividade e economicidade na gestão dos recursos públicos. Além disso, há uma maior participação da sociedade no processo decisório e controle dos serviços públicos (OSBORNE e GAEBLER, 1995).

Dessa forma, a Administração Pública, nos seus três níveis: federal, estadual e municipal, para atingir seus objetivos de forma eficiente e eficaz, utiliza-se de técnicas de planejamento e programação de ações, fixando as despesas e estimando as receitas, organizadas no processo de planejamento-orçamento e traduzidas no Plano Plurianual (PPA), na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei de Orçamento Anual (LOA), todos decorrentes de leis de iniciativa do poder Executivo.

Conforme disposição constitucional de 1988, o Plano Plurianual é instituído por lei, através do qual são estabelecidas, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública, para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

A LDO contém as metas e prioridades da Administração Pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orienta a elaboração da LOA e dispõe sobre as alterações na legislação tributária e políticas de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

A LOA é o orçamento propriamente dito, compreende de forma minuciosa todos os detalhes dos orçamentos: fiscais referentes as três esferas de poder (Executivo, Legislativo e Judiciário), da seguridade social e ainda, do investimento das empresas em que o Estado detenha a maioria do capital social com direito a voto.

O orçamento público, em seu aspecto financeiro, pode ser definido como o instrumento de que dispõe a Administração Pública, nas esferas estadual, federal e municipal, para expressar, em um determinado exercício financeiro, a origem e o montante da receita a

ser arrecadada e a natureza e o montante da despesa a ser efetuada; sendo de iniciativa do Executivo e submetido à sanção do Legislativo (Piscitelli, Timbó e Rosa, 2004), tendo suas prerrogativas decorrentes das necessidades da coletividade, sobretudo no que diz respeito à correta aplicação dos recursos públicos pelo governo.

O aspecto econômico de orçamento é destacado por Angelico (2004, p.19), que expressa a definição do Professor Alberto Deodato: “o orçamento é, na sua mais alta expressão, o quadro orgânico da economia pública. É o espelho da vida do Estado e, pelas cifras, se conhecem os detalhes de seu processo, de sua cultura e de sua civilização”.

Quanto à definição dos objetivos são dois os modelos de orçamento público utilizados no Brasil: o Orçamento-Programa e o Orçamento Participativo (OP), onde os mesmos não são excludentes. No Orçamento-Programa são estabelecidas as metas, objetivos e as intenções do governo, em unidades mensuráveis e com seus custos definidos, consolidando um grupo de programas que o Governo se propõe a realizar durante um período. Por sua vez, a principal característica do Orçamento Participativo é o envolvimento da população, de forma direta e efetiva, na elaboração da proposta.

Desse modo, em todos os aspectos, o orçamento relaciona-se diretamente com o desenvolvimento dos princípios democráticos, à idéia da soberania popular e conseqüentemente aos sistemas representativos do Governo, em oposição aos Estados antigos, onde o monarca considerava o tesouro público como patrimônio próprio e a sua soberania. (SILVA, 2004).

Com a implantação da ditadura, a partir do golpe militar de 1964, intensas modificações ocorreram no cenário brasileiro, através das reformas administrativas, institucionais e políticas, derivadas do processo de “modernização conservadora” que originou um processo de integração nacional e de “interiorização do desenvolvimento”; e, ao mesmo tempo, representou uma tentativa de conter o poder privado e tornar efetivamente pública a administração do poder político local, ligada à fortalecida autoridade do Estado (KERBAUY, 2000).

A “interiorização do desenvolvimento” foi iniciada definitivamente no Governo de Juscelino Kubitschek com a construção de Brasília e a notável ampliação da malha rodoviária nacional deslocando o eixo da ocupação territorial para o interior, com a abertura das rodovias Belém-Brasília e Brasília-Acre.

Entretanto, segundo Veiga (2005, p. 1), a eficiência econômica da interiorização do desenvolvimento não está provada:

Não há evidência científica de que o custo social dos incentivos à localização de atividades e de empresas seja inferior ao das migrações impulsionadas por aglomerações espontâneas, ou selvagens. Isto é, as que resultam da ausência de um guia governamental à distribuição da dinâmica capitalista pelo território. Mesmo investimentos em infra-estrutura, com bons impactos na produtividade, costumam ter limitadíssimos efeitos dinâmicos em economias regionais de baixo desempenho.

As alterações citadas acima, integradas ao processo de urbanização e industrialização pelo qual o Brasil vinha passando desde a década de 50, foram diretamente responsáveis para a grande efervescência de todas as esferas de governo nos níveis econômico, político e social (LAISNER, 2004).

“O engajamento político contra o autoritarismo levou a uma interpretação do ressurgimento dos movimentos sociais, do sindicalismo operário, das Comunidades Eclesiais de Base e até dos diversos movimentos libertários de contestação cultural” (SIMÕES, 1992, p. 28-29). Nesse sentido, a sociedade civil coloca em pauta a questão da participação, aparecendo como palavra de ordem, sintetizando, naquele momento, as diversas aspirações políticas, “se delineando como um fator decisivo na luta pela retomada da democracia no país, mas para, além disso, na luta pela democratização das relações entre Estado e Sociedade e como um meio de garantir uma maior atuação dos cidadãos na vida política” (LAISNER, 2004, p. 3).

Nesse contexto, nas décadas de 1970, no período militar, movimentos sociais demandam melhoria da qualidade de vida nos bairros das cidades, combatem à concentração da riqueza e do poder, questionam às políticas de distribuição dos investimentos públicos e reclamam a falta de participação da população dos rumos da sociedade, acarretando a promoção de experiências participativas por alguns governos municipais como, por exemplo, Lages (SC), no final dos anos 70, seguida, nos anos 80, por Boa Esperança/ES, Diadema/SP e Recife/PE (TEIXEIRA *et al*, 2006).

Ainda no período militar, ocorre o processo de abertura política brasileira, acarretando em mudanças políticas e administrativas na estrutura federativa nacional, entre elas a descentralização, tendo os municípios como principais beneficiários do ponto de vista tributário, os quais tiveram um efetivo crescimento das receitas municipais a partir da reforma tributária ratificada pela Constituição Federal de 1988 (CF/88), segundo Goulart (2002), denominada “Constituição Cidadã”, a qual propiciou a transferência de funções e decisões para as esferas intermediária e local.

Após a CF/88, os municípios passaram a possuir maior autonomia política e administrativa, acarretando na responsabilidade de assumir novos encargos na área social e

promover o desenvolvimento econômico dentro de sua área de abrangência, além do desafio de estabelecer novas formas de relacionamento com a sociedade civil com a finalidade de aprofundar a democracia.

Por outro lado, os municípios ainda têm sofrido com a falta de planejamento e coordenação do governo central em relação à descentralização, ocasionando a não preparação dos mesmos para o recebimento de novas funções (Affonso, 1996), acarretando, muitas vezes, a sobrecarga de funções, e o incentivo do aumento das diferenças econômico-sociais entre eles.

Ao mesmo tempo, conforme afirma Teixeira *et al* (2006), experiências concretas de discussão do Orçamento Municipal com a população ocorreu no período entre 1986 e 1988, com a experiência pioneira de Vila Velha (ES). Estas transformações ocorreram, com mais ênfase, a partir da CF de 1988. Mas, somente na gestão 1989/1992, em Porto Alegre, que se iniciou de fato a experiência do projeto “Orçamento Participativo”.

A partir de então, a participação popular no processo de tomada de decisões públicas, caracterizada pela ocorrência do Orçamento Participativo (OP), vem ganhando proporções cada vez maiores e ocorrendo num número crescente de municípios brasileiros.

De acordo com uma pesquisa realizada pelo Fórum Nacional de Participação Popular (FNPP), respondida por 103 municípios, publicada no início de 2003, a experiência de Porto Alegre foi seguida por mais de 10 administrações na gestão 1989/92; na de 1993/96 já passava de 30 o número de prefeituras que afirmavam ter dado início a processos de participação no orçamento municipal; e, no período 1997/2000, cerca de 140 municípios iniciaram o processo que tinha o objetivo de implantar o OP, tendo 60 deles permanecido com o processo nos quatro anos de governo (RIBEIRO e GRAZIA, 2003).

Dentro desse contexto, o Orçamento Participativo surge como principal fruto de aplicação de um projeto político da democracia participativa do Partido dos Trabalhadores (PT), tendo no seu seio a idéia de criação e fortalecimento de conselhos populares, sobre os quais o poder público estabeleceria canais de comunicação e consulta à população de modo que as opções do governo se tornassem mais sensíveis às demandas sociais e, ao mesmo tempo, surge a idéia de criação de um espaço deliberativo, onde a população poderia além de expor suas demandas, decidir em relação a elas no que diz respeito ao orçamento público.

Assim, o crédito na possibilidade e eficácia do OP está intimamente ligado à abertura da tradicional “caixa preta” do orçamento municipal, da qual se espera obter os ganhos da cidadania esperados com o processo, em oposição às práticas históricas de privatização dos recursos coletivos.

Diante dessa contextualização, pretende-se que o OP garanta condições de ampla transparência das ações e livre acesso às informações e aos órgãos da prefeitura como condição básica da cidadania. Entretanto, Grazia e Ribeiro (2003), de acordo com pesquisa realizada pelo FNPP citada anteriormente, verificaram que essas condições só existiram em metade das experiências estudadas.

Neste sentido, um dos principais obstáculos à efetiva participação cidadã no controle dos atos da administração e no processo decisório governamental é a assimetria de informação entre atores governamentais (participantes do governo) e não governamentais (população em geral). Ainda que seja permitida a participação da sociedade civil na formulação e avaliação das políticas, são necessários instrumentos mais efetivos, que proporcionem uma real participação. Dentre eles está o acesso a informações contábeis, como por exemplo, dados sobre a execução de despesas e realização de receitas, como também a capacitação da população para o entendimento das mesmas.

Sendo o OP uma realidade em vários pontos do país, com a participação da população nas decisões sobre o orçamento público dos diversos tipos de cidades, nos contextos mais diferenciados (político, econômico, social e cultural), há modificações de um lugar para o outro quanto à metodologia, ou seja, em relação à forma de fazer, visando sua adequação às características de cada local.

Diante das diversidades dessas experiências, torna-se essencial esclarecer suas especificidades. É dentro desse contexto que se situa o presente trabalho, constituindo-se numa descrição e interpretação do programa do OP em Maceió, denominado de “Orçamento Cidadão” e, mais especificamente, se o mesmo na percepção dos seus agentes, foi capaz de introduzir uma maior transparência, confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade dos informes contábeis da Administração Pública municipal.

O Orçamento Cidadão (OC) da prefeitura de Maceió tem respaldo na CF/88, art. 29, XII, que prevê “cooperação das associações representativas no planejamento municipal” e no art. 6º da Lei Orgânica do Município de Maceió de 3 de abril de 1990, que diz: I – “promover com a permanente e efetiva participação da comunidade (...) um desenvolvimento de uma sociedade, livre, justa e solidária (...)”; VII – “como competência a elaboração do orçamento municipal, provendo a receita e fixando a despesa, consoante planejamento adequado”, tendo sido instituído pelo Decreto n. 5.753, de 10 de março de 1998, com a finalidade de assegurar a participação dos munícipes na elaboração anual da proposta orçamentária, propiciando assim uma nova forma de gestão democrática.

O regimento interno do Orçamento Participativo do município de Maceió-AL prevê, em seu art. 2º, que os recursos destinados a execução das obras priorizadas pela população, de acordo com o art. 1º, seja no mínimo 20% (vinte por cento) dos recursos próprios destinados aos investimentos públicos municipais.

1.1 DEFINIÇÃO DO PROBLEMA

As parcerias entre Governo e sociedade civil organizada têm ganho crescente aceitação nas áreas de Desenvolvimento Internacional e de Ciência Política Comparada. Há cada vez mais experiências participativas nas administrações públicas, onde a comunidade pode opinar na definição de prioridades e no aproveitamento dos recursos públicos através de iniciativas como a do Orçamento Participativo. A participação da população se dá através de organizações sociais ou individualmente, onde o Governo estabelece os limites e critérios para compartilhar o poder de decisão com os moradores das diversas regiões do município.

No âmbito nacional, verifica-se a demanda popular por mudanças na gestão municipal, entre elas, uma maior participação da sociedade no processo decisório orçamentário e transparência das informações contábeis.

O OP surge como um dos instrumentos para a gestão democrática capaz de assegurar a participação social podendo ser um instrumento eficaz para importantes conquistas políticas, econômicas e sociais, entre elas Teixeira *et al* (2006, p. 2):

- Maior transparência na elaboração e execução do orçamento;
- Maior controle social do orçamento e das finanças públicas;
- A criação de um novo padrão para distribuição dos recursos que possibilite atender aos mais pobres;
- Mudanças no sistema de arrecadação que permitam o aumento dos recursos municipais;
- O enfrentamento da corrupção e do clientelismo;
- O aumento da legitimidade da Administração Municipal;
- A partilha do poder entre poder público e sociedade;
- O fortalecimento da cooperação e da solidariedade;
- Afirmção da cultura do diálogo e do compromisso mútuo entre governantes e população para com os recursos públicos;
- Mobilização de setores sociais organizados e não organizados;
- A educação para cidadania;
- A ampliação da esfera pública.

Entretanto, a consolidação do OP como um processo de controle e participação social nas decisões sobre o orçamento público exige a capacitação para o acompanhamento e análise

dos balancetes de execução orçamentária, dos procedimentos de licitação e realização das obras e programas municipais.

Nesse sentido, o trabalho vem somar-se aos esforços acadêmicos para permitir identificar se os informes contábeis se revestem dos atributos indispensáveis da confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade no campo da Administração Pública municipal, a partir do estudo do OP do Município de Maceió-AL.

Diante desse contexto, considerando o interesse em contribuir para o estudo sobre processos participativos, especialmente, do setor público municipal, pretende-se com esta pesquisa responder a seguinte questão orientadora:

A metodologia do Orçamento Participativo no município de Maceió-Alagoas, na percepção dos seus agentes, foi capaz de introduzir uma maior transparência, confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade dos informes contábeis da Administração Pública Municipal?

1.2 OBJETIVOS

Em consonância com a questão constituída, os objetivos preliminares do presente estudo são:

1.2.1 Objetivo Geral

Identificar se a metodologia do Orçamento Participativo no município de Maceió-Alagoas, foi capaz de introduzir uma maior transparência, confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade dos informes contábeis da Administração Pública Municipal, a partir das percepções de seus agentes.

Os agentes estão divididos em três grupos: o primeiro é composto de Coordenadores, integrantes das Secretarias e Superintendências Municipais; o segundo por delegados participantes de cada região administrativa (RA) e líderes comunitários; e por último, o terceiro, por participantes da comunidade que compareceram às assembleias.

1.2.2 Objetivos Específicos

Para se proceder a consecução do objetivo geral do trabalho alguns passos são necessários, onde se destacam os seguintes objetivos específicos:

- Identificar, na legislação e na literatura especializada, os marcos conceituais referentes à Administração Pública, Planejamento e Orçamento Público;
- Identificar e analisar a relação entre informações e informes contábeis e o orçamento público, no contexto participativo;
- Desenvolver o referencial teórico acerca do Orçamento Participativo, com o objetivo de dar sustentação ao delineamento da investigação pretendida;
- Decodificar os critérios e a forma de implantação do Orçamento Participativo do Município de Maceió/AL;
- Conhecer a percepção dos agentes da metodologia do Orçamento Participativo do município de Maceió-AL sobre a capacidade dos informes contábeis da Administração Pública Municipal utilizados pela mesma, introduzir uma maior transparência, confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade.

1.3 JUSTIFICATIVA

A necessidade da reflexão sobre práticas participativas experimentadas pelos governos, especialmente municipais, torna-se cada vez mais relevante, tendo em vista as transformações recentes sobre o papel das esferas locais, passando os municípios a assumirem maiores atribuições sociais, antes pertencentes aos Estados e à União.

Nesse sentido, o Orçamento Participativo surge como o objetivo de tornar a Administração Pública mais eficiente e transparente.

A discussão de democracia participativa e cidadania com a implementação de um OP visa fornecer dados que esclareçam aos governantes a viabilidade de tal instrumento, buscando identificar a efetividade da sua implantação no município de Maceió/AL.

O trabalho tem sua justificativa na medida em que demonstra a relevância da participação da comunidade no processo decisório da Administração Pública Municipal, no qual se percebe uma exigência cada vez maior da população por uma postura mais ética e transparente de seus governantes. Busca dar uma contribuição ao Município de Maceió/AL com a análise da efetividade do referido Orçamento quanto à participação popular e ao mesmo tempo incentivá-la.

Também, pretende-se com a presente pesquisa entender a realidade do Orçamento Participativo do município de Maceió, para que permita possíveis ajustes visando melhorá-lo, à fim de que o mesmo seja capaz de gerar informações transparentes, compreensíveis, tempestivas, confiáveis e comparáveis.

O OP pode ser visualizado, então, como um mecanismo de gestão democrática onde há a participação popular nas decisões das políticas públicas. De acordo com Ruiz Sánchez (2002, p. 113):

O orçamento participativo aparece como uma proposta consistente de reorganização da sociedade e do Estado por meio da participação popular. Mais cedo do que tarde, perto de todos nós, o OP descortina um horizonte de possibilidades que está recolocando com a força de novos protagonistas sociais o desabrochar de uma nova onda democratizadora em nossas sociedades.

1.4 PROCEDER METODOLÓGICO

Para a elaboração da pesquisa em tela, far-se-á algumas considerações, no que se refere ao aspecto metodológico, descrevendo os parâmetros utilizados quanto à tipologia adotada e a coleta, análise e interpretação dos dados.

1.4.1 Tipologia da Pesquisa

No que se refere à tipologia de pesquisa adotada nos trabalhos científicos, Beuren (2004) apresenta um levantamento dos tipos não experimentais mais utilizados nas pesquisas como nas áreas de Administração, Economia e Contabilidade, e agrupa-os em três categorias a saber:

- a) quanto aos objetivos, exploratória, descritiva e explicativa;
- b) quanto aos procedimentos, estudo de caso, levantamento ou *survey*, pesquisa bibliográfica, documental, participante e experimental;
- c) quanto á abordagem do problema, qualitativa-quantitativa.

Deste modo, esta pesquisa, quanto aos objetivos foi descritiva, pois se buscou observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los sem a interferência do pesquisador. O principal objetivo da pesquisa descritiva, segundo Gil, *apud* Beuren (2004, p. 81) é “descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis. Uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados”.

Quanto aos procedimentos, foi adotado um delineamento de pesquisa do tipo levantamento ou *survey*, visto que se buscou descrever com exatidão algumas características da amostra da população em estudo. De acordo com Gil (1999, p. 70):

As pesquisas deste tipo caracterizam-se pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se à solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado para em seguida, mediante análise quantitativa, obter as conclusões correspondentes aos dados coletados.

A pesquisa também foi fundamentada em material documental-bibliográfico concernente aos objetivos supracitados, através de consultas realizadas em livros, periódicos, artigos, dissertações, teses e sites da internet, além de dados coletados na Prefeitura Municipal de Maceió sobre o Orçamento Participativo e sua implantação no município.

Em relação à abordagem, o método adotado foi o qualitativo-quantitativo, tanto na coleta de informações quanto no tratamento das mesmas. De acordo com Richardson (1999), a pesquisa quantitativa é caracterizada pelo emprego de quantificação na coleta de informações e no tratamento das mesmas através de técnicas estatísticas simples (percentual, média, desvio-padrão etc.) e complexas (coeficiente de correlação, análise de regressão etc.). Foi qualitativa à medida que se pode descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.

1.4.2 Coleta, Análise e Interpretação e dos Dados

Aqui serão descritos a população e amostra, instrumentos da pesquisa e análise e interpretação dos dados.

1.4.2.1 População e amostra

População, de acordo com Beuren (2004), é a totalidade de elementos distintos que possui certa paridade nas características definidas para determinado estudo, sendo a amostra uma pequena parte da mesma selecionada segundo as regras.

Considerou-se como população no presente trabalho todos os agentes da elaboração do Orçamento Participativo, denominado “Orçamento Cidadão”, do município de Maceió, dividida em três grupos, a saber:

- O primeiro grupo é composto pelos Coordenadores das Seguintes Secretarias e Superintendências: Secretaria Municipal de Coordenação das Regiões Administrativas, de Finanças, de Comunicação Social, de Planejamento e Desenvolvimento, de Controle do Convívio Urbano, de Educação, de Saúde e de Construção da Infra Estrutura e os órgãos que a compõem (Superintendência Municipal de Energia e Iluminação Pública, de Transporte e trânsito, de Limpeza Urbana de Maceió e a de Obras e Urbanização) além da Superintendência Municipal de Transporte e Trânsito;
- O segundo grupo foi formado pelos delegados participantes de cada região administrativa (RA) e líderes comunitários, uma vez que vários dos líderes eram delegados;
- Por último, o terceiro grupo, continha participantes da comunidade que compareceram às assembléias.

Dessa forma, utilizou-se a técnica de amostragem não probabilística por conveniência, no qual os indivíduos são selecionados através de critérios subjetivos do pesquisador, os quais o mesmo tenha acesso, admitindo que estes possam representar um universo. “Amostragem

não probabilística é aquela em que a seleção dos elementos da população para compor a amostra depende ao menos em parte do julgamento do pesquisador ou do entrevistador no campo” (MATTAR, 1996, p. 132). Por conveniência, “O pesquisador apenas obtém os elementos a que tem maior facilidade de acesso, admitindo que eles possam efetivamente representar de forma adequada a população” (BEUREN, 2004, p. 126).

A amostra foi composta por trinta e oito (38) agentes que participou do OP do município de Maceió, sendo cinco (5) coordenadores (as) do OP, sete (7) delegados (as) e líderes comunitários e vinte e seis (26) participantes da comunidade em geral

1.4.2.2 Instrumentos de pesquisa

1.4.2.2.1 metodologia de elaboração do questionário

A identificação, a análise e a discussão dos resultados da pesquisa concentraram-se na busca da identificação da percepção dos agentes que participaram do Orçamento Participativo de Maceió/AL e se essa metodologia foi capaz de introduzir uma maior transparência, confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade dos informes contábeis da Administração Pública Municipal. Isso foi possível a partir da formulação de um questionário, submetido à amostra descrita anteriormente, com 12 perguntas e alternativas de respostas e apenas uma podendo ser escolhida. Sendo três delas dispostas em escala *Likert*, possibilitando cinco níveis de respostas: não sei, discordo, discordo mais que concordo, concordo mais que discordo e concordo.

O questionário foi ordenado de acordo com Lopes (2006), que diz que o mesmo deve ser elaborado com clareza, objetividade e fácil interpretação para o entrevistado e entrevistador. Também com questões fechadas, resposta única, impessoalidade e anonimato aos participantes, com o objetivo de captar as opiniões dos pesquisados em relação ao tema em questão. Além disso, utilizar-se-á de documentação na coleta de dados.

Foram obtidos trinta e oito (38) questionários, sendo cinco (5) respondidos pelos coordenadores (as) do OP, sete (7) pelo grupo de delegados (as) e líderes comunitários e vinte e seis (26) pela comunidade em geral que participou do OP.

1.4.2.2.2 pré-teste do instrumento da pesquisa

Inicialmente, antes da aplicação do questionário, junto aos agentes participantes do Orçamento Participativo, as questões foram levadas à apreciação de colegas do mestrado, professores, companheiros de trabalho e coordenadores do OP de Maceió. Algumas sugestões foram dadas e levadas ao orientador para que o mesmo fizesse julgamento quanto às possíveis modificações. Houve algumas alterações antes da aplicação junto à população alvo.

1.4.2.2.3 tratamento estatístico dos dados

Utilizou-se o SPSS – *Statistical Package for the Social Sciences*, versão 11.0, tanto para confecção dos gráficos como para o cálculo dos testes não paramétricos utilizados. Para a análise quantitativa dos dados, recorreu-se aos testes estatísticos *Kruskal – Wallis* (H), *Friedman* (S), *U de Mann-Whitney* (U) e *Wilcoxon*. Esta escolha baseou-se, especialmente, no fato dos testes serem não-paramétricos e, portanto, adequados para a análise de amostras não homogêneas, como a amostra em questão, além disso, abstraiu-se das constantes violações dos pressupostos básicos requeridos pelos testes paramétricos, sobretudo aqueles referentes ao tamanho da amostra. Também, utilizou-se o Microsoft Excel para realizar a análise descritiva de algumas questões.

Visto que, o objetivo da pesquisa concentrou-se na confrontação de percepções dos agentes participantes do OP no município de Maceió, divididos em três grupos independentes, através da aplicação do questionário, utilizou-se, inicialmente, o teste de *Kruskal – Wallis* (H), que segundo Fonseca e Martins (1996, p. 246) é "útil para decidir se k amostras ($k > 2$) independentes provêm de populações com médias iguais e poderá ser aplicado para variáveis intervalares ou ordinais", para analisar a percepção dos três grupos (variáveis independentes) quanto se o processo do orçamento participativo foi democrático (questão 10), se o mesmo foi capaz de introduzir uma maior familiaridade com a linguagem contábil (questão 11) e como os mesmos percebem a eficiência das informações contábeis - características e forma de divulgação - (questão 12).

Foi realizado um teste, para os três grupos (o primeiro composto por Coordenadores, integrantes das Secretarias e Superintendências Municipais; o segundo por delegados participantes de cada região administrativa (RA) e líderes comunitários; e o terceiro, por participantes da comunidade que compareceram às assembleias), referente a cada questão.

Nesse sentido, ao comparar as respostas efetuadas pelos respondentes dos três grupos, referente à mesma pergunta, torna-se possível fazer inferências sobre as percepções dos mesmos, estabelecendo-se a aceitação ou rejeição da hipótese nula (H_0). Onde:

H_0 : As médias são iguais. Os três grupos têm a mesma percepção; e

H_1 . Pelo menos um par de médias é diferente. Pelo menos um grupo percebe diferente dos outros;

Assim para testar as percepções dos grupos, para cada pergunta das questões 10, 11 e 12 (no apêndice), adotou-se o nível de significância de 5%. Contemplando, dessa forma, as seguintes possibilidades: Quando o *p-value*¹ (aqui muitas vezes representado pelo SPSS como grau de significância assintótica – amostras grandes) for $\leq 0,05$, rejeita-se H_0 em favor de H_1 , ou seja, quer dizer que existe diferença de percepção de pelo menos um dos três grupos, em torno da mesma questão. Entretanto, se o *p-value* for $> 0,05$, não podemos rejeitar H_0 a 5% de significância, cria-se então evidências para concluir que não existe diferença de percepção entre os três grupos, em relação a mesma questão. Todos os demais testes adotados utilizaram o nível de significância de 5%.

O problema da rejeição da hipótese nula do *Kruskal – Wallis* reside em identificar a localização das diferenças entre os grupos. Tal problema foi contornado aplicando-se o teste de *U de Mann-Whitney* (U) entre os grupos 1 e 2, 1 e 3 e 2 e 3, trazendo mais concisão à análise realizada. Esse teste é o ideal, segundo Martins (2002), para verificar se duas amostras independentes foram retiradas de populações com médias iguais, podendo ser aplicado para variáveis intervalares e ordinais. Nesse trabalho, o U de *Mann-Whitney* foi utilizado, para detectar em quais grupos há diferença de percepção. Ao rejeitar a hipótese de nulidade (H_0) de que há diferenças significativas entre as médias dos dois grupos comparados, conclui-se que a percepção dos mesmos é diferente. Se não rejeita H_0 , cria-se evidências de que a percepção dos dois é a mesma. Então:

¹ Menor nível de significância para o qual rejeitamos H_0 .

H0: As médias são iguais. Os dois grupos testados têm a mesma percepção; e

H1. Há diferença entre as médias. Os dois grupos testados têm percepções diferentes.

O teste de *Friedman* (S), nada mais é do que uma versão do *Kruskal – Wallis* só que para amostras relacionadas ou dependentes². Neste trabalho, *Friedman* foi utilizado para analisar a equivalência entre as percepções dos membros quanto à democracia do processo, familiaridade com a linguagem contábil e eficiência da informação contábil. Onde não rejeitar H0, significa dizer que a percepção do grupo quanto aos três questionamentos acima é igual. Ao rejeitar a hipótese nula, aceita-se H1, concluindo que pelo menos um questionamento é diferente. Nesse caso, ao rejeitar H0, foram feitos testes *Wilcoxon* para identificar as respectivas diferenças para as três questões confrontadas³.

O teste *Wilcoxon* é aplicado para comparar populações relacionadas⁴. Segundo Pontes (2000), esse é um teste não paramétrico ou de distribuição livre utilizado para testar a diferença entre duas populações empregando amostras emparelhadas. O mesmo baseia-se nas diferenças absolutas dos pares de observações das duas amostras, ordenados conforme o seu valor onde cada posto (diferença) recebe o sinal da diferença original.

1.4.2.3 Análise e interpretação dos dados

Após os dados serem tabulados, com o uso do SPSS, realizou-se uma análise descritiva dos resultados ilustrados com tabelas e gráficos, buscando-se responder ao questionamento proposto na pesquisa em tela.

² Neste caso, também se refere à comparação das médias de K amostras, onde $K > 2$.

³ A exemplo do que foi feito com o teste *Kruskal – Wallis*.

⁴ Este teste pode ser considerado uma versão do *Mann-Whitney* só que para amostras relacionadas.

1.5 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO

A presente pesquisa buscou responder se a metodologia do OP no município de Maceió-AL, na percepção dos seus agentes, foi capaz de introduzir uma maior transparência, confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade dos informes contábeis da Administração Pública Municipal.

O período da pesquisa compreendeu os anos de 1997 a 2000, ou seja, desde a implantação do OP no município de Maceió – AL até o ano de 2000, em que ocorreu o último OP.

O estudo ficou restrito à pesquisa junto aos agentes participantes das assembleias do OP de Maceió/AL, no período mencionado anteriormente. A assembleia no ano 1998/1999 teve 1894 participantes sendo escolhidos entre eles 188 delegados. No período que compreende 1999/2000, foram 6231 participantes e 236 delegados. Entretanto, muitos participaram da primeira assembleia e não deram continuidade nas reuniões. Poucos começaram e foram até o fim do processo, dificultando a coleta de dados.

Os questionários foram todos respondidos na presença da pesquisadora, procurando evitar a falta de compreensão dos entrevistados, em virtude da baixa escolaridade de alguns.

Não foi objeto desta pesquisa o estudo da execução do OP do município de Maceió/AL, tendo em vista o foco aqui proposto é a compreensibilidade dos informes públicos contábeis oriundos do OP.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Serão apresentados a seguir o referencial teórico acerca da Informação e a Contabilidade, da Administração Pública no Brasil, do Orçamento Público e do Orçamento Participativo.

2.1 A INFORMAÇÃO E A CONTABILIDADE

Nas próximas seções terciárias serão percorridos alguns marcos teóricos sobre informação, objetivos da contabilidade, usuários da informação contábil e características da informação contábil.

2.1.1 Informação

As informações são de vital importância para a gestão das empresas, pública ou privada, uma vez que, é por meio de seus sistemas de informações que se torna possível planejar, acompanhar, verificar, analisar e controlar as atividades desenvolvidas pelos administradores e os demais executores, em cada fase do processo de gestão. A clareza de informações disponibilizadas à sociedade, a qual tem exigido mais responsabilidade social das organizações, é um dos pontos necessários à continuidade das empresas.

Apesar das pesquisas sobre informação não serem uma inovação, seu foco de estudo que anteriormente era sobre o armazenamento, transmissão e manutenção da mesma, passaram a ser sobre tecnologia da informação. Recentemente, tem-se focado na importância e inteligência no seu uso (BROADBENT e KOENIG, 1996).

Com o avanço de investigações, o conceito sobre informação e seus sistemas vem sendo ampliado. Laudon e Laudon (1996), conceituam inicialmente informação como sendo o resultado da análise de dados, os quais eram quaisquer elementos identificados em sua forma bruta que por si só não conduzem a uma compreensão de determinado fato ou situação.

Davenport (1998) diz que há dificuldade em distinguir conceitos na prática entre dados, informação e conhecimento. Segundo o autor, dados são observações do estado do mundo, fatos brutos ou entidades quantificáveis, feita por pessoas ou por uma tecnologia apropriada. Druker (*apud* Davenport, 1998, p. 19) define informação como “dados dotados de relevância e propósito” E, por fim, Davenport (1998), conceitua conhecimento como sendo a informação mais valiosa e, conseqüentemente, mais difícil de gerenciar.

O quadro a seguir, demonstra mais claramente a distinção entre os conceitos de dados, informação e conhecimento:

Dados	Informação	Conhecimento
<p>Simple observações sobre o estado do mundo</p> <ul style="list-style-type: none"> • facilmente estruturado 	<p>Dados dotados de relevância e propósito</p> <ul style="list-style-type: none"> • Requer unidade de análise 	<p>Informação valiosa da mente humana, inclui reflexão, síntese, contexto</p> <ul style="list-style-type: none"> • De difícil estruturação
<ul style="list-style-type: none"> • facilmente obtido por máquinas 	<ul style="list-style-type: none"> • Exige consenso em relação ao significado 	<ul style="list-style-type: none"> • Difícil de capturar em máquinas
<ul style="list-style-type: none"> • freqüentemente quantificado 	<ul style="list-style-type: none"> • Exige necessariamente a mediação humana 	<ul style="list-style-type: none"> • Freqüentemente tácito
<ul style="list-style-type: none"> • facilmente transferível 		<ul style="list-style-type: none"> • De difícil transferência

Quadro 1 - Distinção entre dados, informação e conhecimento.

Fonte: DAVENPORT (1998, p. 18)

Segundo Liczbinski (2002, p.43), “A informação, (...), é o dado transformado, é a principal matéria-prima dos gestores no processo decisório”. É o suporte à tomada de decisões. Através da informação, o gestor consegue reduzir sua margem de erros de decisões, diminuindo seus riscos. Turban e Meredith (1994, p. 26), colocam que quanto maior o grau de conhecimento, menor a incerteza e menor o risco.

Para McGee e Prusak (1994), a informação é como um ativo, que precisa ser administrado como qualquer outro da organização. Entretanto, é imprescindível que levem em consideração as particularidades, decorrentes do seu próprio potencial e, o desafio de administrá-la ou gerenciá-la. A informação é infinitamente reutilizável, não se deteriora nem se deprecia, tendo o usuário como determinante do seu valor. Ainda segundo os autores, nas próximas décadas, mais do que a terra ou o capital a informação será a força motriz na criação de riquezas e prosperidade, cuja vantagem competitiva em quase todos os setores dá-se com a habilidade de acessá-la e utilizá-la eficazmente.

Masuda (1982), define a informação como uma relação situacional observada entre um sujeito e um objeto que torna possível a seleção da ação pela qual o próprio sujeito pode atingir alguma espécie de valor de uso. Já Iudícibus e Marion (2002), afirmam que existe um

ramo da economia (*a Information Economics*) que considera a informação como um produto qualquer que tem seu preço e custo.

Na visão de Parsons (1996), a informação tem sido referenciada como o “quarto recurso” depois de capital, pessoas e equipamentos, e ainda composta por suas próprias e especiais propriedades que aumentam a sua importância. Trabalho ou capital são ativos exauríveis, quanto mais são utilizados, menor a sua disponibilidade; por outro lado, informação é um recurso regenerativo que não apenas cresce com o uso, mas pode ser utilizado várias vezes em diferentes contextos para criar valores de várias formas.

Choo (1996), afirma que as organizações processam e utilizam as informações para reduzir a incerteza e o equívoco. A incerteza incide na ausência ou falta de informação, a qual é necessária para a tomada de decisão ou para a seleção de um curso de ação apropriado. O equívoco é a ambivalência nas informações provenientes do ambiente, ou seja, quando legadas a múltiplas e conflitantes interpretações.

Guerreiro (1989, p.139-144), lista as características da informação que devem compor um modelo de informação:

- **Adequação à Decisão**, ou seja, a informação deve atender às necessidades, requeridas pelo modelo de decisão;
- **Valor Econômico**, no aspecto de que a informação deve reduzir as incertezas no processo de tomada de decisão.
- **Oportunidade**, ou seja, a informação deve ser oportuna no momento da decisão.
- **Precisão**, abordando a informação como instrumento de medida do objeto, baseado nos critérios e regras definidos no modelo de mensuração.
- **Relevância**, ou seja, a informação deve ser significativa para auxiliar na tomada de decisão.
- **Objetividade**, quando a informação reflete a verdade sobre o que realmente aconteceu, sem influência ou interpretação parcial.
- **Relatividade**, ou seja, a informação sobre um dado deve possuir relação (comparação) com outros dados de mesma natureza ou de natureza afins.
- **Exceção**, quando a informação comunica as ocorrências que não estavam pré-estabelecidas.
- **Entendimento**, referindo-se a informação clara e facilmente compreendida.
- **Acionabilidade**, ou seja, a informação deve ser dirigida aos gestores que efetivamente influenciam a ação ou possuem o poder de decisão.
- **Motivação**, quando a informação motiva os tomadores de decisão a otimizarem o resultado global.
- **Confiabilidade**, ou seja, o sistema de informação deve funcionar quando requisitado.
- **Adequação à Organização**, ou seja, a informação deve adequar-se ao nível hierárquico do requisitante, nos aspectos de periodicidade, de detalhamento (analítico ou sintético) etc..
- **Segmentação**, no aspecto de que a informação deve ser elaborada e apresentada para os segmentos que compõem a empresa, e que necessitam de tipos de informações para medir o seu desempenho. Estas informações segmentadas podem ser por centro de resultado, área de responsabilidade, atividades, produtos, etc..

- **Consistência e Integração**, referindo-se a informação segmentada, ao ser consolidada, deve representar fielmente o somatório de um segmento imediatamente superior, ou seja, a informação sintética deve ser a integração das informações analíticas.
- **Uniformidade de Critérios**, ou seja, a informação que relatará o resultado ocorrido de um evento ou atividade deverá considerar os mesmos critérios utilizados na fase do planejamento desse resultado.
- **Indicar Causas**, pois a informação deve indicar as causas das variações entre o resultado planejado e o ocorrido.
- **Volume**, quando a quantidade de informação deve indicar as causas das variações entre o resultado planejado e o ocorrido.
- **Seletividade**, pois as informações devem ser previamente selecionadas, visando atender às necessidades específicas dos gestores, ou seja, cada usuário deverá ter acesso facilmente às informações específicas do seu interesse, sem pesquisar grande número de outras informações.
- **Generalidade**, ou seja, as informações contidas no sistema de informação, devem atender a um grande número de usuários, sem que seja necessária nenhuma modificação fundamental no sistema.
- **Flexibilidade**, no que se refere as novas necessidades de informação que são atendidas pelo sistema.
- **Tempos de Resposta**, pois as informações solicitadas devem ser atendidas rapidamente.

Vale salientar, que a informação também é um recurso que apresenta riscos, pois muita informação disponível não significa que são confiáveis. Deve-se levar em consideração que a mesma é adquirida e processada individualmente e cada indivíduo está sujeito a limitações cognitivas e preferências pessoais.

Assim, o processamento de informações é fator determinante para a execução das atividades de uma entidade, entre elas estão as contábeis, cujo objetivo é o de fornecer aos seus usuários, internos e externos, o máximo de informações úteis para a tomada de decisões.

2.1.2 Objetivos da Contabilidade

Conforme o pensamento de Iudícibus (2004), o ponto de partida para o estudo da teoria de uma ciência social, como a contabilidade, é definir quais os seus objetivos; e, segundo Iudícibus e Marion (2002), o principal fim da contabilidade é prover para cada usuário, interno e externo, informação estruturada de natureza econômica, financeira e subsidiariamente, física, de produtividade e social, para que os mesmos possam tomar decisões e realizar seus julgamentos com segurança.

Nesse contexto, Hendriksen e Breda (1999, p.515), afirmam que “um objetivo positivo é dar informação importante e relevante aos usuários de demonstrações financeiras para

ajudá-los a tomar decisões da melhor maneira possível, com a limitação de que os benefícios devem superar os custos”.

Objetivamente, a contabilidade é um sistema de informações e avaliação que visa fornecer aos seus usuários demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade da entidade objeto de contabilização (DELIBERAÇÃO CVM n.º29, 1986).

Entretanto, os sistemas de informações contábeis não devem apenas se preocupar em fornecer informações, mas que as mesmas tenham qualidade e que possam ser utilizadas. A informação contábil deverá ser estruturada, fidedigna, tempestiva e completa, representando, assim, a diferença entre o sucesso e o fracasso da entidade (IUDÍCIBUS e MARION, 2002).

Assim, para que a contabilidade atinja seu objetivo é necessária a evidenciação (*disclosure*) das informações contábeis de forma transparente e útil para a tomada de decisão, considerando-se o que cada usuário considera relevante. O valor da informação não é dado apenas pela quantidade, mas também pela utilidade que fornece ao usuário. Nesse contexto, Kam (1990, p. 141), afirma que “de acordo com a teoria econômica neoclássica, a idéia é que o valor de um bem é igual a satisfação recebida pelo indivíduo que o consumiu”.

Corroborando com o assunto, Lima e Ikeda (2000), afirmam que, como a informação se presta a eliminar ou reduzir incertezas e, no caso da contabilidade, serve de suporte aos usuários na tomada de decisões, quanto mais suprir essas necessidades informacionais maior será o seu valor e que tanto o excesso como a falta de informações gera problemas de comunicação.

A transparência no setor público, um requisito para uma gestão democrática, depende do grau e da forma como se dá o acesso dos usuários da informação. Segundo Valverde Loya (2004), uma informação é transparente quando é disponibilizada sem travas ou requisitos, compreensível ao incluir todos os elementos relevantes, confiáveis e de qualidade e que ao mesmo tempo permita uma contribuição ao desenho das políticas públicas e sirva para dar certeza e confiança aos mercados.

Na área pública, o objetivo da contabilidade não difere do da área privada. De acordo com o artigo 83, da Lei 4320/64, o objetivo da Contabilidade Pública é “evidenciar perante a Fazenda Pública, a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados”, ou seja, na salvaguarda do patrimônio público, sua finalidade reside em fornecer informações de qualidade aos seus usuários.

Segundo Silva (2004), a Contabilidade Pública, denominada Governamental, atua como um sistema que integra registros orçamentários, econômicos, financeiros e patrimoniais, com a finalidade de evidenciar as movimentações do patrimônio público em sua totalidade, visando à prestação de contas pelo menos no final do exercício, pelo agente público.

Então, tanto no setor público como no privado, quando se fala em situação patrimonial, trata-se em termos econômicos e em ambos o objeto de evidenciação é o patrimônio. Nesse contexto, tudo o que possa afetar economicamente o patrimônio deve ser evidenciado. Contudo, o fim principal das entidades públicas não é o lucro e sim o bem estar social. Mas, para garantir à continuidade de suas atividades as mesmas precisam ter resultados positivos.

Diante do exposto, o que deve ser evidenciado depende do objetivo de cada entidade e, apesar de ter havido mudanças nos tipos de usuários e na forma de informação que necessitam, a função da contabilidade permanece praticamente sem alteração. A esse respeito o *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) publicou em 1973 um relatório denominado “Objetivos dos Demonstrativos Financeiros” que afirma que:

A função fundamental da contabilidade (...) tem permanecido inalterada desde seus primórdios. Sua finalidade é prover os usuários dos demonstrativos financeiros com informações que os ajuda a tomar decisões. Sem dúvida tem havido mudanças substanciais nos tipos de usuários e nas informações que têm procurado. Todavia, esta função dos demonstrativos financeiros é fundamental e profunda. O objetivo básico dos demonstrativos financeiros é prover informação útil para tomada de decisões econômicas.

A premissa básica tanto dos entes governamentais como das empresas com fins lucrativos é otimizar o resultado econômico, sendo o mesmo avaliado no setor público pelo valor produzido e não pelo que o mesmo consome (SLOMSK, 2003).

2.1.3 Usuários da Informação Contábil

A informação contábil é utilizada por inúmeras pessoas e entidades com finalidades diversas. Os usuários da informação contábil são todas as pessoas que se interessam pela

situação da empresa e buscam na contabilidade as suas respostas. Entre eles estão os usuários externos (bancos, investidores, fornecedores, governo, sindicatos, concorrentes etc.) e os usuários internos (gerentes, administradores, funcionários etc.).

Nesse sentido, a deliberação da CVM nº. 29 (1986), define usuário como qualquer pessoa física ou jurídica que se interesse pela avaliação da situação e do progresso de uma entidade empresa com ou sem fins lucrativos, ou até mesmo de um patrimônio familiar.

De acordo com Ribeiro Filho (1997) os usuários contábeis dividem-se em externos (que não participam no dia-a-dia dos negócios da entidade) e internos (Gestores da entidade). Nesse sentido, segundo o autor, os sistemas de informações contábeis têm o objetivo de prestar informações úteis e tempestivas aos mesmos, para que possam tomar decisões, sendo estruturados de modo que todos os eventos econômicos de receitas, despesas, custos, investimentos, perdas e outros que afetam o patrimônio de determinada entidade sejam ordenadamente captados, mensurados, tratados e evidenciados, sobretudo para:

- a) Permitir aos usuários externos o conhecimento da evolução patrimonial da entidade;
- b) Tornar viável a comparação de categorias de eventos econômicos, entre entidades distintas; e
- c) Construir e evidenciar indicadores e medidas do desempenho econômico-financeiro da entidade, servindo como um *painel de controle* para o gestor, permitindo a avaliação de sua performance e dando estabilidade a continuidade organizacional.

Nos objetivos a e b, as técnicas contábeis, quando direcionadas a usuários externos, são tratadas no campo da Contabilidade Financeira. As do item c, destinadas a usuários internos, estão no campo da Contabilidade Gerencial (RIBEIRO FILHO, 1997). A propósito desta distinção, assim se expressa Garrison e Noreen (2001):

Contabilidade Gerencial, tem como público-alvo as pessoas que estão dentro da organização que visam a planejamento, direção, motivação, controle e avaliação de desempenho. Dá ênfase as decisões que afetam o futuro, enfatiza a relevância e flexibilidade dos dados, oferece informações oportunas. Seus relatórios setoriais são elaborados de forma detalhada sobre departamentos, produtos, clientes e empregados e não observam os princípios contábeis geralmente aceitos. Não é uma contabilidade obrigatória;

Contabilidade Financeira, tem como público-alvo as pessoas fora da organização, como sócios, credores, autoridades tributárias e legisladores. Dá ênfase as conseqüências financeiras das atividades passadas e enfatiza a objetividade e a consistência dos dados. Nesse

caso, a informação tem que ser precisa e os relatórios elaborados com informações resumidas sobre a organização como um todo. Deve-se observar os princípios contábeis geralmente aceitos e tem a publicação das demonstrações contábeis como obrigatoriedade.

Segundo Davenport (1998), sabe-se muito pouco sobre o uso das informações nas organizações. Entretanto, deve-se, em primeiro lugar, observar as “espécies de usuários das mesmas. Além do sistema de informação é necessário ter o conhecimento do que cada grupo de usuário almeja, com o objetivo de evitar desperdício de recursos na aquisição, implementação e utilização dos sistemas.

É a necessidade do usuário que determina o que deve ser informado pela contabilidade. No entanto, na prática, o problema é complexo, segundo afirma Iudícibus (2004, p. 24) “ou fornecemos conjuntos separados de informação para cada tipo de usuário, ou fornecemos uma única informação-relatório, tão abrangente e detalhada, que poderá servir a muitos usuários, embora não sirva a todos”.

Apesar de informação específica para usuário específico é citada pelos autores como a mais correta, nem sempre há a possibilidade de obter toda informação relevante para cada um deles devido a problemas de mensuração da contabilidade, restrições do próprio usuário e problemas com custo. Não sendo possível atender igualmente bem, em todo tempo a todos que precisem da informação contábil, a opção seria criar um conjunto básico de informações financeiras capaz de satisfazer as necessidades básicas do maior número possível de usuários e ao mesmo tempo ter a flexibilidade de fornecer relatórios diferenciados para usuários ou decisões especiais (IUDÍCIBUS, 2004).

Libonati (1994) alerta para o fato de que os contadores têm de se conscientizar que as informações são utilizadas pelos usuários e não são feitas para eles mesmos.

Então, a contabilidade é um instrumento útil para os tomadores de decisões à medida que fornece informações úteis com a finalidade de atingir o seu objetivo.

Na esfera pública, de acordo com Piscitelli, Timbó e Rosa (2004), a contabilidade governamental ainda é muito carente tanto de base doutrinária como de pesquisa científica, confundida, muitas vezes, com o "oficialismo" burocrático, que conduz a edição dos textos legais e a aplicação e interpretação das normas sem a contribuição do cidadão.

O *Governmental Accounting Standards Board* (GASB), órgão norte-americano credenciado para estabelecer os *Generally Accepted Accounting Principles* (GAAPs) - princípios contábeis geralmente ou generalizadamente aceitos – para estados e entes locais dos Estados Unidos, reconhece como usuário da informação contábil: o cidadão, cujo governo

é responsável; os membros do Legislativo, os quais representam os cidadãos e os investidores e credores, emprestadores de recursos ou partícipes do processo de financiamento.

É uma obrigação das instituições governamentais e dos responsáveis pelo sistema contábil do governo conhecer e estudar os seus usuários, especificadamente após a Lei da Responsabilidade Fiscal (LRF), que diz que uma das premissas básicas para uma gestão responsável e pela melhora da interação entre Estado e cidadão é a transparência, e para garanti-la é necessário que os relatórios contábeis e financeiros sirvam para que a responsabilidade dos mesmos seja avaliada pelo Legislativo, pelo Tribunal de Contas ou pelo cidadão na qualidade de usuário (SILVA, 2004).

2.1.4 Características Qualitativas da Informação Contábil

Embora haja uma compreensibilidade de que o objetivo principal da contabilidade é a comunicação, à medida que a mesma visa identificar, mensurar e comunicar os eventos que afetam o patrimônio das entidades, faz-se necessário analisar se a mesma possui uma linguagem compreensível na evidenciação dos relatórios contábeis, à fim de que os usuários possam tomar decisões adequadas; haja vista que, além da produção da informação o entendimento das mesmas é fundamental para que elas possam ser utilizadas como instrumento no processo decisório.

Para Dantas, Zendersky e Niyama (2006):

A evidenciação (*disclosure*) contábil transcende o conceito de divulgação, estando relacionado, também à capacidade de transmitir informações relevantes com qualidade, oportunidade e clareza, possibilitando a perfeita compreensão, por parte dos usuários da verdadeira situação que se pretende relatar, o que potencializará a capacidade de avaliação preditiva.

A qualidade da evidenciação contábil no Brasil tem evoluído nas últimas décadas, principalmente, nas Companhias Abertas devido a contribuição de algumas entidades como a Comissão de Valores Mobiliários – CVM, o Instituto Brasileiro de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras – IPECAFI/USP, o Conselho Federal de Contabilidade e o Instituto Brasileiro dos Contadores – IBRACON. Percebe-se o empenho dessas entidades através de pesquisas, pronunciamentos técnicos ou de programas de qualificação profissional, visando

aprimorar a capacidade informativa das demonstrações contábeis (DIAS FILHO e NAKAGAWA, 2001).

Ainda segundo os autores anteriores, alguns órgãos ligados a contabilidade têm contribuído para a maior compreensibilidade da terminologia contábil, entre eles a *American Accounting Institute of Certified Public Accountants* -AICPA e a Associação Americana de Contabilidade que têm publicado manuais de “definições” com a finalidade de uniformizar a utilização de certos termos.

A Organização das Nações Unidas - ONU, onde um grupo de especialistas em padrões internacionais de Contabilidade elaborou um relatório com a conclusão de que a complexidade dos negócios não pode ser utilizada como desculpa para a apresentação de informações pouco inteligíveis; também foi destacado que a forma de apresentação, a terminologia adotada, os conceitos e hipóteses estabelecidos, devem ser expressos de maneira não ambígua e suficientemente explicitados para que a informação seja compreendida com garantia.

O Comitê de Padrões Contábeis Internacionais do *International Accounting Standards Committee* – IASC considera que a evidenciação contábil deve ser clara e compreensível, mesmo que sofra influência de políticas contábeis interna e externa ao País.

Também se preocupou com a compreensibilidade o FASB, que estabeleceu no *Statement of Financial Accounting Concepts* nº. 2 os atributos qualitativos das informações contábeis. O referido órgão considerou que a compreensibilidade é um dos requisitos necessários para que um número mais amplo de usuários possa assimilar o significado de tais informações e utilizá-las adequadamente no processo decisório.

A NBC T1 (Norma Brasileira de Contabilidade Técnica 1), aprovada pela Resolução CFC Nº.785 (1995), aborda as características das informações contábeis e diz que a informação contábil, especialmente as inseridas nas demonstrações contábeis, notadamente as previstas em legislação, deve propiciar revelação suficiente sobre a Entidade, de modo a facilitar a concretização dos propósitos do usuário e devem conter entre outros atributos: confiabilidade, tempestividade (oportunidade), compreensibilidade e comparabilidade.

O FASB nº. 2 (1980) apresenta as características hierárquicas da informação contábil, de acordo com a utilidade para tomada de decisão. De acordo com Paulo (2002) nesta hierarquia são identificadas as características (qualidades) primárias (relevância, confiabilidade) e secundárias (comparabilidade, uniformidade, consistência), para uma informação ser considerada útil, observando-se algumas considerações: a análise do custo-

benefício da mesma como uma restrição-geral; a compreensibilidade como característica do usuário e a materialidade da informação como limite de reconhecimento.

Nesse contexto, Iudícibus e Marion (2002, p 65) dizem que “a informação possui a qualidade da relevância quando ela influencia as decisões econômicas dos usuários ajudando-os a avaliar eventos passados, presentes ou futuros ou corrigindo ou confirmando suas avaliações passadas”. Para eles uma informação não precisa está, necessariamente, colocada na forma de previsão explícita para ter valor preditivo.

Três características são destacadas pelo FASB nº. 2 (1980) para uma informação relevante: 1) valor preditivo, uma informação relevante aumenta a probabilidade de previsão dos resultados de eventos futuros. Hendriksen e Van Breda (1999) lembram que dificultam o teste da capacidade de predição as complexidades das relações entre medidas passadas e futuras de eventos e objetivos, e a falta de capacidade na formulação de modelos decisórios normativos ou descritivos; 2) valor de retorno, confirmação ou correção de expectativas anteriores são desempenhadas por uma informação relevante; e 3) oportunidade, antes de perder a capacidade de influenciar uma decisão, a informação relevante deve estar disponibilizada. Uma informação pode ser oportuna sem ser relevante, mas é impossível ser relevante sem ser oportuna (HENDRIKSEN e VAN BREDA, 1999).

Distinguir relevância de confiabilidade não é uma tarefa fácil. O FASB nº. 2 (1980) traz que a confiabilidade origina-se de duas características: a verificabilidade e a fidelidade de representação, tendo como interação entre as duas a neutralidade da informação influenciando sua utilidade. A primeira é a capacidade de assegurar que a informação representa o que gostaria, ou que o método de mensuração foi utilizado sem erro ou julgamento pessoal, através da concordância entre os mensuradores (STROEHER, 2005); a segunda é a correspondência entre uma medida ou descrição e o objeto ou evento econômico que a mesma almeja representar (FASB nº. 2, 1980). Por sua vez, o mesmo afirma que a neutralidade, na formulação e implementação de padrões, quer dizer que o principal interesse deve ser a relevância e a confiabilidade da informação resultante, e não um efeito que a nova regra terá sobre um interesse particular. Para Hendriksen e Van Breda (1999) neutralidade está próximo a ausência de viés, mas não é idêntico. Ou seja, há neutralidade quando não existe viés na direção de um resultado preestabelecido.

Iudícibus e Marion (2002) consideram a informação confiável quando há ausência de erros materiais e vieses; e tem a possibilidade de ser aceita pelos usuários como o que realmente se deseja ou razoavelmente se espera que represente.

A Resolução CFC Nº.785 (1995), pronuncia-se conceituando a confiabilidade da informação como atributo capaz de fazer o usuário aceitar e utilizar a informação contábil como embasamento de decisões, tornando-se componente fundamental na relação entre eles, estando a mesma fundamentada na veracidade, completeza e pertinência do seu conteúdo. A primeira exige que as informações contábeis não contenham erros ou vieses, e sejam elaboradas em rigorosa consonância com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade; a segunda diz respeito ao fato de a informação compreender todos os elementos relevantes e significativos sobre o que se pretende revelar ou divulgar, como transações, previsões, análises, demonstrações, juízos ou outros elementos; e a pertinência requer que seu conteúdo esteja de acordo com a respectiva denominação ou título.

A comparabilidade, uma das características secundárias, contribui para a utilidade da informação. Segundo a Resolução CFC Nº.785 (1995) a comparabilidade deve permitir que o usuário tenha conhecimento da evolução entre determinada informação ao longo do tempo, numa mesma Entidade ou em diversas Entidades, ou a situação destas num momento dado, com vista a possibilitar-se o conhecimento das suas posições relativas, dependendo sua concretização da conservação dos aspectos substantivos e formais das informações. A evolução qualitativa da informação contábil não deverá ser impedida pela manutenção da comparabilidade.

Segundo o FASB Nº.2 (1980) a comparabilidade não é uma qualidade da informação como a relevância e a confiabilidade, é uma qualidade da relação entre duas ou mais informações. Ela tem o objetivo de identificar e explicar semelhanças e diferenças entre dois conjuntos de fenômenos econômicos e compreende duas características: a uniformidade e a consistência. A primeira entende que eventos iguais são representados da mesma forma; a segunda é utilizada como referência ao uso de procedimentos contábeis iguais por uma determinada Entidade ou Entidade contábil entre períodos (PAULO, 2002).

Iudícibus e Marion (2002) consideram que os usuários devem ter condições de comparar as demonstrações contábeis de uma entidade de um ano para outro com o objetivo de observar tendências na sua situação patrimonial, financeira e no seu desempenho, como também fazer comparações entre entidades diferentes. Entretanto, não se deve confundir a comparabilidade com mera uniformidade e nem ser um impedimento para padrões contábeis aperfeiçoados, pois não é apropriado deixar de utilizar práticas contábeis mais relevantes e confiáveis quando tiverem alternativas diferentes, sendo que deverão ser evidenciadas as informações correspondentes a períodos anteriores.

De acordo com o FASB N°. 2 (1980) a compreensibilidade depende das características dos usuários e das inerentes à informação. Ou seja, ela representa uma ligação entre elas. Para uma informação contábil ser compreensiva deve ser completa e retratar todos os aspectos contábeis de uma operação ou conjunto de operações ou eventos (IUDÍCIBUS e MARION, 2002).

Nesse sentido, a Resolução CFC N°.785 (1995) orienta que a exposição ao usuário da informação contábil deve ser realizada na maneira mais compreensível, definindo a compreensibilidade como à clareza e objetividade com que a informação contábil é divulgada, compreendendo elementos formais, de organização espacial, recursos gráficos e a redação e técnica de exposição utilizadas. Ao mesmo tempo, presume-se que o usuário tenha conhecimentos de contabilidade e dos negócios da atividade, de forma que o habilite à compreensão das informações colocadas à sua disposição, desde que se proponha analisá-las, pelo tempo e profundidade necessários.

A compreensibilidade das informações contábeis é um dos atributos necessários para que a contabilidade possa servir ao processo decisório, entretanto, com base na literatura corrente e alguns resultados de pesquisas, percebe-se que muitos termos empregados nas demonstrações contábeis não são compreendidos a quem se destinam ou são interpretados diferentemente do que se pretendia (DIAS FILHO e NAKAGAWA, 2001).

A esse respeito Dias Filho e Nakagawa (2001, p. 43) escreveram:

Alega-se que uma das prováveis causas desse desencontro entre significados pretendidos e alcançados não reside apenas no uso de termos eminentemente técnicos, mas também no hábito de os contadores atribuírem significados técnicos a palavras que são utilizadas com sentido diferente na linguagem comum. A título de exemplo, cite-se que o usuário tanto pode ignorar o significado contábil de um termo como *goodwill*, como também atribuir um significado diferente do desejado ao termo depreciação. Se isso pode ocorrer com usuários mais familiarizados com a terminologia contábil, a exemplo de investidores, credores e outros semelhantes, o que pode ser dito em relação aos menos tradicionais, tais como entidades de proteção ambiental, organizações não governamentais voltadas para a defesa dos direitos humanos, ou até mesmo o cidadão comum que, por si próprio, recorra a demonstrações contábeis para conhecer a relação das empresas com o ambiente onde opera?

Diante disso, levando em consideração que a contabilidade é um processo de comunicação, faz-se necessário a compreensibilidade da mensagem comunicada na informação, sendo que para os leigos as demonstrações contábeis não passam de dados elaborados, embora mais organizados. Vasconcelos e Viana (2002), salientam que a informação, sua expressão e evidenciação são funções do usuário enquanto a qualidade da

evidenciação contábil depende do entendimento da mensagem comunicada na informação. Evidenciação é a fase da informação que o usuário percebe; e a eficácia da informação ocorre quando a mesma se converte em decisão.

A tempestividade (oportunidade) e a relação custo-benefício são variáveis que restringem a utilidade e total potencialidade das qualidades da informação. Uma informação contábil é tempestiva, segundo o CFC (1995), quando chega ao conhecimento do usuário em tempo hábil, com o objetivo que o mesmo possa utilizá-la para seus fins. “A relação custo-benefício precisa estar sempre presente na mente do planejador do sistema contábil ao estabelecer o nível de informação que é considerado ótimo” (IUDÍCIBUS e MARION, 2002, p. 68). Para o FASB Nº. 2 (1980) o benefício almejado pela informação contábil deve exceder ao seu custo, ao mesmo tempo, há muita dificuldade para analisar o custo-benefício de informações contábeis.

O FASB Nº.2 (1980) salienta que nem sempre uma informação adequada para um será para o outro, pois cada decisor, isoladamente, aprecia qual informação contábil é útil, tendo esse julgamento influenciado por diversos fatores como qual o tipo de decisão que precisa ser tomada, o processo decisório que será usado, as informações que obtêm ou que necessitam ser adquiridas em outras fontes e a habilidade do tomador de decisão para processar a informação.

Em última análise, percebe-se que transmitir um grande número de informações não é o mais importante, é necessário que as mesmas sejam compreensíveis, tempestivas, confiáveis e possam servir de comparação numa Entidade ou entre Entidades diferentes, observando a relação custo-benefício, com a finalidade de que seja utilizada pelo usuário na tomada de decisão.

2.2 A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL

Administrar, na esfera pública, é gerir os Serviços Públicos, não apenas limitando-se a prestação desses serviços, mas também executá-los, dirigi-los e governá-los no intuito de se obter um resultado útil à coletividade. De acordo com Mello (1979), há duas versões para a origem do vocábulo administração: para uns significa servir, executar e vem de “*ad*” (preposição) mais ministro “*as*”, “*are*” (verbo); para outros, a palavra dá idéia de direção ou gestão e vem de “*ad manus trahere*”. A relação de subordinação e hierarquia encontram-se

implícitas nas duas hipóteses. Segundo o autor, administrar denota não apenas prestar serviço e executá-lo, mas também dirigir, governar e exercer a vontade objetivando a obtenção de um resultado útil, ou seja, num sentido mais popular, administrar seria traçar um programa de ação e executá-lo.

Nota-se que Serviço Público e Administração Pública estão muito ligados, podendo o primeiro ser executado privativamente, diretamente ou por delegação pela segunda.

Waldo (1964, p. 4), afirma que “na verdade, não há nenhuma definição boa de administração pública. Ou talvez haja boas definições sucintas, mas nenhuma boa explicação sucinta”. Para ele o problema de como as pessoas deverão ser educadas e treinadas para participarem da administração pública é um dos que só poderão ser resolvidos após a decisão do real significado da mesma. Segundo o autor há duas definições típicas de Administração Pública:

- 1) Administração Pública é a organização e a gerência de homens e materiais para a consecução dos propósitos de um governo.
- 2) Administração Pública é a arte e a ciência de gerência aplicadas aos negócios de estado (DWIGHT, 1964, p. 4).

De acordo com Rosa (2005), a Administração Pública, em sentido amplo, é todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização dos seus serviços, visando a satisfação das necessidades coletivas e segundo os fins desejados.

Di Pietro (2006), classifica a Administração Pública em sentido subjetivo (formal ou orgânico) e em sentido objetivo (material ou funcional):

- a) Em sentido subjetivo (visão formal ou orgânica), designando os entes que exercem a atividade administrativa, tais como pessoas jurídicas, órgãos e agentes públicos incumbidos de exercer uma das funções (função administrativa) em que se triparte a atividade estatal, ou seja, toda atividade do Estado que não seja legislativa e judiciária; e
- b) Em sentido objetivo (visão material ou funcional), designa a natureza da atividade exercida pelos referidos entes, ou seja, é a própria função administrativa que é de competência predominantemente do poder executivo. Gasparini (2005), nesse contexto, diz que, em sentido subjetivo (formal ou orgânico) a Administração Pública compreende todos os órgãos responsáveis pelas funções administrativas, é sinônimo de Estado. Em sentido objetivo (visão material ou funcional) abrange

as atividades administrativas concretas e imediatas exercidas pelo Estado conforme os termos e condições legais, visando atender às necessidades da coletividade.

Baseados em que administrar, significa planejar e executar, alguns autores distinguem Administração Pública em sentido amplo e em sentido estrito, como Alexandrino e Paulo (2006):

- a) Em sentido amplo, subjetivamente, a Administração Pública compreende além dos órgãos governamentais, supremos, constitucionais (governo), encarregados de projetar os planos de ação, direção e comando, os órgãos administrativos, subordinados, dependentes (Administração Pública em sentido restrito) que têm como missão a execução dos planos do governo. No entanto, em sentido amplo, de uma forma mais objetiva, trata-se da função política que delinea as diretrizes governamentais e a função administrativa que as executa; e
- b) Em sentido estrito, Administração Pública, subjetivamente, compreende apenas os órgãos administrativos e, objetivamente, apenas a função administrativa.

Levando-se em consideração a Administração Pública em sentido amplo, tem-se que o Estado organiza-se em três funções: legislativa, executiva e jurisdicional. Ainda em sentido amplo divide-se quanto ao aspecto *objetivo* e *subjetivo*.

- a) Quanto ao aspecto objetivo Di Pietro (2006, p.55) afirma que:

Embora o poder do Estado seja uno, indivisível e indelegável ele se desdobra em três funções: a legislativa, a executiva e a jurisdicional. A primeira estabelece regras gerais e abstratas, denominadas leis; as duas outras aplicam as leis ao caso concreto: a função jurisdicional, mediante solução de conflitos de interesses e aplicação coativa da lei, quando as partes não o façam espontaneamente; a função executiva, mediante atos concretos voltados para a realização dos fins estatais, de satisfação das necessidades coletivas.

Para Rosa (2005), de acordo com a teoria da tripartição, três são os Poderes: Executivo, Legislativo e Judiciário, os quais deverão ser independentes, porém harmônicos entre si. No entanto, a separação dos Poderes não é rígida, posto que vige um sistema de interferências recíprocas denominado de sistema de freios e contrapesos ou “*Checks and*

balances”, no qual reside o fato de que cada poder exerce suas competências; todavia, também controla o exercício dos demais poderes.

Ainda segundo Rosa (2005), alguns autores afirmam que o poder do Estado é uno e indivisível e o que ocorre não é a divisão desse poder, mas sim das funções estatais básicas, atribuídas aos órgãos independentes e especializados, quais seriam: a legislativa, a executiva e a judiciária.

Ratificando as palavras de Rosa (2005), a própria Constituição Federal, em seu art. 2.º, versa que “São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário”.

b) Quanto ao aspecto subjetivo, Menezes (2002, p.320) diz que:

(...) apesar da repartição dos poderes e das funções estatais precípua que cabe a cada um deles, tais funções podem se verificar em qualquer um deles. Assim é que, no âmbito de sua atuação como órgão público tanto o Poder Legislativo quanto o Judiciário, exercem também algumas funções administrativas. O Executivo desempenha função legislativa em situações em que dá início a projetos de lei, quando veta projetos aprovados pela Assembléia, quando adota medidas provisórias com força de lei, ou elabora leis delegadas. O legislativo exerce alguma função judicante quando o senado processa e julga o Presidente da República por crime de responsabilidade e os Ministros de Estado nos crimes da mesma natureza, ou em processos e julgamento de Ministros do Supremo Tribunal Federal, Procurador Geral da República e do Advogado Geral da União nos crimes de responsabilidade.

Assim, em sentido subjetivo, a Administração Pública é composta por todos os órgãos e pessoas jurídicas aos quais a lei atribui o exercício da função administrativa do Estado, podendo os mesmos fazer parte da Administração Direta ou da Administração Indireta. Sobre esse aspecto, o artigo 4º do Decreto-Lei n.º 200, de 25/02/67, com redação dada pela Lei n.º 7.596, de 10/4/87, determina que a administração federal compreende:

- a) A administração direta, que constitui dos serviços integrados na estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios; e
- b) A administração indireta, que compreende as seguintes categorias de entidades, dotadas de personalidade jurídica própria:
 1. Autarquias;
 2. Empresas públicas;

3. Sociedades de economia mista; e
4. Fundações públicas.

O Decreto-Lei n.º 200/67 trouxe profundas modificações na organização e funcionamento do Estado administrativo, apesar de não ter propiciado o desenvolvimento de um programa de reforma administrativa, ele facilitou o processo de mudança que estava em andamento ao estabelecer preceitos adequados à evolução da administração federal.

Ao fazer comentários a respeito da Reforma do Aparelho do Estado, Granjeiro e Castro (1997), classificam a Administração Pública em três modelos: Patrimonialista, Burocrática e Gerencial. Esses três modelos se sucedem no tempo, no entanto, sem que as características anteriores sejam totalmente abandonadas:

- a) Administração Pública Patrimonialista, nesse modelo a corrupção e o nepotismo são características marcantes. O poder soberano se estende ao aparelho do Estado e os cargos públicos possuem “*status*” de nobreza e são transferidos de pai para filho. Não há interferência da sociedade nos destinos dos recursos públicos;
- b) Administração Pública Burocrática, também conhecida como Modelo Clássico ou Racional-Legal. É racional na medida em que adota os meios mais adequados, eficientes, para atingir os fins visados. Por outro lado, é Legal, na medida em que utiliza-se da Lei para definir rigidamente seus objetivos. Esse modelo é inspirado pelos princípios da burocracia de Max Weber: impessoalidade, formalismo, a profissionalização, a idéia de carreira e de hierarquia funcional. Essa fase é determinada muito fortemente pelo interesse público e controle fortemente influenciado pela legalidade. O interesse público é identificado com o interesse do Estado, o qual é definido pelo poder do Estado à medida que edita leis, define políticas e garante a sua execução; e
- c) Administração Pública Gerencial, é a Administração voltada para a utilização de técnicas do setor privado com ênfase no setor público, tais como: Reengenharia, Qualidade Total e outras. É baseada nos conceitos do Decreto-Lei nº 200/67 de planejamento, descentralização, coordenação e controle. Nesse modelo existe o interesse público, no entanto, não esquecendo das políticas públicas e da administração que as implementa, onde o objeto é o atendimento ao cidadão, o

qual é tido como cliente. Esse tipo de administração tem como fundamento a eficiência, a redução de custos e o aumento da qualidade dos serviços, com foco na população, tendo seu controle baseado nos resultados e não nos processos.

As transformações que têm acontecido em decorrência das reformas administrativas têm aumentado a participação no controle social, visando uma utilização mais racional, eficiente e transparente dos recursos públicos, entretanto, os meios disponíveis à sociedade ainda são tímidos e há um despreparo do cidadão para controlá-los, visto que no Brasil há uma grande parcela da população que vive à margem de seus direitos sociais e políticos.

No modelo gerencial, busca-se a ampliação da autonomia das entidades descentralizadas e aumento da eficiência das organizações públicas, ao mesmo tempo em que se promove um controle dos resultados das mesmas. Com essa finalidade, o governo possibilita o controle social através de maior participação popular. Uma das medidas propostas com o objetivo de não só ampliar o controle da sociedade perante as ações da Administração Pública, como também, participar das suas decisões, é o Orçamento Participativo.

O controle na Administração Pública tem como finalidade garantir a sua atuação de acordo com os princípios constitucionais explícitos (legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência) e os implícitos. A sistematização na elaboração do orçamento federal, de acordo com o art. 165 da Constituição Federal de 1988, viabiliza o controle no ordenamento jurídico brasileiro à medida que visa a construção do planejamento do gasto público que determina elementos de coordenação e integração para o exercício do controle financeiro e orçamentário. Três instrumentos são integrados para a elaboração do orçamento, que visam o planejamento das ações do governo, são eles: o PPA, a LDO e a LOA.

2.3 ORÇAMENTO PÚBLICO

Aqui serão discorridas as atribuições econômicas do Estado, conceitos do orçamento público, um breve histórico do orçamento público à luz da legislação brasileira, instrumentos de planejamento e a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a evolução conceitual e as modalidades do orçamento.

2.3.1 Atribuições Econômicas do Estado

Para que se possa ter um maior conhecimento acerca do orçamento público e do processo orçamentário brasileiro é imprescindível um entendimento de quais são, atualmente, as principais funções econômicas do Estado, já que as mesmas justificam o processo orçamentário.

Alguns fatores acentuaram a necessidade do Estado intervir na economia, criando políticas econômicas que combatessem à inflação e o desemprego da mão-de-obra e ao mesmo tempo aumentassem a demanda efetiva, acarretando o bem estar social e o desenvolvimento econômico; entre eles, a grande depressão econômica de 1930, as duas guerras mundiais e as flutuações econômicas.

O sistema de Keynes (teoria *keynesiana*) deu o devido respaldo doutrinário para essa intervenção do Estado na economia e, a partir daí, a mesma passou a ter aceitação natural, especialmente na dinamização da demanda agregada e na utilização de instrumentos de política de estabilização econômica (GIACOMONI, 2005).

Nesse sentido, Musgrave e Musgrave (1980) propuseram uma classificação das funções econômicas do Estado, às quais denominou de “funções fiscais” e “funções do orçamento”, divididas em três funções a saber:

- a) Função alocativa: tem como principal objetivo promover ajustamentos na alocação de recursos, quando não houve eficiência por meio da ação privada. Ou seja, “o fornecimento de bens públicos ou do processo pelo qual a totalidade dos recursos é dividida para utilização no setor público e no setor privado, e pelo qual se estabelece a composição dos bens públicos” (MUSGRAVE e MUSGRAVE, 1980, p. 6);
- b) Função distributiva: tem como finalidade promover ajustes na distribuição de renda. De acordo com Musgrave e Musgrave (1980, p. 6) “é o ajuste na distribuição de renda e riqueza para assegurar uma adequação àquilo que a sociedade considera como um estado justo ou adequado de distribuição”; e

- c) Função estabilizadora: essa função visa conservar a estabilidade econômica. Para Musgrave e Musgrave (1980, p.6) é “o uso da política orçamentária com o objetivo de manter um elevado nível de emprego, um razoável grau de estabilidade do nível de preços, uma taxa apropriada de crescimento econômico, e ainda o alcance da estabilidade na balança de pagamentos”.

Ressaltamos aqui nesse trabalho, as principais funções econômicas do Estado que, segundo destacado anteriormente, são as próprias “funções do orçamento”. Após essa breve explicação, inicia-se a conceituação de orçamento público.

2.3.2 Conceitos de Orçamento Público

O orçamento público é um instrumento de origem anglo-saxônica típico das instituições representativas de governo, tendo seu processo, considerando seu ciclo anual, dividido em quatro fases, conforme Fisher (1997, *apud* GIACOMONI, 2005):

- a) Elaboração do projeto da LOA;
- b) Discussão, votação e aprovação da LOA;
- c) Execução Orçamentária; e
- d) Controle e avaliação na execução do orçamento.

No sentido literal, Wildawsky (1964, p. 1) define orçamento como:

um documento, contendo palavras e números, o qual propõe despesas para determinados elementos e finalidades. As palavras descrevem elementos de despesa (salários, equipamentos, viagem) ou finalidades (prevenção de guerra, melhoramento da saúde mental, fornecimento de habitação para baixa renda), e os números são pertencentes a cada elemento ou finalidade. Presumidamente, aqueles que fazem um orçamento entendem que há uma conexão direta entre o que está escrito nele e eventos futuros. Então nós poderemos compreender o significado do comportamento de um orçamento, como uma predição (Grifo nosso).

Segundo Waldo (1970), apenas uma ou outra pessoa, aqui e ali, tinha aprendido o significado da declaração de Gladstone que diz: “orçamentos não são meramente questões de

aritmética, mas de mil maneiras atingem as raízes da prosperidade dos indivíduos, a relação de classes, e a força dos impérios”.

A ação planejada do Estado, para manutenção de suas atividades e execução de projetos, concretiza-se através do orçamento público, o qual é o meio que dispõe o Poder Público em todas suas esferas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) para exprimir, em certo período, seu plano de atuação, explicitando a origem e montante dos recursos a serem obtidos e dos dispêndios a serem efetuados (PISCITELLI, 2004)

Silva (2004), define Orçamento sobre os aspectos objetivo e subjetivo:

- a) Quanto ao aspecto objetivo, o Orçamento determina o campo das Ciências Financeiras que estuda a Lei Orçamentária e o conjunto de regras que se referem à sua preparação, sanção legislativa, execução e controle, ou seja, refere-se a todas as etapas da fase jurídica do orçamento que são: preventiva, executiva e crítica; e
- b) Quanto ao aspecto subjetivo, é o direito facultado à população de aprovar, em princípio, por intermédio de seus representantes legitimamente eleitos, os gastos públicos realizados pelo Estado durante um exercício. Nesse aspecto, o Orçamento refere-se ao desenvolvimento dos princípios democráticos, a idéia da soberania popular e, por conseguinte, ao êxito dos sistemas representativos governamentais.

O orçamento público é um instrumento de planejamento em que a Administração Pública planeja os gastos, compatibilizando-os com os recursos disponíveis, com a finalidade de manter o equilíbrio financeiro. Pires (1996) define orçamento como um processo de planejamento contínuo e dinâmico utilizado pelo Estado para apresentar seus planos e programas de trabalho, relativos a um determinado período, abrangendo a manutenção das atividades, planejamento e projetos.

A responsabilidade fundamental do Estado é melhorar o bem estar social. Para isso utiliza-se do orçamento público para definir a capacidade de investimento do Estado, objetivando garantir os direitos individuais e coletivos constitucionais. No Brasil, e na maioria dos países democráticos, o processo orçamentário reflete co-responsabilidade entre os poderes, onde o mesmo é um ato autorizativo e preventivo das despesas que o Estado deve efetuar em um exercício. (SILVA, 2004).

De acordo com os conceitos citados, observa-se que o orçamento é caracterizado como um instrumento de planejamento, tendo como função o controle da administração pública, que evolui conforme o grau de participação da sociedade, representando os regimes democráticos numa perspectiva mais atual com a interação direta dos cidadãos através dos Orçamentos Participativos.

2.3.3 Breve histórico do Orçamento Público à Luz da Legislação Brasileira

No Brasil, o interesse popular pela gestão de recursos públicos teve sua origem no período colonial ao surgir nos vários campos sociais (militar, religioso, intelectual etc.), lideranças que chegavam da Europa com uma bagagem cultural de ideais democráticos assimilados em seus estudos. Nesse período, mais precisamente em 1789, ocorreu a Inconfidência Mineira com a finalidade de conquistar a soberania do País; e teve como motivação a desaprovação da espoliação tributária praticada pelo fisco português, tornando-se o movimento nacionalista mais importante ao longo dos tempos na área de finanças públicas, quando exigia para a Colônia uma distribuição entre os brasileiros de parte dos tributos cobrados pela Metrópole, conforme Giacomoni (2005, p.52):

Ainda no período colonial, a inconfidência mineira tentou conquistar a soberania para o país, usando como motivação o descontentamento face às disposições tributárias emanadas de Portugal. Ao suspender a “derrama”, cobrança de impostos atrasados as autoridades fizeram abortar o movimento comprovando que havia mais disposição em fugir do fisco português e menos consciência política em prol da independência da colônia.

A transferência da família real portuguesa para o Brasil, em 1808, marcou o início do processo de organização das finanças brasileiras. Foi criado o Erário Régio e o regime de contabilidade com o intuito de administrar não apenas as finanças e o patrimônio público brasileiro, como também os demais domínios coloniais portugueses, visto que nesse período ocorreu a abertura dos portos e tornou-se necessário uma maior organização na cobrança de impostos aduaneiros. Com a independência do Brasil, em 1822, foi criado o Parlamento que hoje realiza o controle das Finanças Públicas nas esferas Federal, Estadual e Municipal, dando o início ao processo de abertura democrática.

As primeiras exigências formais na elaboração de orçamentos por parte das instituições imperiais ocorreram na Constituição Imperial de 1824 em seu art. 172, que atribuía ao Ministério da Fazenda competência para receber dos demais Ministérios os

orçamentos relativos às despesas das repartições dos mesmos e apresentá-los anualmente à Câmara dos Deputados juntamente com o balanço geral da receita e despesa do Tesouro Nacional do ano anterior, o orçamento geral de todas as despesas públicas do ano seguinte e a importância de todas as contribuições e rendas públicas. Houve dificuldade na implementação desse dispositivo que, para alguns tratadistas, teve como principais fatores: a deficiência dos mecanismos arrecadadores das províncias, as dificuldades nas comunicações e conflitos com normas legais do período colonial (SILVA, 2004).

Alguns autores julgam como a primeira lei de orçamento brasileira a Lei de 14/12/1827 e o primeiro orçamento, o aprovado pelo Decreto Legislativo de 15/12/1830, o qual fixava a despesa e orçava a receita das antigas províncias para o exercício subsequente, ou seja, de 1831, conforme Veiga Filho (*apud* GIACOMONI, 2000).

A Constituição de 25/03/1824, em relação ao orçamento, estabeleceu também as competências dos poderes Legislativo e Executivo em relação às matérias tributária e orçamentária e tratou da fiscalização da execução orçamentária. Giacomoni (2000, p.53) discorre as competências dos Poderes imperiais em matérias tributária e orçamentária:

- a) Ao Executivo competia a elaboração de proposta orçamentária;
- b) À Assembléia Geral (câmara dos Deputados e Senado) e a aprovação da lei orçamentária; e
- c) À Câmara dos Deputados e iniciativa das leis sobre impostos.

A questão de fiscalização e execução orçamentária é definida de forma vaga no art. 37: “Também principiaram na Câmara dos Deputados:1º) o exame da administração passada, e reforma dos abusos nela introduzidos”.

A Constituição de 1824 foi alterada pela Emenda Constitucional de 12/08/1834, que regulou o funcionamento das assembleias legislativas das províncias e definiu suas competências. Em relação aos orçamentos destaca-se:

- a) A fixação das despesas dos municípios e províncias, como também os impostos necessários para atender a tais encargos; e
- b) A repartição e fiscalização do emprego das rendas entre os municípios.

O Decreto n.º 966-A, de 07 de novembro de 1890, criou o Tribunal de Contas por iniciativa do Ministro da Fazenda Rui Barbosa e a Constituição de 1891. Após a Proclamação da República, institucionalizou a Corte de Contas, que só foi instalada efetivamente em 1893,

pelo empenho de então Ministro da Fazenda Serzedello Côrrea, no governo de Floriano Peixoto. Outras mudanças significativas no que diz respeito a distribuição de competências, em relação ao orçamento, surgiram com a elaboração dessa Constituição, entre elas:

- a) A competência privativa do Congresso Nacional para elaboração do orçamento e realização da tomada de contas de Executivo. Entretanto, o Poder Legislativo nunca exerceu tal função, valendo-se sempre da proposta orçamentária encaminhada pelo Executivo, através de projeto de lei; e
- b) A instituição do Tribunal de Contas da União, para auxiliar o Congresso no controle.

Nesse período as províncias transformaram-se em Estados que passaram a ser regidos por Constituições próprias onde as mesmas estendiam essa prerrogativa aos municípios (GIACOMONI, 2005).

Alguns acontecimentos que impactariam no sistema orçamentário brasileiro ocorreram entre a Constituição de 1891 e o ano de 1922, dentre eles destacam-se:

- Reforma do sistema de contabilidade no Estado de São Paulo, em 1905, marcando o início da Contabilidade Pública nacional brasileira;
- Levantamento, em 1914, de forma despreparada, da situação financeira do Tesouro Nacional exigido pelo governo inglês para que fosse concedido um empréstimo;
- Aprovação, em 1919, da utilização dos métodos das partidas dobradas pelas repartições públicas.

Após longo período sem grandes transformações na organização das finanças públicas foi criado e regulamentado em 1922 (pela Lei 4.536 de 28/01/1922 e pelo Decreto 15.782 de 8/11/1922) o Código de Contabilidade da União, que veio a reforçar o que já acontecia na prática desde a constituição de 1891, conforme estabelece o art. 13 do referido código: “O governo enviará à câmara dos Deputados, até 31 de maio de cada ano, a proposta de fixação de despesa, com o cálculo da receita geral da República, para servir de base à iniciativa da Lei do Orçamento”. Este Código foi uma grande conquista da área técnica, visto que estabeleceu procedimentos orçamentários, financeiros, contábeis, patrimoniais e outros.

Com a Revolução de 1930 ocorre o fim da República Velha (1889-1930), onde a administração limitava-se à representação dos interesses da burguesia rural. A partir de então surge a necessidade de uma estruturação da máquina administrativa brasileira. Em 16/07/1934 é outorgada uma nova Constituição que trata o orçamento com destaque em uma seção própria, segundo Giacomoni (2005), as principais mudanças que ocorreram foram:

- a) Grande parte das funções do Estado foi centralizada na esfera federal;
- b) A competência para elaboração da proposta orçamentária passa a ser do Presidente da República (art. 50, §1.º);
- c) O Legislativo passa a ter competência para a aprovação do orçamento e julgamento das contas presidenciais, contando com o auxílio do Tribunal de Contas da União (arts. 39, §2º e 40, c); e
- d) Não há limite ao número de emendas ao orçamento pelos legisladores, caracterizando a co-participação dos dois poderes na elaboração do mesmo.

A Constituição decretada em 10/11/1937, no período do Estado Novo, assim como a de 1934, traz o orçamento como destaque, em um capítulo especial, com seis artigos, os quais determinavam que um departamento administrativo, a ser criado junto a Presidência da República, deveria elaborar a proposta orçamentária e enviar à apreciação na Câmara dos Deputados e do Conselho Federal (uma espécie de Senado composto por 10 (dez) membros nomeados pelo Presidente da República). Na prática, essas duas Câmaras nunca foram instaladas e os orçamentos federais sempre foram elaborados e decretados pelo Presidente da República. (GIACOMONI, 2005).

Em 1939, ainda no período do Estado Novo, os Estados e Municípios perdem sua autonomia e o Presidente da República passa a nomear interventores como governadores estaduais e esses, por sua vez, escolhiam os prefeitos dos municípios. Esta mesma Lei determinou a criação de um Departamento Administrativo em cada Estado com a atribuição, entre outras, de aprovar e fiscalizar os projetos de orçamentos dos Estados e Municípios. Mais tarde esse departamento foi transformado em Conselho Administrativo (Decreto-Lei nº 5.511 de 21/05/1943). Em 1939 ocorreu a padronização dos orçamentos e balanços estaduais e municipais e, em 1940, foi aprovado o Decreto-Lei nº 2.416/40, estabelecendo a

consolidação de normas orçamentárias apenas para os Estados e Municípios. Com algumas modificações essas regras estenderam-se à União já em 1952.

A redemocratização no país apareceu na Constituição de 18/09/1946, quando o orçamento voltou a ser elaborado pelo Executivo e aprovado pelas Casas Legislativas, incorporando princípios básicos como: unidade, universalidade, exclusividade e especialização. Também foi nesse período que ficou definido de forma mais transparente o papel do Tribunal de Contas da União (arts. 73 ao 77).

O regime instalado com o Golpe Militar de 1964 fez com que o processo orçamentário fosse elaborado de maneira bastante autoritário. Devido a inúmeras reivindicações, as normas de Direito Financeiro aplicáveis a todas as esferas da Administração e a concepção de Orçamento-Programa foram instituídas com a sanção da Lei 4.320 de 17/03/1964, tornando-se um marco e sendo considerada como um grande avanço para os sistemas de Orçamento e Contabilidade Pública no Brasil, apesar de já existir questionamentos desde 1930 quando da centralização político-administrativa.

Em 24/01/1967 foi outorgada mais uma Constituição Federal trazendo novas regras e princípios quanto ao processo de elaboração e fiscalização orçamentários, sendo o primeiro estendido aos Estados. A grande modificação ocorrida foi a alteração da iniciativa de Leis ou emendas para criar ou aumentar despesas que deixaram de ser função do Legislativo passando a ser prerrogativa do Executivo, conforme o art. 67:

É de competência do Poder Executivo a iniciativa de leis orçamentárias e das que abram créditos, fixem vencimentos e vantagens dos servidores públicos, concedam subvenções ou auxílio ou de qualquer modo autorizem, criem ou aumentem a despesa pública.

Também em 1967 foi instituído o Decreto-lei n.º 200 que, além de regulamentar o Orçamento-Programa, delineando de forma clara os princípios norteadores na elaboração dos planos e programas governamentais, trouxe profundas alterações na organização e funcionamento do Estado administrativo, tornando-se o primeiro passo para a criação de um modelo administrativo chamado de gerencial ou pós-burocrático na tentativa de melhorar a eficiência e eficácia da Administração Pública (PEREIRA, 1996). A consolidação do Orçamento-Programa dá-se com o Decreto Federal 71.353 de 25/02/1967 que institui o Sistema de Planejamento Federal.

Em 1986 foi criada a Secretaria do Tesouro Nacional através do Decreto 92.452 e a estruturação de todo o sistema de administração financeira, contabilidade, auditoria e sistema

de programação financeira, instituindo um Sistema de Controle em consonância com o Decreto-Lei n.º 200/67 (CASTRO, 1997)

A elaboração e a execução do orçamento estão regulamentadas em diversos instrumentos legais: na Constituição de 1988, na Lei Complementar 101 de 4/05/2000 e na Lei 4.320 de 17/03/1964.

Na Constituição de 1988 são estabelecidas as normas gerais de gestão financeira e orçamentária; a Lei Complementar 101 promove a responsabilidade e controle da gestão fiscal como também traz novos conteúdos a LDO e a LOA; e a Lei 4.320, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços de todas as esferas de governo, União, Estados, Distrito Federal e Municípios, compreendendo os órgãos da Administração Direta e Indireta de todos os Poderes, inclusive autarquias, fundos, fundações e empresas estatais dependentes.

A última Constituição brasileira, denominada pelo Presidente da Assembléia Nacional Constituinte, o então Deputado Ulisses Guimarães, como Constituição Cidadã, foi promulgada em 5/10/1988 e colocou o orçamento, como em algumas Constituições anteriores, em grande destaque pelos constituintes, trazendo uma seção dentro do capítulo II (Finanças Públicas) com cinco artigos e vários incisos e parágrafos com novos princípios e regras, além de consagrar alguns já existentes.

Dentre as inovações ocorridas destacam-se: a devolução ao legislativo da prerrogativa de propor emendas sobre despesas ao Projeto de Lei do Orçamento (art. 166, §3.º); a explicitação da Universalidade orçamentária, ou seja, as receitas e despesas que deverão compor o orçamento público e serem submetidos à aprovação legislativa (art. 165, §5.º) e o encaminhamento do Executivo ao Legislativo, anualmente, do Projeto de LDO que visa, além de outros objetivos, orientar a elaboração da LOA e dispor sobre a política de desenvolvimento a ser observada pelas agências oficiais (art. 165, §2.º).

A sistematização na elaboração do orçamento Federal, prevista na Constituição Federal de 1988 em seu art. 165 no Capítulo Finanças Públicas, visa construir um planejamento do gasto público que estabeleça elementos de coordenação e integração para o exercício do controle financeiro e orçamentário. O processo de planejamento das ações públicas é composto por três instrumentos legais, são eles: o PPA, LDO e a LOA.

2.3.4 Instrumentos de Planejamento e a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)

O Plano Plurianual (PPA) procura ordenar as ações governamentais de médio prazo, com o intuito de atingir os objetivos e metas fixadas. Pascoal (2002) descreve algumas características da Lei que institui o Plano Plurianual, dentre elas:

- a) Sua vigência compreende todas as esferas públicas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) por um período de 4 (quatro) anos, sendo três do próprio governo e um ano do próximo, a fim de evitar a descontinuidade dos programas de governo;

Estabelece, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública para: as despesas de capital (para adquirir novos ou já existentes bens de capital), as despesas correntes derivadas das de capital (gastos operacionais que são relacionados com os bens de capital) e para os programas de duração continuada (despesas vinculadas a programas com duração superior a um exercício financeiro).

- b) Busca na sua elaboração fazer o planejamento dos recursos públicos objetivando minimizar as diferenças entre as regiões brasileiras, no Plano Plurianual da União, e entre as sub-regiões, nos planos plurianuais dos Estados e Municípios;
- c) Trazer as orientações gerais que norteiam a captação dos recursos e os gastos públicos, visando atingir os fundamentos e objetivos constitucionais;
- d) Discriminar os resultados pretendidos com as ações governamentais e suas metas, de forma a quantificar física e financeiramente os seus objetivos;
- e) Servir de orientação na elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), da Lei de Orçamento Anual (LOA) e dos demais planos e programas nacionais, regionais e setoriais;
- f) Conter a previsão da execução de investimentos que ultrapassem um exercício financeiro (sob pena de Crime de Responsabilidade). No entanto, mesmo não estando previamente no PPA, uma lei específica poderá incluí-los; e

- g) É de competência privativa do chefe do Poder Executivo seu envio ao Congresso Nacional para aprovação, conforme art. 84, XXIII.

A LDO, um processo de curto prazo, tem a finalidade de nortear a elaboração da Lei LOA de acordo com as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública, explicitados no PPA. Compreenderá as metas e prioridades da Administração Pública e as despesas de capital para o exercício subsequente e disporá sobre as alterações na legislação tributária. De acordo com Ferreira (2003) suas principais características são:

- a) É um instrumento de planejamento de curto prazo;
- b) Tem sua programação em consonância com o PPA e orienta a elaboração da LOA;
- c) Estabelece as metas e prioridades da administração pública para o exercício subsequente, incluindo as despesas de capital;
- d) Dispõe sobre as alterações na legislação tributária e políticas de aplicação de recursos das agências financeiras oficiais de fomento (Banco do Brasil, BNDES, Caixa Econômica, Banco do Nordeste etc.); e
- e) Autoriza a permissão de vantagem ou aumento de remuneração de servidores, a criação de cargos, empregos, funções ou alterações na estrutura de carreira, como também a admissão ou contratação de pessoal a qualquer título por todos os órgãos, entidades e fundações instituídas e mantidas pelo poder público, exceto as empresas públicas e as sociedades de economia mista, conforme art. 169, § 1º, I.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art. 4º, estabelece que a LDO deve dispor sobre:

- a) O equilíbrio entre receitas e despesas;

- b) O empenho, quanto aos critérios e forma de limitação, nas seguintes hipóteses: 1) os Poderes e o Ministério Público podem, por ato próprio e nos valores necessários, ao verificar no final de cada bimestre que as receitas realizadas poderão ser insuficientes para cumprir as metas de resultado primário (diferença entre receitas e despesas não financeiras) e nominal (diferença entre receitas e despesas públicas, inclusive as receitas e despesas financeiras, os efeitos da inflação e da variação cambial) estabelecidos no Anexo de Metas Fiscais, limitar os empenhos e movimentação financeira; 2) limitação de empenho, enquanto a dívida consolidada de um ente federativo estiver em excesso;
- c) Regras relativas ao controle de custos e resultado dos programas que recebem recursos do Orçamento;
- d) Condicionamento das transferências de recursos a todas as entidades, públicas ou privadas;

Integrará também a LDO, de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF):

- a) *Anexo de Metas Fiscais*, onde serão estabelecidas metas anuais a valores correntes e constantes, relacionadas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício ao qual a Lei se refere e aos dois seguintes. Também devem estar contidos no anexo:
 - 1. Análise do cumprimento das metas relacionadas ao ano anterior;
 - 2. Demonstração das metas anuais e comparação com as estabelecidas nos três anos anteriores, informando a metodologia de cálculo que justifiquem os resultados objetivados e ressaltando a compatibilidade delas com as premissas e objetivos da política econômica nacional;
 - 3. Destaque da origem e aplicação dos recursos obtidos com a venda de ativos e da evolução do patrimônio líquido nos últimos três exercícios;
 - 4. Avaliação financeira e atuarial dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos, do Fundo de Amparo ao Trabalhador e dos demais fundos e programas públicos;

5. Evidenciação da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de crescimento das despesas continuadas que são obrigatórias.
- b) *Anexo de Riscos Fiscais*, onde se encontra a avaliação dos passivos contingentes e outros riscos que possam afetar as contas públicas, indicando as providências que devem ser tomadas, caso se realize. Desde o início do exercício de 2005 é facultado aos municípios com menos de cinquenta mil (50.000) habitantes, conforme a LRF em seu art. 63, III; e
- c) O terceiro anexo, exigido apenas da União, serve na orientação dos Estados e Municípios ao elaborarem suas Leis de Diretrizes Orçamentárias e deverá conter os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, os parâmetros e as projeções para seus agregados e variáveis fundamentais, bem como as metas da inflação para o próximo exercício.

O orçamento propriamente dito é a LOA. Tido como um processo de curto prazo, dinâmico, contínuo e flexível, descreve em termos financeiros os planos e programas de trabalho do governo, podendo, à medida que vai sendo executado, ajustar-se de acordo com os recursos recebidos, como também abrir créditos suplementares e realizar operações de crédito com autorização do Poder Executivo. Nele estará contida a previsão de todas as receitas e à fixação de despesas, sendo permitido a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito (mesmo que por antecipação de receita), na forma da Lei (ANGÉLICO, 1995).

A LOA compreenderá de forma detalhada, os orçamentos fiscais e da seguridade social referentes as três esferas de poder (Legislativo, Executivo e Judiciário) e ainda, ao de investimentos de empresas em que o poder público, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social. Ferreira (2003, p.33-34) cita como principais características:

- a) A Lei Orçamentária Anual (LOA) tem a duração de um ano civil, de 1º de janeiro a 31 de dezembro, também denominado de exercício financeiro, e deve estar em consistência com o PPA e a LDO;
- b) É composta por três sub-orçamentos, conforme art. 165, § 5º:
1. O Orçamento Fiscal de todos os poderes, fundos, órgãos e entidades da Administração Pública (Direta e Indireta), incluindo as fundações que recebem recursos públicos, no qual estão contidas as receitas e despesas para um exercício

financeiro, exceto os investimentos de empresas estatais e as receitas e despesas relacionadas à seguridade social;

2. O Orçamento de Investimento das Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista em que o Poder Público detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com o direito a voto;

3. O Orçamento da Seguridade Social (saúde, previdência e assistência social), que abrangerá todas as entidades e os órgãos que estão a eles vinculados, da administração Direta ou Indireta, como também os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público. O motivo de colocar a seguridade social como um sub-orçamento específico é conferir transparência à gestão da seguridade social, ou seja, é a forma de assegurar que esses recursos não serão desviados para outros fins como aconteceu durante muitos anos no Brasil gerando o déficit na previdência pública.

c) Os Orçamentos Fiscal e de Investimento, compatibilizados com o PPA, têm como uma de suas finalidades reduzir as desigualdades entre as regiões, segundo critério populacional;

d) A LOA deverá vir acompanhada por um demonstrativo, regionalizado, contendo os efeitos oriundos da concessão de anistia, isenção, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia; e

e) Nenhuma receita ou despesa poderá ser realizada sem que tenham sido previstas ou fixadas na LOA, exceto a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, mesmo que por antecipação de receita (ARO), de acordo com a lei.

Os artigos 2º e 22 da Lei nº 4.320/64 instituem quais os documentos, demonstrativos e anexos que deverão estar contidos na proposta orçamentária anualmente encaminhada pelo Executivo ao Legislativo. O artigo 2º afirma que a Lei do Orçamento descreverá a receita e a despesa de forma a tornar evidentes as políticas econômico-financeiras e programas governamentais, observados os princípios da unidade, universalidade e anualidade, a fim de que possa ser dada maior transparência ao orçamento. A proposta orçamentária para o exercício subsequente, de acordo com o art. 22, deverá conter:

- a) Mensagem do Chefe do Executivo com exposição minuciosa da situação econômico-financeira, documentada com demonstração das dívidas fundada (compromissos assumidos por mais de um ano) e flutuante (compromissos assumidos para pagamento até um ano), saldo de créditos especiais, restos a pagar e outros compromissos financeiros exigíveis; exposição e justificação da política econômico-financeira governamental; justificativa da receita e despesa, principalmente no que se refere ao orçamento de capital (receitas e despesas de capital);

- b) Projeto de Lei de Orçamento, que será integrado por: sumário geral da receita por fontes e da despesa por funções de Governo; quadro demonstrativo de receita e despesa, segundo as Categorias Econômicas; quadro discriminativo da receita por fontes e respectiva legislação; quadro das dotações por órgãos do Governo e da Administração e também acompanharão a referida Lei um quadro demonstrativo da receita e dos planos de aplicações dos fundos especiais; um quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços;
- c) Tabelas explicativas, das quais, além das estimativas de receita e despesa, constarão, em colunas distintas e para fins de comparação:
 - 1. A receita arrecadada nos três últimos exercícios anteriores àquele em que se elaborou a proposta;
 - 2. A receita prevista para o exercício em que se elabora a proposta;
 - 3. A receita prevista para o exercício a que refere à proposta;
 - 4. A despesa realizada no exercício imediatamente anterior;
 - 5. A despesa fixada para o exercício em que se elabora a proposta;
 - 6. A despesa prevista para o exercício a que se refere à proposta.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) introduziu algumas alterações na LOA de acordo com seu art. 5º, onde a mesma deverá conter:

- a) Um anexo com demonstrativo da compatibilidade da programação do orçamento com as metas fiscais da LDO. No entanto, de acordo com o artigo 63, III da LRF, só foi exigido esse demonstrativo para os Municípios com menos de cinquenta (50) mil habitantes a partir de 2005;
- b) Será acompanhada de demonstrativo, regionalizado, do efeito sobre as receitas e despesas devido a isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia, como dispõe o artigo 165, §6º, da CF/88, como também das medidas de compensação a renúncias de receitas e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;

- c) Reserva de contingência, sendo sua forma de utilização e montante (definido com base na Receita Corrente Líquida (RCL) definidos pela LDO. É destinada ao pagamento de passivos contingentes, além de outros riscos fiscais imprevistos. Essa reserva decorre do princípio contábil da prudência e destina-se a cobrir as despesas já assinaladas no anexo de riscos fiscais, bem como outras imprevistas, como por exemplo, de calamidade pública; e
- d) As despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual e as receitas a elas relacionadas, sendo o refinanciamento da dívida demonstrado separadamente na LOA e nas leis de créditos adicionais.

O Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei de Orçamento Anual (LOA) já eram ressaltados pela Constituição de 1988 como os três instrumentos legais que compõem o sistema orçamentário. Em 04/05/2000 foi sancionada a Lei Complementar (LC) 101, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que veio ratificar essa integração e reforçar a necessidade de acompanhamento da execução orçamentária como forma de realimentar o processo de planejamento.

De acordo com Silva (2000), a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) veio regulamentar várias questões relacionadas com a Administração Pública brasileira, além de assegurar a obediência aos princípios do equilíbrio das contas públicas e à gestão orçamentária e financeira responsável, eficiente e, principalmente, transparente pelos gestores dos Poderes em todas as esferas do governo (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).

A LRF não foi criada com o objetivo de regulamentar a sistemática de planejamento e orçamento exigida pela Constituição de 1988, o qual ainda é necessário a elaboração de uma Lei Complementar a ser apreciada pelo Congresso Nacional, e sim para estabelecer normas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e promover o controle no gasto público através da transparência. Como relata Silva (2000, p. 10):

A transparência tem como objetivo garantir a todos os cidadãos, individualmente, por meio de diversas formas em que costumam se organizar, acesso às informações que explicitam as ações a serem praticadas pelos governantes, as em andamento e as executadas em períodos anteriores, quando prevê ampla divulgação, inclusive por meios eletrônicos e divulgação de audiências públicas, dos planos, diretrizes orçamentárias, orçamentos, relatórios periódicos da execução orçamentária e da gestão fiscal, bem como das prestações de contas e pareceres prévios emitidos pelos tribunais de contas.

O processo de Planejamento Orçamentário vem recebendo pouca influência dos cidadãos, demonstrando, dessa forma, uma gestão pública impositiva e autoritária, indo de encontro a uma democracia participativa, conforme afirma Leal apud Pires (2001, p.11):

A história da Administração municipal brasileira apresenta mais exemplos de planos de governo esporádicos, elaborados e seguidos conforme o estilo de cada governante, do que uma tradição de processo de planejamento sistemático, contínuo e com efetiva participação da sociedade.

Ao mesmo tempo, em nível municipal, surgem cada vez mais experiências participativas alterando esse quadro, com a interferência da população nas decisões de quais as prioridades e como deverá ser aplicado parte dos recursos públicos destinados ao Orçamento Participativo.

No contexto democrático o Orçamento deve ser executado mediante a vontade do povo e de seus representantes legitimamente eleitos. Estes por sua vez, devem utilizar o Orçamento como instrumento de melhoria gradativa das condições de vida de uma população, ou seja, deve ser entendido como ferramenta de redistribuição de renda de forma a diminuir as diferenças de classes, promovendo o desenvolvimento da sociedade.

2.3.5 Evolução Conceitual do Orçamento

O conceito de Orçamento Público tem evoluído à medida que suas funções se alteram. Nesse sentido, para uma melhor análise dessa evolução conceitual é que Giacomoni (2005) classifica-o em duas fases: Orçamento Tradicional e Orçamento Moderno.

De acordo com Ferreira (2003) essa evolução do ponto de vista técnico, caracteriza-se à medida que os objetivos de cada orçamento mudam, evoluindo do tradicional para o moderno, deste para o Orçamento-Programa, até a participação direta da população através dos Orçamentos Participativos.

2.3.5.1 Orçamento tradicional

O Orçamento Público surgiu por volta de 1922, na Inglaterra, como um instrumento formalmente acabado, num período de liberalismo econômico, onde existia o desacordo ao crescimento das despesas, pois acarretaria aumento da carga tributária. Então, o Orçamento Tradicional surge tendo como principal objetivo o controle político (BURKHEAD, 1971). A esse respeito, Giacomoni (2005, p.64), afirma que:

Mesmo não sendo possível ignorar o orçamento, desde o início, representou uma importante conquista como instrumento disciplinador das finanças públicas, sua função principal foi a de possibilitar aos órgãos de representação um controle político sobre os executivos. O orçamento e os demais elementos financeiros estavam a serviço do Estado liberal, preocupado em manter o equilíbrio financeiro e evitar ao máximo a expansão dos gastos. Gladstone, célebre ministro das finanças da Inglaterra (1868-74), considerava que as despesas que excedessem "...as legítimas necessidades do país constituíam não apenas desperdício pecuniário, mas um grande mal político e, acima de tudo, moral".

Nesse Orçamento o aspecto econômico tinha posição secundária, entretanto, o aspecto técnico também merece atenção, pois juntamente com a linguagem contábil, adotava duas classificações clássicas para instrumentalizar o controle das despesas: a primeira, por unidades administrativas, ou seja, pelos órgãos responsáveis pelos gastos; e a segunda por objeto ou item de despesa, como por exemplo: pessoal, material etc. (GIACOMONI, 2005).

Assim, essa classificação apresenta o orçamento como sendo um inventário dos "meios" com os quais o Estado conta para realizar suas tarefas, por isso ele é muito chamado no meio jurídico como "Lei de Meios".

2.3.5.2 Orçamento moderno

Antes do término do século XIX, foi exigido do Estado o abandono da neutralidade e a sua intervenção como corretor de distorções do sistema econômico, como também a criação de programas de desenvolvimento.

O orçamento criado apenas como demonstrativo de autorizações legislativas já não atendia às necessidades dos governantes. Surge, então, a concepção moderna de que orçamento cujo principal objetivo deixa de ser controle político para ser um instrumento de administração. Nesse contexto, Moojen (*apud* Giacomoni, 2005, p. 66) relata:

O orçamento é algo mais que uma simples previsão de receita ou estimativa de despesa. É-ou deve ser-, ao mesmo tempo, um relatório, uma estimativa e uma proposta. É- ou deve ser- um documento por cujo intermédio o chefe executivo, como autoridade responsável pela conduta dos negócios do governo, apresenta-se à autoridade a quem compete criar fontes de renda e conceder créditos e faz perante ela uma exposição completa sobre a maneira por que ele e seus subordinados administraram os negócios públicos no último exercício; é- ou deve ser- o documento em que expõe a situação do tesouro público no momento. Na base dessas informações é que ele traça o seu programa de trabalho para o exercício seguinte, então como acho ele que deve ser financiado esse programa.

A reforma tributária, intrinsecamente, exigia que os orçamentos públicos, deveriam ser elaborados de forma que servissem como instrumento de administração, ao auxiliar o executivo nas fases de programação, execução e controle que compõem o processo administrativo. Ele representaria a própria programação do governo devido a sua característica de “antecipação”.

A importância do aspecto econômico já tinha sido reconhecida anteriormente, mas, foi a partir da doutrina Keynesiana, que introduziu no modelo econômico os gastos governamentais, que o orçamento público passou a ser sistematicamente utilizado como política fiscal do governo, objetivando a estabilidade ou ampliação dos níveis da atividade econômica.

Desta forma, pode-se dizer que o Orçamento é muito mais que um simples Plano de Administração governamental. Ações ágeis e eficientes, por parte do Estado, serão sempre exigidas, visto que, as necessidades nacionais mais importantes serão refletidas nas atividades governamentais constantes. Vale salientar, ainda, que o orçamento, necessariamente, também refletirá na distribuição relativa do poder econômico e político da sociedade.

2.3.6 Modalidades de Orçamento

Existem três modalidades de orçamento que necessitam um estudo mais pormenorizado. A primeira delas, o orçamento base zero ou por estratégia que é, na verdade, uma técnica para elaboração do orçamento programa; a segunda, o orçamento-programa, por ser a modalidade orçamentária adotada, legalmente, no Brasil; e o orçamento participativo que é, de fato, uma flexibilização legalmente permitida do orçamento-programa.

2.3.6.1 Orçamento base zero (OBZ) ou por estratégia

O Orçamento Base Zero constitui uma técnica para elaboração do orçamento-programa tendo como principais características a revisão analítica dos gastos principais de cada área e a criação de alternativas com o objetivo de promover a escala de prioridades levadas para decisão superior (SILVA, 2004).

De acordo com Furtado (2003) o OBZ é um processo onde o administrador, elabora pacotes de decisão, nos quais estabelece as prioridades de implementação, de acordo com a sua disponibilidade financeira, após fazer a análise do custo, da finalidade, de alternativas e das conseqüências da não execução de determinada atividade ou programa.

Nesse processo, torna-se imprescindível que as informações do valor necessário à execução das atividades e programas sejam exatas, para que possam justificar a dotação orçamentária almejada. Para isso, é necessário que o planejamento seja eficaz, ao fazer a correta análise do custo/benefício de cada meta, programa e objetivo que se deseja efetuar e estabelecer as políticas a serem implementadas objetivando atingir o resultado final.

O OBZ pode tornar-se um importante instrumento de gerenciamento, desde que atenda às seguintes etapas, conforme Furtado (2003, p. 10):

- a) estabelecer as atividades e funções que sustentarão seus pacotes de decisão;
- b) identificar e avaliar todas as alternativas possíveis para a execução dos programas governamentais, escolhendo a melhor delas (menor custo e maior abrangência possíveis);
- c) avaliar constantemente os resultados alcançados com os programas e projetos implantados, a fim de constatar sua eficácia ou falta dela;
- d) estabelecer uma ordem cronológica de execução dos programas, a partir de um criterioso processo de priorização;
- e) elaborar o orçamento público em face dos pacotes que, prioritariamente, terá de executar ou que não poderá deixar de executar.

Ao mesmo tempo, o Orçamento Base Zero, possui vantagens e desvantagens, de acordo com Silva (2004, p. 73/74):

Vantagens

- O processo orçamentário concentra a atenção na análise de objetivos e necessidades;
- Conjuga planejamento e elaboração do orçamento no mesmo processo;
- Faz os gerentes de todos os níveis avaliar melhor a aplicação eficiente das dotações em suas atividades;
- Aumenta a participação dos gerentes de todos os níveis no planejamento das atividades e na elaboração dos orçamentos.

Desvantagens

- No início, o preparo do OBZ é mais demorado, mais trabalhoso e mais caro;
- A preparação dos resumos de unidades de decisão e de pacotes orçamentários produz montanhas de papel;
- A implantação exige que os funcionários estejam motivados e treinados. A tradicional burocracia oficial opõe-se às mudanças, ao aumento de trabalho e, principalmente, ao dispêndio de grande esforço mental;
- Um grande percentual do orçamento é intocável devido às exigências legais;
- Pouca participação dos níveis hierárquicos superiores.

Nesse tipo de Orçamento, se os objetivos propostos pela Administração Pública forem corretamente identificados e avaliados, há uma tendência que a alocação de recursos seja mais eficiente e eficaz, tornando a utilização de recursos disponíveis mais flexível e, ao mesmo tempo, dando viabilidade a execução dos programas prioritários.

2.3.6.2 Orçamento de desempenho

O Orçamento de Desempenho (*performance budget*) “é aquele que oferece os fins e os objetivos para os quais se requerem os fundos públicos, os custos das atividades propostas para alcançar esses fins e os dados quantitativos que medem as realizações e as tarefas executadas dentro de cada uma dessas atividades” (BURKHEAD *apud* SILVA, 1973, p. 19).

O Governo norte-americano, após a Segunda Guerra Mundial, proporcionou o impulso ao Orçamento de Desempenho, com a Primeira Comissão *Hoover* (Comissão de Organização do Setor Executivo do Governo-1948), que teve seus trabalhos fundamentados no aperfeiçoamento da técnica orçamentária e, posteriormente, com a Segunda Comissão *Hoover* (1955) que estimulou novas tentativas na adoção do Orçamento de Desempenho em suas recomendações (BURKHEAD, 1971).

Três operações sintetizam a técnica de Orçamento de Desempenho, segundo Quintana (*apud* Silva, 1973, p. 19):

1. mostrar os objetivos perseguidos por cada unidade administrativa integrante do Setor Público mediante uma classificação de suas funções, programas e atividades;
2. organizar a administração financeira e adotar um sistema contábil que esteja de acordo com a classificação escolhida das funções, programas e atividades públicas;
3. estabelecer um conjunto de medidas que permitem apreciar a execução do orçamento.

De acordo com Giacomoni (2005), a partir da experiência norte-americana do Orçamento de Desempenho, a Organização das Nações Unidas (ONU) sintetizou um conjunto de conceitos e técnicas, originalmente, denominado de Orçamento-Programa.

2.3.6.3 Orçamento-programa

No Brasil e nos demais países da América Latina, o Orçamento-Programa representa a idealização do Orçamento Moderno. Historicamente, foi criado na União Soviética -URSS, na década de 1930, como uma espécie de “fundo nacional centralizado”, com o objetivo de agrupar os recursos que fossem necessários à execução de programas relacionados ao desenvolvimento da produção socialista, ao bem-estar do povo e à defesa nacional, considerando um planejamento econômico, social e financeiro de longo prazo, como por exemplo, os planos quinquenais (SILVA, 1973).

O Orçamento-Programa passou a ser adotado como instrumento de planejamento econômico e social, após a Segunda Guerra, até em países de economia de mercado, como França, Noruega, Suécia e Países-Baixos. Como também, vários outros países da África, da Ásia, do Oriente Médio, das Américas Central e do Sul que, orientados pela ONU e pela CEPAL (FURTADO, 2003).

Em 1965, os Estados Unidos, cria o Sistema Integrado de Planejamento, Programação e Orçamento – *Planning-Programming-Budgeting System (PPBS)*, aperfeiçoando as técnicas do Orçamento-Programa, sendo utilizado por ele mesmo e, posteriormente, por outros países como Canadá e Costa Rica.

Vale salientar, segundo Giacomoni (2005, p. 154) que:

O modelo do Orçamento-Programa decorrente daqueles esforços iniciais não deve ser confundido com outro que, sob a mesma denominação- *program budgeting*-, foi implementado por Robert McNamara na Secretaria de Defesa e estendido pelo presidente Johnson, em 1965, ao restante de administração federal civil sob o rótulo de PPBS.

Nesse sentido Wright (1974 *apud* Giacomoni, 2005, p. 157), diz que o Orçamento-Programa é um pré-requisito imprescindível para que um Sistema Integrado de planejamento, Programação e Orçamento (PPBS) seja implantado. Segundo o autor um não substitui o outro. O orçamento-programa não pode substituir a forma tradicional de orçamentação por objeto de

despesa e o PPBS não pode substituí-lo, visto que os três sistemas orçamentários apresentam informações diferentes. O referido autor define orçamento-programa como sendo:

(...) um orçamento que torna explícitas as metas e objetivos de uma sociedade e que torna possível comparações diretas das conseqüências econômicas dos meios alternativos de chegar àqueles objetivos. Ademais, tem-se um orçamento que informa o consumidor da natureza, qualidade e volume de bens oferecidos e o seu custo completo, por item e por total.

Quanto ao PPBS Giacomoni (2005), afirma que o mesmo surgiu para cobrir áreas negligenciadas pelo orçamento-programa. Novick (1973 *apud* Giacomoni, 2005, p. 156) assim o define: “o PPBS se caracteriza pela ênfase nos objetivos, nos programas, nos elementos dos programas, tudo esclarecido em termos de produto”. Schultze (1974 *apud* Giacomoni, 2005, p. 156) coloca o novo sistema como “apenas um instrumento para auxiliar o administrador a tomar decisões”.

No Brasil, o Orçamento-Programa começou a desenhar-se em 1939, tendo a sua evolução contempladas em duas etapas distintas, conforme Silva (1973): a da *orçamentação de planos* e a do *planejamento-orçamento*.

A primeira, *orçamentação de planos*, tinha o plano ou programa do governo que era executado mediante a inserção no orçamento do valor necessário para a execução dos mesmos, como aconteceu, por exemplo, com o Plano Especial de obras Públicas e Aparelhamento da Defesa Nacional (1939), do Plano SALTE (1950) e o Plano de Metas (1956).

Tinha como principais características a preocupação em se obter um equilíbrio orçamentário; a determinação da execução dos programas a partir de suas prioridades; a previsão financeira e dos recursos necessários à execução dos seus programas; a quantificação dos objetivos a serem executados com tais recursos; e a utilização de uma técnica de programação progressiva, pressupondo uma revisão periódica dos objetivos e recursos orçamentários.

A segunda, *planejamento-orçamento*, era uma técnica de planejamento onde, a partir do custo de execução de cada programa é que se determinava qual o recurso orçamentário necessário. Como principal exemplo no Brasil, pode-se citar o Plano de Ação do Governo Carvalho Pinto, em São Paulo (1971/72), cuja técnica e metodologia empregadas muito se assemelhava as do Orçamento-Programa, por isso foi considerado como o marco inicial do Orçamento-Programa, propriamente dito, no Brasil.

Esse Plano tinha como característica a participação de todos os órgãos da Administração, que estabeleciam os objetivos que se pretendia atingir, considerando-se as necessidades imprescindíveis, as metas de desenvolvimento econômico e a previsão de receitas, objetivando apurar o montante de outros recursos necessários à execução do mesmo.

No entanto, para a doutrina, conforme afirma Silva (1973, p. 34), foi Aliomar Baleeiro, um dos maiores tributaristas brasileiro do século XX, quem primeiro elaborou, em 1961, na Constituição da Guanabara, as primeiras disposições legais do orçamento-programa, estabelecendo que:

- I – a proposta orçamentária deveria condicionar-se aos planos de ação do Poder Executivo;
- II – seriam obrigatoriamente incluídas na despesa as dotações previstas em programas plurianuais aprovados em lei;
- III – a proposta deveria exprimir qualitativa e quantitativamente os fins, definidos e concretos, por alcançar em cada despesa, aplicando-se ao orçamento normas idênticas;
- IV – a Mensagem que encaminhasse a proposta deveria mencionar, em bases de contabilidade econômica, não só os objetivos fiscais, mas também os efeitos de política financeira que presumivelmente dela resultassem.

Segundo Ferreira (2003), mais do que a introdução ou a ênfase nas realizações governamentais, o Orçamento-Programa, teve sua inovação na organicidade, o que favoreceu a sua implantação em todos os níveis de governo e em qualquer país. Giacomoni (2005, p. 155) estabeleceu alguns elementos essenciais do Orçamento-Programa são eles:

- a) os *objetivos e propósitos* perseguidos pela instituição e para cuja consecução são utilizados os recursos orçamentários;
- b) os *programas*, isto é, os instrumentos de integração dos esforços governamentais no sentido da concretização dos objetivos;
- c) os *custos* dos programas medidos por meio da identificação dos meios ou insumos (pessoal, material, equipamentos, serviços etc.) necessários para a obtenção dos resultados; e
- d) *medidas de desempenho* com a finalidade de medir as realizações (produto final) e os esforços despendidos na execução dos programas.

Ferreira (2003, p. 44) descreve os principais componentes do orçamento-programa, bem como sua inter-relação na seguinte seqüência:

- a) primeiro estabelecem-se programas e atividades significativos para cada função;
- b) cada função deve ser confiada a uma unidade ou organização;
- c) cada unidade ou organização terá seus objetivos determinados de acordo com as funções, programas e atividades;
- d) o sistema de contas e de gestão financeira deve ser correlacionado com a classificação funcional-programática;

- e) para cada programa e suas subdivisões devem ser estabelecidas medidas que permitam avaliar o desempenho e rendimento.

Para implantação do PPBS, Schultze (1974 *apud* Giacomoni, 2005, p. 156) traz como requisitos:

- a) Explicitar de forma mais precisa possível os *objetivos básicos de cada programa*. Precisão aqui significa questionar realmente que resultados se pretende alcançar. O objetivo de um Programa rodoviário não pode ser, por exemplo, construção de estradas, mas o transporte de pessoas e bens, de forma eficaz e segura, isto é, um objetivo superior;
- b) Identificar o *produto final* de cada programa para representar adequadamente os objetivos inicialmente traçados. Voltando ao exemplo do Programa Rodoviário, construir *n* quilômetros de estrada não é boa indicação do produto final do programa. O indicador adequado para um programa que objetiva transporte eficaz e seguro são as horas de viagens economizadas, o número de acidentes evitados etc;
- c) Em cada programa devem aparecer consignados *todos os custos* envolvidos na consecução dos objetivos. Para tal, em muitos casos deverão ser analisados os custos que extrapolam o período do orçamento anual;
- d) *Análise das alternativas* é um requisito-chave no PPBS. Sempre que possível devem ser cotejadas alternativas de forma que seja possibilitada a identificação daquela que maiores vantagens apresenta em termos de eficácia de economia. Se o objetivo, por exemplo, for o da agilização do escoamento de safras agrícolas, a alternativa *rodovia* deve ser cotejada com a alternativa *ferrovia* e até com a *hidrovia* caso essa exista;
- e) O último requisito recomenda a aplicação do método em todos os órgãos do governo de forma sistemática, objetivando enquadrar, nesse processo, o maior número de decisões orçamentárias, no menor prazo de tempo.

O Orçamento-Programa transformou-se num instrumento de planejamento e gerenciamento governamental, desde as disposições legais introduzidas por Aliomar Baleeiro, citadas anteriormente. O mesmo passou a ser adotado oficialmente no Brasil após a edição da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 e do Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967 e a promulgação da Constituição Federal de 1967. Esta adoção foi ratificada pela Constituição Federal de 1988 e reforçada pela Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar Federal nº 101), de 4 de maio de 2000.

2.4 O ORÇAMENTO PARTICIPATIVO

Durante muito tempo o Orçamento Público foi elaborado sem a participação direta da sociedade, mesmo que a sua elaboração seja primordial para a mesma, pois é nele que são definidos os programas e ações governamentais que garantem uma distribuição mais

igualitária dos recursos públicos com a finalidade de assegurar aos cidadãos os direitos previstos na Constituição Federal.

O Orçamento Participativo (OP) pode ser considerado como um mecanismo de gestão democrática com a participação popular nas decisões das políticas públicas. Este Orçamento tem tido uma melhor aplicabilidade no âmbito das administrações municipais, onde há a interação direta da população no intuito de identificar os problemas mais graves e as obras e serviços que são mais urgentes, os quais se forem resolvidos beneficiarão a coletividade.

A experiência do OP, considerada como uma “Escola de Cidadania”, iniciou-se nas décadas de 70 e 80, com o objetivo de obter o controle social do orçamento, das políticas públicas e de iniciativas implementadas pela administração pública. Experiências na década de 70 já exibiam claramente a possibilidade de democratização da administração municipal, como exemplo a de Lages em Santa Catarina e Boa Esperança no Espírito Santo. Nos anos 80 pode-se citar a experiência de Vila Velha no Espírito Santo, como a pioneira da democratização do orçamento (RIBEIRO e GRAZIA, 2003).

Segundo Ribeiro e Grazia (2003), uma maior difusão do orçamento participativo ocorreu a partir da experiência administrativa municipal, na gestão 1989/1992, promovida pelo Partido dos Trabalhadores – PT, na cidade de Porto Alegre, que se inspirou para formulação de sua proposta de orçamento participativo em experiências como a de Santo André, no ABC paulista e de Betim e Belo Horizonte, em Minas Gerais e tornou-se uma referência concreta de participação para o país; e no âmbito internacional, sendo premiado pela Organização das Nações Unidas (ONU) na Conferência Internacional Habitat II em Istambul.

Atualmente o OP é implementado em diversas cidades brasileiras atingindo milhões de pessoas. É algo novo no processo democrático, resgatando a solidariedade e construindo um novo perfil na gestão das políticas públicas. De acordo com Ruiz Sánches (2000, p.113):

O orçamento participativo aparece como uma proposta consistente de reorganização da sociedade e do Estado por meio da participação popular. Mais cedo do que tarde, perto de todos nós, o OP descortina um horizonte de possibilidades que está recolocando com a força de novos protagonistas sociais o desabrochar de uma nova onda democratizadora em nossas sociedades.

É com o Orçamento Participativo que o Governo assume seu papel de gestor das políticas públicas no intuito de promover o bem estar social com a participação da sociedade.

O Orçamento Participativo, espaço primordial para a construção de novas relações com o Estado, deve imprimir um esforço no sentido de não permanecer apenas com um papel

de demandante e controlador da realização de obras, que não supera a barreira do Estado provedor natural de todas as coisas.

Deve ser constituído num espaço cujo domínio real da relação Sociedade - Estado faça com que a mesma sinta-se capaz de desenvolver alternativas próprias de construção da cidade. Os conhecimentos acadêmicos e as experiências de movimentos populares nos municípios, destacando o de Porto Alegre, servem de base para a construção de uma cidadania plena.

2.4.1 O Ciclo do Orçamento Participativo

De acordo com Teixeira *et al* (2006), dados revelados num estudo realizado em 103 municípios e publicados como cartilha apontam como ciclo mais freqüente do Orçamento Participativo os seguintes itens:

- a) **A autoregulamentação e a legislação**- geralmente a construção do formato dá-se no primeiro ano internamente ao governo e, algumas vezes junto à sociedade local. Geralmente o Regimento interno é a única “legislação do OP, o qual é revisado a cada ano, antes do início do novo ciclo. Vários municípios conquistaram a garantia do direito de participação através da Lei Orgânica do município ou de leis ordinárias. O OP é transformado em lei, de fato, em poucas experiências. O OP tem como grandes desafios: a flexibilidade de aprimoramento contínuo, ao tornar-se lei; para a melhor adequação a cada município e a cada nova realidade, outro desafio, é ser capaz de dialogar com a sociedade local sobre o melhor formato do OP para aquele município desde o início da experiência;
- b) **As Plenárias Regionais** – No início de todas as experiências do OP há a divisão das cidades em regiões. Geralmente, há reuniões nas regiões, nos bairros, comunidades rurais ou micro-regiões, onde ocorrem a coleta das demandas, a primeira seleção de prioridades locais e, algumas vezes, para a cidade como um todo. Os representantes locais, denominados de conselheiros (as) e delegados (as), são escolhidos nessas plenárias. Há experiências onde só existe um tipo de

representante. Quando permanecem os delegados (as) e conselheiros (as), os primeiros são mais numerosos e se relacionam mais diretamente com a região. Os segundos, ora são escolhidos pelos delegados (as) ora eles vão diretamente para o Conselho, para um Fórum Municipal, Assembléia ou Congresso que decide as prioridades do OP. Por sua vez, os delegados (as) são eleitos proporcionalmente ao número de habitantes ou de participantes na região, como exemplo, a cada 10 ou 20 participantes elege-se um delegado (a). Os delegados (as) têm a função de repassar informações aos moradores e deliberar, primeiramente, sobre as prioridades regionais e municipais. Os conselheiros (as) têm como função primordial propor e decidir sobre as prioridades dos municípios. Vale salientar que há representantes indicados pelos governos para acompanhar o processo, às vezes, com direito a voz e outras vezes, com direito a voz e voto;

- c) **As Plenárias Temáticas** – É uma prática comum nas experiências do OP. No regimento interno do OP é onde, geralmente, encontra-se a definição dos temas relevantes para o município. Em cada um dos temas há indicações ou deliberações de demandas nas reuniões. Segue-se, em geral, a mesma regra de escolha das plenárias regionais. Um aprofundamento sobre as políticas públicas de cada área é permitido, quando há a discussão temática, ao mesmo tempo, a percepção sobre os problemas de cada localidade é possível na discussão regional. Essas duas discussões possibilita a construção de uma visão coletiva dos problemas do município. Deve-se articular a plenária temática também com os conselhos que definem políticas públicas setoriais, como os Conselhos de Saúde, de Habitação, Assistência Social e Criança e Adolescente, entre outros;
- d) **O Conselho Municipal do OP** – Existe na maioria dos processos de OP, cujos participantes são denominados de conselheiros (as) ou delegados (as). Nele são tomadas as decisões do OP sobre as prioridades orçamentárias municipal. Entretanto, informações obtidas na pesquisa demonstram que, várias vezes, ocorre apenas uma reunião. E, em alguns casos, acontece apenas um amplo congresso sem discussão prévia. Há, também, Conselhos e Fóruns de Delegados que se reúnem uma ou duas vezes, acarretando a nulidade ou redução do debate e a negociação sobre a escolha das prioridades que integrarão o orçamento. Outras

experiências, em menor número, o Conselho ou um Fórum de representantes se reúne frequentemente (mensal, semanal ou quinzenalmente) constituindo-se, nesses casos, efetivas instâncias de representação da comunidade, capazes de debater com os representantes do governo as prioridades que cada segmento considera imprescindíveis para conter no orçamento anual. “Quanto maior a regularidade e a definição clara dos procedimentos para a convocação e a realização das reuniões, maiores as possibilidades de todos os conselheiros serem informados sobre a pauta e se capacitarem para intervir no debate com qualidade”(TEIXEIRA *et al*, 2006, p. 4). O OP, em vários casos, não delibera sobre orçamento geral, é apenas consultivo e o Conselho Municipal encaminha as recomendações ao governo municipal. Algumas experiências incorporam, além dos conselheiros eleitos pela população, conselheiros representantes de entidades da sociedade civil, entidades empresariais, representantes do governo e outros tipos de representantes. O conselheiro, geralmente, tem mandato de um ano, podendo ser reeleito. Há casos em que o mandato é de dois anos e outros que não permitem a reeleição. As reuniões, na maioria das vezes, não são planejadas e coordenadas pelo conselho, que é composto por membros do governo e da população, geralmente, são coordenadas por representantes ou técnicos governamentais;

- e) **Tramitação das leis orçamentárias na Câmara dos Vereadores** - o “Projeto de lei Orçamentária” (LOA) também conhecida como “Peça Orçamentária” é elaborado pelos órgãos municipais e levado a apreciação da Câmara, no período de setembro a dezembro, logo após as prioridades para os investimentos ou para todo o orçamento do município, conforme o caso, serem deliberadas. Quanto mais significativo e maior poder de decisão possuir o OP sobre o orçamento municipal, maior será a necessidade de articulação com a Câmara, visto que a mesma é a responsável pela aprovação e fiscalização da realização do orçamento. Em alguns casos a população ou os representantes do OP fazem e entregam à Câmara uma proposta e acompanham a sua tramitação com visitas aos vereadores e participação nas sessões de debate ou votação. Na maioria dos municípios, não há alteração das propostas apresentadas à Câmara, há apenas o registro de alguns conflitos com emendas de vereadores. Em poucas experiências

há a participação de representantes da Câmara no Conselho do OP, entretanto, é pequena a participação de vereadores no processo; e

- f) **Acompanhamento da execução orçamentária** - O acompanhamento das decisões do Orçamento Participativo geralmente é realizado pelo Conselho do OP, pelos delegados e técnicos da prefeitura e, como na maioria dos casos não existem muitas reuniões dos mesmos, esta tarefa acaba sendo pouco sistemática, limita-se ao acompanhamento das obras realizadas apenas. Ainda há pouca participação da sociedade na execução do orçamento. “A consolidação do OP como um processo de controle social sobre o orçamento público exige a capacitação para o acompanhamento e análise dos balancetes de execução orçamentária e para os demais procedimentos de licitação e realização das obras e programas municipais” (TEIXEIRA *et al*, 2006, p. 4). Necessita-se, também, a ampliação do acesso à população aos dados necessários, através de sistemas mais simples de controle e monitoramento por parte dos técnicos governamentais.

2.4.2 O Processo do Orçamento Participativo

De acordo com a pesquisa realizada por Teixeira *et al* (2006) para iniciar um Processo de OP é necessário vontade política dos governantes e da sociedade civil traduzida em ações concretas e contínuas, entre elas:

- a) **A criação de um projeto político e participativo de todos que fazem parte do governo:** o OP visa uma transformação da cultura política, sendo importante que o mesmo seja elaborado de forma democrática e participativa pelo conjunto do governo municipal. Segundo a pesquisa desenvolvida pelos autores citados anteriormente, ainda há uma dependência muito grande da vontade do prefeito e que as vezes o mesmo realiza o processo de forma democrática e outras existe apenas uma roupagem para as formas políticas tradicionais;

- b) **A organização, mobilização e politização da sociedade civil:** quando o OP potencializa as formas e a cultura da organização popular, que há em cada lugar, existe uma tendência que as experiências sejam mais significativas. O diálogo entre os atores diferenciados é maior quando existem tradição e acúmulo de experiências de mobilização, organização e negociação;
- c) **Modernizar a “máquina pública”:** é imprescindível para que ela seja mais adequada a uma ação planejada, voltada ao interesse público, capaz de produzir informações que permitam a transparência e o controle social. Segundo os autores, os governos, tradicionalmente, se orientam para ações pontuais, fragmentadas e atreladas a interesses privados ou corporativos; e
- d) **Obter uma boa relação com a Câmara de Vereadores:** a LOA, nos municípios, é aprovada pela Câmara de Vereadores e pode ser emendada pelos mesmos, alterando o seu conteúdo. “Freqüentemente, alguns vereadores colocam-se contra experiências que relativizam seu papel de representantes da população nos moldes tradicionais. Algumas Câmaras de Vereadores descaracterizaram as iniciativas do OP, que foram encaminhadas pelos prefeitos” (TEIXEIRA *et al*, 2006, p. 6). O poder Legislativo deve ser envolvido no processo participativo, visando evitar uma oposição entre a democracia direta e representativa, a sociedade civil e o Executivo municipal.

2.4.3 Condições Fundamentais para a Implementação do OP

Algumas condições são essenciais para que um OP seja implantado. Entre elas estão, conforme Teixeira *at al* (2006):

- a) **Conhecimento técnico e conhecimento político:** é necessário que se tenha conhecimento técnico e estatístico (características, problemas, carências etc.) da sociedade local realizados diretamente pelas prefeituras e pela sociedade civil aliado ao conhecimento político;

- b) **Combinar demandas com critérios técnicos de carência:** para que haja uma “inversão de prioridades” é necessário combinar a hierarquia apontada pela população com uma análise de carências em equipamentos e serviços públicos definida por critérios técnicos. Ou seja, deve-se destinar maiores recursos para as áreas mais carentes;
- c) **Mecanismos de produção das informações:** é imprescindível a produção e divulgação de informações sistematizadas, com linguagem clara, de fácil acesso, para toda a população, e não apenas para conselheiros (as) e delegados (as), para que a mesma possa acompanhar todo o processo. Entre tais informações estão quais recursos orçamentários estão disponíveis, quais os critérios para a escolha de prioridades, quais obras foram decididas pelo OP e como está o encaminhamento das mesmas;
- d) **Divulgação, comunicação, mobilização da sociedade:** é necessário que haja a identificação e envolvimento dos setores mais articulados da sociedade e ter sabedoria para engajar cada grupo social e públicos a serem alcançados: bairros mais pobres, mais ricos, população analfabeta, mulheres etc. É preciso que toda a comunidade saiba de forma transparente, onde e quando pode participar das assembléias e das reuniões e quais as regras assumidas por todos para esta participação. A imprensa local, o rádio, o carro de som, a correspondência, faixas e cartazes, nesta ordem, são os meios mais utilizados para a divulgação do OP e poucos municípios utilizam televisão e *outdoors*;
- e) **Vontade política do governo de efetivar a participação cidadã:** é necessário o envolvimento real de todo o governo para a sustentação do OP e efetivação de suas deliberações. Uma participação é cidadã quando toda a discussão orçamentária esteja aberta a participação e que sejam respeitadas as deliberações tomadas. Teixeira *at al* (2006, p.8) diz que “participação cidadã é a real partilha de poder entre prefeito(a), secretários(as) e a população que participa do OP”;
- f) **Mecanismos de integração da máquina administrativa:** a burocracia nem sempre facilita a agilidade na execução de serviços e obras, e muitas vezes, estão

entremeados por mecanismos de corrupção. Colocar em prática as deliberações do OP é uma das grandes dificuldades do processo. Segundo Teixeira *et al* (2006), metade dos municípios que tiveram a experiência do OP colocou o acúmulo de obras decididas e não executadas e as dificuldades com a máquina administrativa como um dos principais problemas do mesmo e apenas um terço deles conseguiu provocar mudanças na rotina administrativa com o OP;

- g) **O financiamento da cidade - arrecadação e distribuição dos recursos:** para haver uma experiência consistente é necessário que se tenha o conhecimento do montante de recursos disponíveis. De acordo com uma pesquisa realizada pela FNPP apenas uma pequena parte dos recursos destinados aos investimentos dos municípios (raramente atinge 10%) compõe o montante debatido; também verificou-se que nenhum município debate profundamente os denominados “recursos carimbados”, os destinados a folha de pagamentos e sobre impostos e taxas municipais. “É preciso rever as políticas de arrecadação e financiamento das cidades, visando a redistribuição da riqueza produzida” (TEIXEIRA *et al*, 2006, p.9); e
- h) **O planejamento da cidade e a articulação entre as políticas municipais:** Conforme pesquisa realizada pela FNPP, a escassez de recursos para investimentos foi apontada, pelos 103 municípios pesquisados, como principal dilema do OP, acarretando as polarizações entre as demandas populacionais. Há reivindicações, por parte da população por infra-estrutura, em prioridade, várias vezes, de outros investimentos em políticas sociais, lazer e cultura. Por outro lado, existe a contradição entre demandas locais em detrimento de investimentos estratégicos para toda a cidade. A pesquisa mostra ainda que há conflito entre as deliberações do OP e questões de longo prazo ou de maior amplitude, como é o caso do planejamento urbano, ou políticas definidas, por exemplo, pelo Conselho Municipal de Saúde ou pelos Planos Diretores Urbanos. A esse respeito Teixeira *et al* (2006, p. 9) afirma que:

Estes embates indicam interesses e pontos de vista diferenciados e mostram que o OP tem sido uma experiência que mobiliza, especialmente, interesses locais e urgentes – visto que se trata de um planejamento de curto prazo. O OP, apesar de ser um dos mais importantes instrumentos de gestão democrática, tem o desafio de dialogar com outros instrumentos, que estão inseridos no processo mais amplo da

gestão municipal. Articular o OP com o processo de elaboração e implementação do Plano Diretor e com os demais Conselhos Municipais é um desafio que pode levar a processos mais coerentes de gestão participativa.

Segundo Ruiz Sánchez (2002) o OP surge como um importante instrumento na de maior equidade, igualdade social, política e econômica. Entretanto, a política do mesmo lida com um importante aspecto que é a limitação da deliberação pública, pois o Orçamento Público não determina a sua efetiva aplicação e suas determinações e sim uma promessa e autorização por parte do Legislativo para que o Executivo o realize.

Nesse sentido, é necessário o compromisso do Executivo na efetivação dos planos de investimento, votados pela população e, posteriormente, ratificados pelas Câmaras Municipais nos processos do Orçamento participativo. A esse respeito Ruiz Sánchez (2002, p. 17) afirma que:

Talvez seja esse elemento decisivo de credibilidade e legitimidade o principal fator dos orçamentos participativos, e os governos que os comprovam. Em Porto Alegre, por exemplo, 87% das obras e dos serviços indicados pelo OP foram efetivamente executados. Um percentual de dar inveja a qualquer administrador público! Nesse sentido, a implantação de orçamentos participativos testa profundamente a eficiência, a eficácia e o discurso das administrações que os aplicam. Trata-se de um elemento central que intrinsecamente protege o OP de desvios eleitoreiros e demagógicos. O exemplo da prefeitura do Recife (PE), nas gestões de Jarbas Vasconcelos e Roberto Magalhães, ilustra essa situação. Naquele município foi inaugurado em 1986, na primeira gestão de Jarbas Vasconcelos, um processo de consulta popular sobre o orçamento, que seguiu até a gestão de Roberto Magalhães. O processo não era efetivamente deliberativo, era marcado por uma forte intermediação clientelista e conseguiu realizar muito menos da metade dos compromissos assumidos durante as consultas.

2.4.4 O Orçamento Participativo em Porto Alegre

Porto Alegre é um bom exemplo de como o Orçamento Participativo pode mudar a vida das comunidades locais. No início dos anos 80, em diversas regiões da cidade, associações de bairro começaram a formar alianças regionais. As associações do Cruzeiro, região de alta densidade demográfica que ocupa uma área montanhosa próxima do centro da cidade formaram a União de Vilas da Grande Cruzeiro.

Da mesma forma, na periferia norte, onde muitos dos projetos oficiais de

reassentamento são localizados, criou-se o Conselho Popular da Zona Norte. Coalizões de associações de bairro começaram a se formar em outras regiões, frequentemente promovidas por líderes das duas primeiras, a maioria deles associada ao Partido Democrático Trabalhista (PDT) ou Partido dos Trabalhadores (PT).

Nas eleições de 1988, na cidade de Porto Alegre, foi vitoriosa a Frente Popular, uma coligação dos partidos da esquerda formada pelo Partido dos Trabalhadores (PT), Partido Comunista Brasileiro (PCB), Partido Verde (PV) e Partido Socialista Brasileiro (PSB). O principal compromisso político desta composição partidária era a democratização do Estado com a participação ativa da população (RUIZ SÁNCHEZ, 2002).

Para transformar o discurso em prática, o novo Governo Municipal, já em seu primeiro ano de governo (1989), criou uma nova maneira de formular e acompanhar o orçamento, este sistema foi denominado Orçamento Participativo.

Atualmente, em Porto Alegre, rompendo com a tradição de elaborar o orçamento municipal a portas fechadas, entre técnicos que detinham o saber e governantes com plenos poderes políticos, a elaboração do Orçamento Municipal tem sido realizada com a participação popular, através de um amplo debate que acontece ao longo do ano, onde são definidos valores de receita e despesa e é decidido onde serão feitos os investimentos, quais as prioridades e quais as obras e ações a serem desenvolvidas pelo governo.

Foi criada uma organização destinada a abranger e articular as associações de bairros denominada União de Associação de Moradores de Porto Alegre (UAMPA), que usou o seu poder de mobilização conquistado no início dos anos 80 para apoiar o candidato do PDT nas primeiras eleições municipais após o fim da ditadura em 1985. Este candidato, Alceu Colares, venceu as eleições e chegou ao poder acompanhado de grandes expectativas por parte dos movimentos de bairro quanto ao atendimento de suas principais reivindicações.

Durante a administração do PDT, a liderança da UAMPA, controlada então por ativistas do PT, começou a conceber a idéia de OP. Por anos os movimentos de bairro tinham travado intensas lutas com governos municipais por demandas isoladas e específicas por água, saneamento, pavimentação, transporte coletivo e outros investimentos isolados. O atendimento de tais demandas dependia menos de sua importância intrínseca do que da capacidade política das associações em pressionar o governo.

A partir de então, os líderes comunitários queriam elevar o patamar de suas reivindicações. Eles pressionaram o prefeito eleito a realizar um amplo debate sobre as prioridades de investimento, exigindo a abertura da "caixa-preta" do orçamento para revelar como a cidade alocava os seus investimentos. O prefeito do PDT prometeu fazê-lo, tanto

durante a campanha quanto ao longo de seu governo, mas isso nunca ocorreu. Colares terminou seu mandato envolto em acusações de corrupção e deixou a estrutura administrativa da cidade dilapidada.

É nesse contexto de frustração que o PT chega ao poder em 1989. Apesar do apoio dado ao PT pela UAMPA e pelas diversas articulações de Associações de Bairro, a euforia dos primeiros meses da administração anterior não se repetia. A "Administração Popular" teria que levar o Orçamento Participativo muito a sério para resgatar a credibilidade da idéia. Entretanto, a situação financeira da Prefeitura era caótica, no primeiro ano 98% da arrecadação municipal foi usada no pagamento de salários do funcionalismo.

Foi ao longo de 1989 que líderes comunitários das diversas regiões começaram a discutir com o governo as linhas básicas de um processo de Orçamento Participativo e a traçar um primeiro plano de investimentos. Após muita discussão, movimento e governo negociaram a divisão da cidade em 16 regiões, divisão que persiste até hoje, com pequenas modificações. Em assembleias abertas realizadas em cada uma dessas regiões, os cidadãos puderam então apresentar suas demandas por investimentos (MARQUETTI, 2000)

As transformações que atualmente se processam nas relações entre estado e sociedade, as exigências crescentes de modernização do setor público e a crise fiscal do estado estão exigindo dos municípios a revisão de seus métodos de gestão.

O exemplo de Porto Alegre tem mostrado uma possibilidade concreta de construção de uma cidadania ativa e qualificada na gestão dos recursos públicos, capaz de formular proposições para muitas outras cidades do país. A perspectiva democrática é ampliada através de prioridades que buscam a superação da exclusão social.

A participação direta do cidadão no levantamento de suas necessidades e na priorização dos investimentos, decidindo conjuntamente com o governo municipal, provoca uma modificação nas relações sociais e políticas das cidades, resgatando a soberania popular com fundamento do respeito ao Poder público.

O Orçamento Participativo através da participação e da fiscalização da sociedade se torna cada vez mais um importante instrumento no combate à corrupção e ao clientelismo.

As regras ainda não estão completamente definidas. Nem poderiam. A experiência de Porto Alegre ensinou que este tipo de trabalho não pode ser vertical, de cima para baixo. A idéia de participação, de acordo com os membros do novo governo, seria pervertida se fosse imposta. Assim, ao invés de regras absolutamente definidas, o OP estadual chegará à população com quatro princípios:

- 1 A discussão popular se dará sobre TODO o orçamento, ou seja, tanto no que diz respeito à despesa quanto à receita. Qualquer cidadão poderá, uma vez que participe das assembleias municipais, discutir TODAS as políticas públicas, inclusive as mais complexas como as tarifárias, por exemplo;
- 2 A participação se dará de maneira universal, o que significa dizer que QUALQUER CIDADÃO, independente de condição econômica, raça, profissão, credo ou sigla partidária, poderá participar. Este princípio garante que o OP seja uma experiência verdadeira de DEMOCRACIA DIRETA, através da participação voluntária;
- 3 O terceiro princípio é, como os demais, fundamental, mas em nível estadual ganhará importância ainda maior uma vez que estabelece que o processo será **auto-regulável**, ou seja, poderá ser modificado a cada ano, na discussão com a comunidade. Sobre este princípio, Ubiratan de Souza manifesta: "Não temos a pretensão da perfeição. Vamos trabalhar dialeticamente com o povo gaúcho. Temos consciência de que a experiência de Porto Alegre ajuda muito, inclusive para que possamos de início, estabelecer estes princípios, mas o mais importante é disseminarmos a idéia de que se trata de um processo participativo. A palavra processo ganha aí uma significação muito importante. Nós sabemos que muita coisa vai ter que ser desenvolvida.";
- 4 Será feita a **prestação de contas** de tudo o que diz respeito ao Orçamento. Em Porto Alegre, todos os indivíduos envolvidos no processo do OP sabem que não haveria motivos para comemorações se não tivesse sido estabelecido que um dos princípios é a prestação de contas sobre tudo o que é decidido nas reuniões com a comunidade. "É preciso documentar tudo para que a população possa acompanhar efetivamente o trabalho, tanto de coleta de prioridades junto à população quanto o de realização das decisões tomadas. A prestação de contas é o que garante a credibilidade do processo" (SOUZA, 2001).

Segundo Ruiz Sánchez (2002) o OP surge como um importante instrumento na de maior equidade, igualdade social, política e econômica. Entretanto, a política do mesmo lida com um importante aspecto que é a limitação da deliberação pública, pois o Orçamento

Público não determina a sua efetiva aplicação e suas determinações e sim uma promessa e autorização por parte do Legislativo para que o Executivo o realize.

Nesse sentido, é necessário o compromisso do Executivo na efetivação dos planos de investimento, votados pela população e, posteriormente, ratificados pelas Câmaras Municipais nos processos do Orçamento participativo. A esse respeito Ruiz Sánchez (2002, p. 17) afirma que:

Talvez seja esse elemento decisivo de credibilidade e legitimidade o principal fator dos orçamentos participativos, e os governos que os comprovam. Em Porto Alegre, por exemplo, 87% das obras e dos sérvios indicados pelo OP foram efetivamente executados. Um percentual de dar inveja a qualquer administrador público!
Nesse sentido, a implantação de orçamentos participativos testa profundamente a eficiência, a eficácia e o discurso das administrações que os aplicam. Trata-se de um elemento central que intrinsecamente protege o OP de desvios eleitoreiros e demagógicos.

Segundo Avritzer (2007) a porcentagem empregada no OP varia bastante dependendo do município. Em porto Alegre esse percentual fica em torno de 11% (onze por cento) do orçamento e de 100% (cem por cento) das decisões de investimento. Já em Belo Horizonte, varia de 5% (cinco por cento) a 7% (sete por cento) do orçamento total e, limita-se a 50% (cinquenta por cento) das decisões de investimento das administrações regionais. Segundo o autor, o emprego de recursos orçamentários em torno de 5% (cinco por cento) do orçamento total possibilita decisões importantes a serem tomadas pela população.

2.4.5 Experiências Internacionais do OP

Experiências participativas, a nível local municipal, também podem ser encontradas desde as duas últimas décadas. As mesmas visam a descentralização, uma maior proximidade entre governo e comunidade, um planejamento participativo, o resgate do interesse público pela esfera social etc. Várias dessas experiências tornaram-se referência com um novo modo de governar, como exemplo, pode-se citar Bolonha (Itália), Barcelona (Espanha), Yokohama (Japão), Ontário (Canadá), Portland, Auburn e Estado de Minesota – EUA - (SILVA, 2004).

Segundo a autora citada anteriormente, novas experiências mais relacionadas ao Orçamento Participativo estão aparecendo. Como exemplo, tem-se o Paraguai nas cidades de Assuncion, a partir de 1985 e Vila Elisa desde 1997 que adotaram a prática de audiências

públicas do Orçamento, com o auxílio de assessoria e organismos norte-americanos que se preocupam em combater a corrupção no setor público.

A experiência do OP em Porto Alegre tem servido como vitrine para vários países. Jornalistas franceses estiveram na cidade, em 1999, para escrever sobre a experiência que a mesma teve com o OP e publicar na Europa, ampliando a visibilidade internacional desta forma de governar, a qual foi premiada pela Organização das Nações Unidas (ONU) em 1996 (PIRES, 2001).

Segundo Spink (2003), pesquisadores e ativistas do acompanhamento de Orçamento Público de diversos países, entre eles Argentina, Chile, México e Estados Unidos, durante um seminário foram unânimes quanto a importância de procurar tornar os processos e os conteúdos orçamentários mais públicos e sobre a falta de atenção que tem sido dada a esta questão enquanto fenômeno político, decisório, operacional e organizacional; o terreno de médio alcance onde é construída a ação pública. Os mesmos indagaram que em todos os países os processos orçamentários se caracterizam pela opacidade e não pela transparência.

De país para país, as formas de elaboração do Orçamento varia bastante. Há países em que o orçamento nem tramita pelos espaços públicos nem pelas assembleias legislativas. Há áreas significativas de orçamento que são privilégio do executivo como no Brasil. Em um estudo realizado por Robert Wilson, Natasha Sugiyama, Gilberto Hashimoto e Peter Spink juntamente com pesquisadores do Texas, os mesmos identificaram três experiências como sendo inovadoras, sendo duas delas ligadas a crise fiscal. De acordo com Spink (2003):

1. A primeira, em Claremont na Califórnia, devido a uma crise fiscal e críticas relacionadas a falta de democracia nos processos decisórios fez com que a equipe administrativa e profissional municipal propusesse um processo de conduta ampla, denominado “*Claremont Choices*”, através de questionários e reuniões com a comunidade, cujo debate embasava-se em qual o balanço de serviços e impostos e o que deveria ser priorizado. Essa experiência um sucesso inicialmente, entretanto, deixaram de focalizar a questão fiscal e passaram a dar mais atenção as questões de vizinhança com o passar do tempo;
2. A segunda, denominada de “*Sacramento Decisions*” foi em Sacramento, capital da Califórnia, também idealizada pela equipe administrativa e técnica da prefeitura devido a uma previsão ou projeção de um déficit grande. Nessa experiência utilizou-se várias técnicas como pesquisas de amostragem, pesquisa por telefone,

levantamentos feitos pelos jornais da cidade, oficinas comunitárias e um exercício interessante que simulava o processo de equilíbrio orçamentário incluindo até detalhes como os custos de alocação de um policial numa área ou outra. Houve uma grande mobilização da comunidade e colaborou com o equilíbrio orçamentário o qual foi aceito e respaldado pela comunidade. Houve uma dificuldade na repetição do processo devido ao custo, apesar de ter estabelecido prioridades e ter trabalhado questões específicas locais;

3. A terceira experiência foi em San Antonio no Texas, de forte influência latina e com uma história de exclusão social e política. Nesse caso, o processo foi marcado pela mobilização social e fortalecimento das comunidades pobres e excluídas, durante vários anos, com o apoio de igrejas e da fundação para Áreas Industriais (criada para o apoio à mobilização da comunidade), o qual passou por uma abertura institucional, fiscal e política criada por uma nova forma de financiamento federal a fundo perdido (uma doação em bloco - um *block grant*) disponibilizada para investimentos em áreas urbanas pelos municípios, entretanto, exigia algum tipo de consulta popular. Nesse sentido, o município alegou ter feito consultas a população e priorizou algumas melhorias, entre elas, em um campo de golfe. Com isso, houve reivindicação do movimento urbano das pessoas pobres, latinas e excluídas (COPS -Comunidade organizadas para serviço público) que colocaram pressão, colocando candidatos em eleições, coagindo o Governo Federal a inspecionar o uso de fundos, determinando a presença dos oficiais do município em reuniões públicas, além de exigir a abertura do processo de investimento do município e a priorização de serviços e ações para as áreas mais carentes. Segundo a COPS, deve haver uma pressão da comunidade para que o governo local venha assumir suas responsabilidades.

Na verdade, há uma ampliação do espaço democrático, quando o processo inicia de dentro para fora da prefeitura, em resposta à crise; mas nesse caso o que é gerado é o problema político de ter um orçamento equilibrado e não de inclusão social e construção da cidadania. Ao mesmo tempo, nos processos de Claremont e Sacramento houve êxito à medida que se buscou informar didaticamente sobre as escolhas e a lógica do orçamento como processo gerencial. Já no caso de San Antonio foi um processo de Acesso a fundos e da escolha de onde serão alocados, conforme o COPS (*apud* Spink, 2003, p.9), nesse caso, “o

jogo é um jogo de soma zero - a distribuição será sempre desigual, a questão é de determinar para quem. O processo nasce na comunidade - e vai de fora para dentro da prefeitura”.

No caso dos Orçamentos participativos, quase todos nasceram de dentro da prefeitura, devido a uma crise ou dificuldade de investimento; no entanto, tiveram a capacidade de atravessar as prioridades técnicas e servir de meio para inclusão e construção da cidadania. Devido a esse fato é que o OP atrai a atenção de muitos. Há uma aprendizagem social e coletiva também dos que fazem parte do processo orçamentário à medida que habilidades de organização e consulta são recuperadas e as possibilidades para pressão confirmadas (SPINK, 2003).

Mais um exemplo, destacado por Spink (2003), é o caso da Bolívia a qual tem sua organização municipal baseada em transparentes responsabilidades territoriais. Nesse País, foram criadas as leis de descentralização e de participação popular a qual foi também responsável pela criação de um mecanismo de fiscalização popular de grande impacto potencial. Como não existiam parâmetros estabelecidos de transferência de recurso nacional para a esfera municipal, seguiu-se a regra de dividir vinte por cento (20%) dos recursos nacionais para os municípios, de acordo com a sua população (*per capita*), denominado de “fundo de co-participação”.

Os cidadãos tiveram a participação com a criação dos chamados “comitês de vigilância”, órgãos distintos da estrutura municipal da prefeitura, câmara e demais órgãos oficiais cuja composição é formada por cidadãos eleitos por organizações sociais e populares com representação territorial (existindo há mais de cinco anos antes do registro). A função dos comitês é acompanhar o uso dos recursos do fundo de co-participação e outros fundos municipais nos planos desenvolvidos e nos projetos de investimento, visando garantir que o que foi planejado foi executado. Caso contrário, o mesmo pode fazer uma denúncia a nível departamental, podendo paralisar a transferência do fundo.

Percebe-se, em diferentes países, avanços quanto ao reconhecimento de que os debates não devem ser focados sobre a determinação de políticas públicas e sim reconhecer que se referem a processos sócio-políticos que causam desigualdades identificadas, influenciadas e confrontadas na formulação e execução orçamentária. Há diversas estratégias utilizadas, entretanto, busca-se melhorias e aperfeiçoamento nos processos orçamentários participativos.

2.4.6 Orçamento Participativo (OP) no Município de Maceió

O Orçamento Participativo, denominado em Maceió “Orçamento Cidadão”, foi instituído pelo Decreto n.º 5.753 de 10 de março de 1998, respaldando-se no art. 29 inciso XII da Constituição Federal de 1988 que contempla “a cooperação das associações representativas no planejamento municipal.”; e na Lei Orgânica do Município de Maceió de 03 de abril de 1990, que estabelece em seu art. 6, inciso I “promover, com a permanente e efetiva participação da comunidade (...) o desenvolvimento de uma sociedade livre, justa e solidária (...)”; e enfatiza, ainda, no mesmo artigo e inciso VII como competência “a elaboração do orçamento municipal, prevendo a receita e fixando a despesa, consoante planejamento adequado.”. Deste modo, vê-se que as mesmas estabelecem espaços e regras para respaldar os anseios da participação popular no processo de elaboração do orçamento, seja a nível federal, estadual ou municipal.

Neste sentido, o Orçamento Cidadão surgiu com a finalidade de ser um avanço significativo no processo de consolidação dos mecanismos democráticos, oportunizando a formatação de um processo político de construção da cidadania, viabilizando a democratização das decisões sobre os investimentos públicos, contribuindo assim para a formação da consciência de que qualquer pessoa pode atuar como agente do processo social. Portanto, o processo teve como finalidade a conjugação de esforços, tanto da prefeitura como da população, no sentido de criar, viabilizar e consolidar ações norteadoras de mudanças sociais progressistas, através da priorização e alocação adequada de recursos.

Dados levantados por técnicos da prefeitura de Maceió, mostraram um grande contingente de cidadãos habitando em logradouros em condições sub-humanas. Além disso, havia um desequilíbrio administrativo e financeiro de natureza estrutural, acarretado por décadas de más administrações. Ao mesmo tempo, a receita de impostos municipais não era suficiente para o financiamento de obras necessárias ao equilíbrio e desenvolvimento da cidade e para o resgate da dívida social para com a comunidade (NICÁCIO, 2003).

Nesse contexto, o OP surgiu para assegurar a participação comunitária na elaboração da proposta orçamentária, aparecendo uma nova forma de gestão democrática, cuja sistemática consiste na mobilização e convite da população a participarem, de maneira organizada e autônoma, de assembleias populares, objetivando definir as prioridades de investimento municipais.

O Orçamento Cidadão do município de Maceió, de acordo com o projeto elaborado em novembro de 1997, tem como objetivo principal desenvolver o processo de implantação do OP na cidade de Maceió, visando formatar um processo político de construção da cidadania, viabilizando a democratização das decisões sobre os investimentos públicos. Os objetivos específicos estão no quadro 2 adiante:

OBJETIVOS ESPECÍFICOS	AÇÕES
<ul style="list-style-type: none"> Formar um grupo de trabalho objetivando: discutir, planejar e elaborar uma proposta preliminar fundamentada nos princípios metodológicos, norteadores do Processo do Orçamento participativo; <p>RESPONSÁVEIS:</p> <p>CMRA – Comissão Municipal das Regiões Administrativas; SEMP – Secretaria Municipal de Planejamento; SEMEF – Secretaria Municipal de Economia e Finanças; SEMAD – Secretaria Municipal de Administração e planejamento</p>	<ul style="list-style-type: none"> Composição da equipe envolvendo Secretários e Assessores Técnicos de diversos órgãos da Prefeitura Municipal de Maceió (PMM); Reuniões sistemáticas para discussão, troca de experiências e compatibilização de propostas; Levantamento de material bibliográfico; Definição de atribuições; Elaboração de orientações técnicas para encaminhamentos das Assembléias e do Fórum; Definição de critérios para escolha de Delegados; Elaboração do Regimento Interno do Fórum; Organização do material pedagógico a ser utilizado; <p style="text-align: right;">Continua</p> <ul style="list-style-type: none"> Elaboração da proposta de implantação do Orçamento Participativo; Formação de uma equipe para coordenar, <p style="text-align: right;">(Continuação)</p> <ul style="list-style-type: none"> acompanhar e avaliar o processo político-administrativo e pedagógico do OP; Definição de critérios para distribuição dos recursos correspondentes a parcela regionalizada o Orçamento.
<ul style="list-style-type: none"> Realizar levantamento de dados e informações significativas, para subsidiar na caracterização de cada Região Administrativa no processo do Orçamento Participativo; <p>RESPONSÁVEIS:</p> <p>CMRA – Comissão Municipal das Regiões Administrativas; SEMP – Secretaria municipal de Planejamento.</p>	<ul style="list-style-type: none"> Identificação, análise e seleção de indicadores sociais e econômicos existentes no perfil de cada Região Administrativa; Coleta de dados e informações complementares em outros órgãos e Instituições; Elaboração de uma síntese dos resultados obtidos.
<ul style="list-style-type: none"> Promover Seminário Interno, envolvendo os Secretários e Técnicos da PMM, para abordagem do tema: Orçamento participativo; <p>RESPONSÁVEIS:</p> <p>CMRA – Comissão Municipal das Regiões Administrativas; SEMP – Secretaria Municipal de Planejamento; SEMEF – Secretaria Municipal de Economia e Finanças.</p>	<ul style="list-style-type: none"> Convocação dos participantes; Realização de palestras; Relato de experiências; <p>Apresentação e discussão da Proposta de implantação do OP na cidade de Maceió.</p>
<ul style="list-style-type: none"> Realizar Assembléia Popular por Região Administrativa (RA), objetivando divulgar e aprofundar os conteúdos básicos referentes ao 	<ul style="list-style-type: none"> Realização de reuniões com as lideranças comunitárias de cada RA; <p style="text-align: right;">(Continua)</p>

<p>Orçamento Participativo, a fim de melhorar o desempenho da comunidade no processo de participação;</p> <p>RESPONSÁVEIS:</p> <p>CMRA – Comissão Municipal das Regiões Administrativas; SEMP – Secretaria Municipal de Planejamento; SEMEF – Secretaria Municipal de Economia e Finanças; coordenadores Regionais; associações de moradores de bairros, comunidades, entidades representativas da sociedade, Secretarias de outros órgãos da PMM; Legislativo e o Executivo.</p>	<p style="text-align: right;">(Continua)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Mobilização das comunidades com a utilização de carro de som, faixas e meios de comunicação; • Apresentação e discussão dos conteúdos básicos do OP; • Eleição para escolha dos Delegados que deverão atuar nos seguintes momentos: 1) Delegados para percorrerem os locais de demandas indicadas como prioridades, numa visita aos bairros; 2) Delegados para as comissões de acompanhamento e fiscalização do OP, que acompanharão todo o processo de execução das demandas.
<ul style="list-style-type: none"> • Realizar Assembléia Popular por Região Administrativa (RA) com a finalidade de selecionar as prioridades das demandas, considerando a cota destinada pela prefeitura para cada RA, parcerias e outras fontes de recursos; <p>RESPONSÁVEIS:</p> <p>SEMP – Secretaria Municipal de Planejamento; SEMEF – Secretaria Municipal de Economia e Finanças; SMCU – Secretaria Municipal de Controle Urbano; coordenadores Regionais; associações de moradores de bairros, comunidades, entidades representativas da sociedade, Secretários de outros órgãos da PMM; Legislativo e o Executivo.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Apresentação das demandas sociais reivindicadas pela comunidade; • Prestação de informações sobre o Plano diretor; • Apresentação de demonstrativo de contas da prefeitura; • Discussão sobre a situação econômica e financeira da prefeitura; • Apresentação de cotas destinadas para cada RA; • Priorização das demandas; • Registro de Ata da Assembléia; • Apresentação, discussão e aprovação dos critérios para distribuição das parcelas dos recursos por RA; • Eleição dos Delegados que deverão participar do <ul style="list-style-type: none"> • Fórum Municipal das prioridades Orçamentárias, para referendar as demandas aprovadas.
<ul style="list-style-type: none"> • Caravana das Prioridades por RA, conhecer “<i>in loco</i>” as demandas como prioritárias, para estudo viabilização das mesmas; <p>RESPONSÁVEIS:</p> <p>CMRA – Coordenadoria Municipal de Regiões Administrativas; SEMP; SEMEF; Delegados eleitos de cada RA; Secretários de diversos órgãos da PMM; Legislativo e o Executivo.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Elaboração de uma Agenda de visitas; • Identificação das demandas, verificando a possibilidade de execução, através das visitas realizadas; • Elaboração de Relatório; • Reunião com técnicos dos Órgãos da PMM, para elaboração da planilha de obras das demandas priorizadas, no limite dos recursos previstos no Orçamento.
<ul style="list-style-type: none"> • Promover reuniões com o Secretariado do Governo para conhecimento e discussão da hierarquização das prioridades das demandas, com vistas à realização do Fórum; <p>RESPONSÁVEIS:</p> <p>Prefeita; Vice-Prefeito; Secretários e Assessor Técnico.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Apresentação das demandas priorizadas nas Assembléias Regionais e na Caravana das prioridades; • Hierarquização das demandas; • Compatibilização de ações entre os Órgãos; • Propostas de encaminhamentos para o Fórum; • Elaboração de Relatório.
<ul style="list-style-type: none"> • Criação do Fórum Municipal de prioridades Comunitárias da Cidade; <p>RESPONSÁVEIS:</p> <p>Prefeita; CMRA – Coordenadoria Municipal de Regiões Administrativas; SEMP – Secretaria</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Divulgação do Fórum nos meios de comunicação; • Convocação dos delegados, representantes da Sociedade, Secretários Municipais e o poder legislativo; <p style="text-align: right;">(Continua)</p>

Municipal de Planejamento.	<ul style="list-style-type: none"> • Apresentação das demandas aprovadas, para serem referendadas pela Plenária; • Elaboração de Relatório.
<ul style="list-style-type: none"> • Acompanhar e avaliar o processo de Implantação do OP; <p>RESPONSÁVEIS:</p> <p>Equipe de Coordenação do OP; Secretários e Técnicos dos Órgãos da PMM; Comissões de Acompanhamento e Fiscalização do Orçamento; CMRA – Coordenadoria Municipal de Regiões Administrativas; SEMP – Secretaria Municipal de Planejamento.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Criação de Comissões de acompanhamento e fiscalização do orçamento, por Regiões Administrativas; • Acompanhamento de todo o processo de execução das demandas; • Reunião das Comissões, Equipe de Coordenação do OP e Secretários Municipais; • Elaboração de Documento com o relato da experiência <p style="text-align: right;">(Conclusão)</p>

Quadro 2 - Objetivos Específicos e Ações do Orçamento Cidadão do Município de Maceió

Fonte: Adaptado da Secretaria Municipal de Coordenação das Regiões Administrativas

Inicialmente, o Programa Participativo de Elaboração do Orçamento Municipal foi integrado pelas seguintes Secretarias e Coordenadoria, conforme Decreto n.º 5.753:de 10 de março de 1998

- I. Coordenadoria Municipal das Regiões Administrativas;
- II. Secretaria Municipal de Finanças;
- III. Secretaria Municipal de planejamento; e
- IV. Coordenadoria Municipal de Comunicação Social.

Posteriormente, o Decreto 6.112 de 01 de junho de 2001, que altera o Decreto n.º 5.753 de 10 de março de 1998, assegura a participação das seguintes secretarias e superintendências na elaboração do programa:

- I. Secretaria Municipal de Coordenação das Regiões Administrativas;
- II. Secretaria Municipal de Finanças;
- III. Secretaria Municipal de Comunicação Social;
- IV. Secretaria Municipal de Planejamento e Desenvolvimento;
- V. Secretaria Municipal de Controle do Convívio Urbano;
- VI. Secretaria Municipal de Educação;
- VII. Secretaria Municipal de Saúde;
- VIII. Superintendência Municipal de Transporte e Trânsito;
- IX. Secretaria Municipal de Construção da Infra- Estrutura e os órgãos que compõem a respectiva secretaria, tais como:

- Superintendência Municipal de Energia e Iluminação Pública;

- Superintendência Municipal de Transporte e de Trânsito;
- Superintendência de Limpeza Urbana de Maceió, e
- Superintendência Municipal de obras e Urbanização.

Com a finalidade de facilitar o gerenciamento do programa, Maceió foi dividida em sete Regiões Administrativas (RA'S), conforme quadro 3, tendo como gestores o Secretário Municipal de Coordenação da Regiões Administrativas, o Coordenador do Orçamento Cidadão e os Coordenadores Regionais, que tinham a missão de compatibilizar os interesses públicos com o da comunidade.

RA-1 (Bairros)	RA-2 (Bairros)	RA-3 (Bairros)	RA-4 (Bairros)
1. Poço	1. Centro	1. Farol	1. Bom Parto
2. Jaraguá	2. Pontal	2. Pitanguinha	2. Mutange
3. Ponta da Terra	3. Trapiche	3. Pinheiro	3. Bebedouro
4. Jatiúca	4. Ponta Grossa	4. Gruta de Lourdes	4. Chã do Bebedouro
5. Ponta Verde	5. Prado	5. Canaã	5. Chã da Jaqueira
6. Pajuçara	6. Levada	6. Santo Amaro	6. Petrópoles
7. Mangabeiras	7. Vergel do Lago	7. Jardim Petrópoles	7. Santa Amélia
8. Cruz das Almas	RA-5 (Bairros)	8. Oro Pretot	8. Fernão Velho
9. Jacarecica	1. Jacintinho	RA-6 (Bairros)	9. Rio novo
10. Guaxuma	2. Feitosa	1. Benedito Bentes	RA-7(Bairros)
11. Garça Torta	3. Barro Duro	2. Antares	1. Santos Dumont
12. Riacho Doce	4. Serraria		2. Clima Bom
13. Pescaria	5. São Jorge		3. Cidade universitária
14. Ipioca			4. Santa Lúcia
			5. Tabuleiro

Quadro 3 - Distribuição da Regiões Administrativas (RA'S)

Fonte: Secretaria Municipal de Coordenação das Regiões Administrativas

Cada Região Administrativa (RA) realizou assembléias por micro-regiões, para discutirem e listar as principais necessidades de investimentos. Em cada assembléia estavam presentes representantes da Prefeitura para instruir sobre os procedimentos e informações necessários. Realizadas as assembléias, os presentes elegeram os delegados que iriam participar de uma segunda rodada de discussões, onde as obras definidas eram adequadas ao Orçamento do município. A Prefeitura tinha até 15 de setembro para enviar o Orçamento para apreciação pela Câmara de Vereadores.

Segundo o art. 2º do Regimento Interno do Fórum de Delegados do Orçamento Cidadão, do município de Maceió, os recursos destinados a execução das obras priorizadas pela população, na forma do art. 1º, deverão ser no mínimo vinte por cento (20%) dos recursos próprios destinados a investimentos.

Conforme Cabral (2002, *apud* Nicácio, 2003) o Orçamento Cidadão de Maceió-AL, desvirtuou-se de seu objetivo e finalidade iniciais, levando ao segundo plano os dados e estudos dos técnicos, em favor de uma política “pública” partidária, levando ao não atendimento dos objetivos primários das assembléias populares, dos fóruns de delegados e da comissão de fiscalização.

Alguns erros foram cometidos na implantação do Orçamento participativo, denominado Orçamento Cidadão (OC), no município de Maceió, de acordo com Nicácio (2003), entre eles pode-se citar:

- ter iniciado assembléias populares do OC sem ter, ainda, seu Regimento Interno elaborado, acarretando os presentes “sonharem sem limites”, sendo aprovada uma proposta, a ser incluída na LOA, muito acima da capacidade de investimento do município, levando a uma execução muito inferior do que fora prometido, como por exemplo, no exercício de 1999 a foi realizado apenas 6,2% do que foi previsto e em 2000, apesar desse percentual ter evoluído, ficou em torno de 28,71%;
- a não inclusão e especificação das obras no orçamento anual do município, impossibilitando o acompanhamento e a mensuração do que foi realizado conforme foi previsto, desprezando os instrumentos contábeis, acarretando dúvidas quanto a veracidade das informações;
- No exercício de 2001, houve a repetição dos mesmos erros anteriores quanto a permitir uma proposta fora da capacidade de investimento do município, porém mais grave ainda, pois o Regimento Interno foi descumprido que prevê em seu art. 2º que 20% (vinte por cento) dos recursos próprios destinados aos investimentos públicos municipais sejam para execução de obras priorizadas pela população, onde apenas 28,71% do previsto foram realizados;
- O mesmo não considerou, na essência da palavra, a opinião da população e dos agentes políticos mais representativos.

Nicácio (2003, p. 41) afirma que:

Em pesquisa realizada recentemente, pode-se constatar que entre os agentes políticos pesquisados, ele (o OC) é bastante conhecido, porém, pouco compreendido, condicionando este compreender ao grau de adesão a ele dispensado. Assim a população é induzida a solicitar obras de caráter político eleitoreiro e não a planejar o município como prevê a lei.

Buscando analisar se o Orçamento Cidadão do município de Maceió, a partir de seu objetivo principal, que era desenvolver um processo de implantação do OP na cidade de Maceió, visando formatar um processo político de construção da cidadania, viabilizando a democratização das decisões sobre os investimentos públicos e, partindo do princípio que a efetividade do processo se dá através da compreensibilidade das informações prestadas, esta pesquisa procurou responder ao seguinte questionamento: se a metodologia do mesmo foi capaz de introduzir uma maior transparência, confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade dos informes contábeis da Administração Pública municipal.

3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Dos trinta e oito (38) questionários respondidos, na presença da pesquisadora, pelos agentes participantes do OP do Município de Maceió, encontraram-se as seguintes respostas e análises:

A tabela 1 a seguir, demonstra a distribuição das amostras selecionadas:

Tabela 1 - Função na qual participou do OP

Questão 8	Líderes/ Delegados	(%)	Coorde- nadores	(%)	Comu- nidade	(%)	Total	Total (%)
8.1 Membro de Secretaria ou Superintendência Municipal	-	-	5	100	-	-	5	13
8.2 Delegado de Região Administrativa (RA)/Lider comunitário	7	100	-	-	-	-	7	18
8.3 Membro da comunidade	-	-	-	-	26	100	26	69
TOTAL	7	100	5	100	26	100	38	100

Fonte: Elaboração Própria

Todos os entrevistados foram escolhidos através da técnica de amostragem não probabilística por conveniência, com a finalidade de responder ao questionamento da pesquisa, que é identificar a percepção dos agentes que participaram do Orçamento Participativo de Maceió quanto, se a metodologia do mesmo foi capaz de introduzir uma maior transparência, confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade dos informes contábeis da Administração Pública Municipal, utilizou-se, para tanto, o SPSS – *Statistical Package for the Social Sciences*, versão 11.0, tanto para confecção dos gráficos como para o cálculo dos testes não paramétricos utilizados, além do Microsoft *Excell* para análise descritiva de algumas questões.

Os achados da pesquisa encontram-se evidenciados nas tabelas e gráficos a seguir.

3.1 ANÁLISE DA AMOSTRA INVESTIGADA

Dos trinta e oito (38) questionários respondidos, na presença da pesquisadora, pelos agentes participantes do OP do Município de Maceió, encontraram-se as seguintes respostas e análises:

3.1.1 Perfil dos Cidadãos Participantes do Orçamento Participativo

Conhecer quem é o público que participou do OP no Município de Maceió é uma questão essencial para se ter o conhecimento de como se deu o processo de participação e, quais camadas da população estavam representadas e quais não estão.

Nesse contexto, o perfil dos agentes participantes do OP, aqui descritos, fundamentou-se nos dados encontrados na pesquisa e decodificados através de uma análise descritiva dos mesmos.

Percebeu-se, que a grande maioria dos participantes era do sexo masculino, cerca 74%. (ver tabela 2). Esse percentual é desarmônico com dados do IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística), onde homens e mulheres aparecem equilibrados em sua quantidade, com uma leve vantagem para as mulheres, em relação à totalidade da população da cidade: cerca de 53% de mulheres e 47% de homens.

Tabela 2 - Gênero dos respondentes

Questão 1	Líderes/ Delegados	(%)	Coordena- dores	(%)	Comuni- dade	(%)	Total	Total (%)
1.1 Feminino	2	29	1	20	7	27	10	26
1.2 Masculino	5	71	4	80	19	73	28	74
TOTAL	7	100	5	100	26	100	38	100

Fonte: Elaboração Própria

No censo demográfico de 1991, conforme demonstra a tabela seguinte, a população municipal era de 629,041 habitantes, elevando-se, na contagem populacional IBGE 1996, para 723,230 habitantes, representando respectivamente 25,02 % e 27,46% da população de Alagoas. No período de 1996 a 2000, esse percentual continuou a crescer, passando para 28,26%, apesar da taxa de crescimento ter caído significativamente, (VER TABELA 3).

Tabela 3 - População de Maceió em relação ao Estado de Alagoas, por ano

	1991	1996	2000
Maceió	629,041	723,230	797,759
% Pop. De Alagoas	25,02	27,46	28,26

Fonte: Censo IBGE 1991 e 2000, contagem populacional IBGE, 1996.

O processo de crescimento populacional do município de Maceió foi intenso, principalmente, devido à modernização da agroindústria sucroalcooleira, principal atividade econômica do meio rural, a qual reduziu significativamente a mão-de-obra empregada na produção, contribuindo para o êxodo rural.

Contudo, essa migração para a capital do Estado, por uma população com baixos níveis de formação profissional e de cultura associativa-cooperativista, somando-se aos excluídos do processo de modernização tecnológica urbano, alavancaram o quadro de exclusão social, que em Maceió atinge cerca de 52% da população, de acordo com dados da última pesquisa realizada pela Prefeitura de Maceió juntamente com a Universidade Federal de Alagoas (UFAL), em 1999, denominada “Pesquisa de Caracterização das Demandas para a assistência Social em Maceió”.

Percebe-se que no município de Maceió há uma pequena margem de diferença entre o sexo masculino e feminino, prevalecendo o segundo, enquanto no OP predominou consideravelmente o sexo masculino nos três grupos pesquisados. A população Urbana tem uma dominância bastante superior em relação à Rural (quase 100% da população) dentro do município de Maceió, conforme a tabela 4 a seguir:

Tabela 4 - População residente, sexo e situação de domicílio

Municípios	Total	Homens	Mulheres	Urbana	Rural
Alagoas	2.822.621	1.378.942	1.443.679	1.919.739	902.882
Maceió	797.759	376.572	421.187	795.804	1.955

Fonte: Censo Demográfico 2000 (IBGE)

Ao analisar a faixa etária dos participantes (ver tabela 5), verificou-se que todos os participantes tinham acima de 40 anos, havendo acentuada predominância de informantes adultos, principalmente entre os que estão entre 40 e 49 anos (50%) e 50 e 59 anos (37%). Por outro lado, apesar de todos predominarem entre os intervalos citados anteriormente, não há similaridade entre os grupos, cujos perfis revelam certa diversidade na distribuição das faixas etárias.

Ao mesmo tempo, os percentuais divergem, pelo menos em Maceió, da teoria de que os idosos (acima de 60 anos), sobretudo os aposentados, predominam em processos

3.6 Nível superior completo.	-	-	2	20	-	-	2	5
3.7 Pós-Graduação, Qual?	-	-	3	60	-	-	3	8
TOTAL	7	100	5	100	26	100	38	100

(Conclusão)

Fonte: Elaboração Própria

De acordo com a tabela 7, o índice de pessoas alfabetizadas em Maceió é de 83,70 %, entretanto, para ser considerado alfabetizado no Brasil, basta saber ler e escrever.

Tabela 7 - População residente de 10 anos ou mais de idade

Municípios	Total	Alfabetizada	Taxa de alfabetização (%)
Alagoas	2.164.033	1.476.614	68.2
Maceió	637.532	533.712	83.7

Fonte: Censo Demográfico 2000 (IBGE)

Vale salientar, também, a ocupação dos entrevistados. Pode-se identificar, de acordo com a tabela 8, que não houve uma predominância significativa entre os grupos e nem uma uniformidade nas respostas. Na média, entre os grupos, quem menos teve representatividade foram os profissionais de empresa privada e o grupo com maior representatividade foi o dos profissionais liberais. Entre os líderes e delegados prevaleceu o profissional liberal, no grupo de coordenadores a maioria era funcionário público e no da comunidade em geral sobressaíram outras ocupações como comerciante e aposentado.

Esses dados demonstram também que, no que concerne à profissão e ocupação, o Orçamento Participativo de Maceió foi bastante heterogêneo, onde participaram várias classes de profissionais, bem como aposentados e donas de casa.

Tabela 8 - Profissão/ocupação dos respondentes

Questão 4	Líderes/ Delegados	(%)	Coordena- dores	(%)	Comuni- dade	(%)	Total	Total (%)
4.1 Do lar	2	29	-	-	6	23	8	21
4.2 Participante de ONG/Associação	-	-	-	-	-	-	-	-
4.3 Profissional liberal	3	43	1	20	5	19	9	24
4.4 Profissional de empresa privada	-	-	-	-	5	19	5	13
4.5 Funcionário público	1	14	4	80	3	12	8	21
4.6 Outro. Qual?	1	14	-	-	7	27	8	21
TOTAL	7	100	5	100	26	100	38	100

Fonte: Elaboração Própria

Ao Analisar a renda familiar, percebe-se que o estrato de renda mais significativo, cerca de 65%, segundo a pesquisa, são daqueles que têm de 1 a 3 salários mínimos. Ao somar as faixas dos que recebem até 1 salário mínimo (8%) com os que recebem de 1 a 3 salários

mínimos encontra-se um percentual de 73%, o que destaca, portanto, entre os pesquisados, a participação no processo de pessoas com baixa renda (VER TABELA 9).

No entanto, apesar dos respondentes no grupo de líderes e delegados e da comunidade em geral, prevalece os de menor renda. Esse resultado contrasta com o grupo de coordenadores, onde todos recebem acima de 3 salários mínimos, ressaltando, dessa forma, a diferença do perfil econômico do grupo de coordenadores com os demais grupos. Esses dados vêm ratificar a diferença de perfil das pessoas que participaram do processo do OP em Maceió, conforme já foi constatado anteriormente.

Tabela 9 - Renda familiar dos respondentes

Questão 5	Líderes/ Delegados	(%)	Coordena- dores	(%)	Comuni- dade	(%)	Total	Total (%)
5.1 Menos de 1 salário mínimo	-	-	-	-	3	12	3	8
5.2 De 1 a 3 salários mínimos	7	100	-	-	18	69	25	65
5.3 De 3,1 a 5 salários mínimos	-	-	4	80	5	19	9	24
5.4 De 5,1 a 10 salários mínimos	-	-	1	20	-	-	1	3
5.5 Acima de 10 salários mínimos	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL	7	100	5	100	26	100	38	100

Fonte: Elaboração Própria

Na tabela 10, referente ao tempo de moradia no bairro, observou-se que há um índice elevado entre 21 a 30 anos de residência dos respondentes dos três grupos entrevistados, com média de 68%, demonstrando uma relação de vínculo forte com o bairro pelo qual participou do OP, tendo 100% deles moradia no bairro há mais de 10 anos. Esses dados demonstram a possibilidade dos mesmos terem conhecimento da realidade e necessidade local.

Tabela 10 - Tempo de residência dos respondentes

Questão 6	Líderes/ Delegados	(%)	Coordena- dores	(%)	Comuni- dade	(%)	Total	Total (%)
6.1 Menos de 5 anos	-	-	-	-	-	-	-	-
6.2 De 5 a 10 anos	-	-	-	-	-	-	-	-
6.3 De 11 a 20 anos	2	29	2	40	-	-	4	11
6.4 De 21 a 30 anos	4	57	2	40	20	77	26	68
6.5 De 31 a 40 anos	1	14	1	20	4	15	6	16
6.6 Acima de 40 anos	-	-	-	-	2	8	2	5
TOTAL	7	100	5	100	26	100	38	100

Fonte: Elaboração Própria

Outro dado importante, para esta pesquisa, refere-se a existência ou ausência de conhecimento dos informantes sobre experiência em trabalhos comunitários antes do OP. No

primeiro caso, procurou-se identificar em quais entidades eles participaram. Identificou-se, com as informações apresentadas, que a maioria, cerca de 53%, não tinha experiência em trabalhos comunitários, entretanto essa predominância não foi muito significativa e ocorreu devido a maior parte do grupo da comunidade em geral não ter apresentado vínculo com movimentos comunitários (apenas 31% deles apresentou algum vínculo).

Ao analisar individualmente cada grupo, percebeu-se que todos os líderes (100%) e a maioria dos coordenadores (60%) já tiveram ligação com alguma entidade social. Entre os que têm alguma experiência comunitária, pode-se citar, primeiramente, associações de moradores e organizações comunitárias e, em seguida, grupo religioso, clube esportivo e grupo de jovens (VER TABELA 11).

Tabela 11 - Experiência em trabalho comunitário

Questão 7	Líderes/ Delegados	(%)	Coordenadores	(%)	Comunidade	(%)	Total	Total (%)
7.1 Sim	7	100	3	60	8	31	18	47
7.2 Não	-	-	2	40	18	69	20	53
TOTAL	7	100	5	100	26	100	38	100

Fonte: Elaboração Própria

Enfim, pode-se concluir que o perfil dos entrevistados, considerando-se como base os percentuais predominantes nos três grupos pesquisados é de homens, com idade entre 40 e 49 anos, com ensino fundamental incompleto. Quanto à ocupação que exerciam na época do OP o resultado foi bastante heterogêneo, destacando-se a do lar, profissional liberal, empresa privada, funcionário público, aposentado e comerciante, renda familiar de 1 a 3 salários mínimos, com tempo de residência entre 21 e 30 anos, não possuindo experiência em trabalho comunitário antes do OP.

Analisando-se isoladamente os grupos, chegou-se aos seguintes achados: No grupo de líderes prevaleceram os homens, com idade entre 50 e 59 anos, com ensino fundamental incompleto, profissionais liberais, renda familiar de 1 a 3 salários mínimos, com tempo de residência entre 21 e 30 anos e experiência em trabalho comunitário antes do OP.

Entre os coordenadores sobressaíram os homens, com idade entre 40 e 49 anos, pós-graduados, funcionários públicos, com renda familiar de 3,1 a 5 salários mínimos, com tempo de residência entre 11 e 30 anos e com experiência em trabalho comunitário antes do OP.

Por fim, o grupo composto pela comunidade em geral, distinguiu-se os homens, com idade entre 40 e 49 anos, com ensino fundamental incompleto, comerciantes e aposentados, renda familiar de 1 a 3 salários mínimos, com tempo de residência entre 21 e 30 anos e sem experiência em trabalho comunitário antes do OP.

Os dados anteriores demonstram a diversidade, em todas as observações, exceto quanto à predominância do sexo masculino, entre os grupos que participaram do OP do Município de Maceió.

3.1.2 Percepção dos Informantes Quanto à Implantação do Orçamento Participativo no Município de Maceió

Ao serem indagados sobre qual veículo de comunicação os mesmos tomaram conhecimento acerca do OP, percebeu-se, ao fazer uma análise descritiva, que houve uma forte incidência da TV (42%), seguida do carro de som (29%) e folhetos (21%). Houve divergência quanto a essa tendência entre os grupos, pois o grupo de líderes e delegados, foram informados do processo através folhetos (43%), carro de som (43%) e TV (14%). O de coordenadores, a maioria (60%), tomou ciência através de convocação para participação do processo e 40% pela TV.

Dessa forma, conforme os dados obtidos junto aos informantes, pode-se inferir que existe entre os mesmos um acesso aos meios de comunicação, principalmente a televisão, e conseqüentemente têm condições de terem a informação acessível para o exercício da cidadania.

As informações obtidas destacam a televisão como meio de comunicação mais presente entre os informantes, apontam, também, o baixo acesso dessa população à pesquisa na Internet.

Tabela 12 - Forma com a qual teve conhecimento do OP

Questão 9	Líderes/ Delegados	(%)	Coordenadores	(%)	Comunidade	(%)	Total	Total (%)
9.1 Jornal	-	-	-	-	-	-	-	-
9.2 Folheto	3	43	-	-	5	19	8	21
9.4 Rádio	-	-	-	-	-	-	-	-
9.5 TV	1	14	2	40	13	50	16	42
9.6 Carro de som	3	43	-	-	8	31	11	29
9.7 Internet	-	-	-	-	-	-	-	-
9.8 Outro. (Citar)	-	-	3	60	-	-	3	8
TOTAL	7	100	5	100	26	100	38	100

Fonte: Elaboração Própria

Os resultados descritos, anteriormente, também podem ser visualizados no gráfico 1 a seguir:

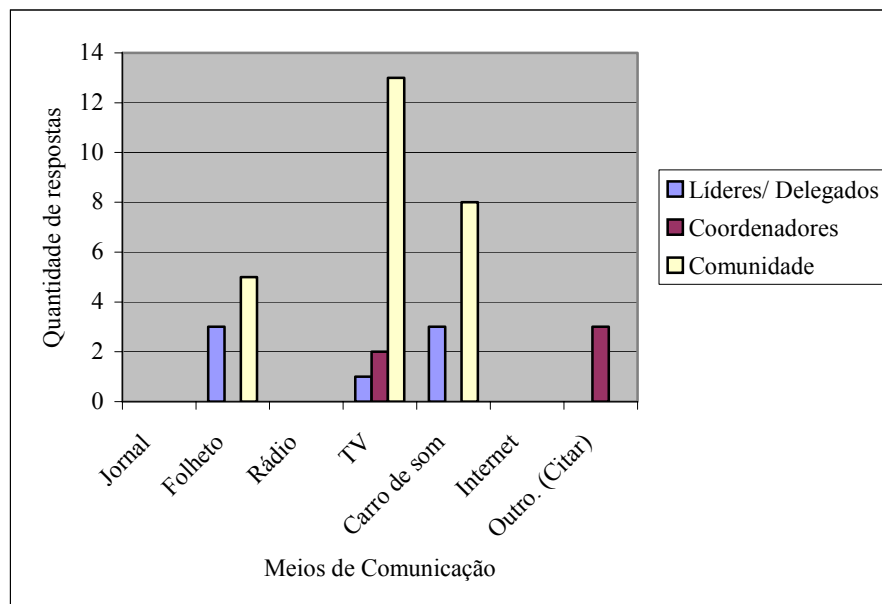


Gráfico 1- Forma com a qual teve conhecimento do OP

Fonte: Elaboração Própria

3.1.2.1 Análise quanto ao processo ter sido democrático

Após analisar, qual o meio de comunicação, que a população pesquisada tomou conhecimento sobre o Orçamento Participativo, buscou-se identificar a percepção que os mesmos tiveram quanto ao processo ter sido ou não democrático.

Considerando o processo mais democrático quando em maior percentual concorda ou mais concorda que discorda que o OP alterou a visão dos participantes quanto à participação e havia uma preocupação com o interesse da população, não era apenas imediato; houve automobilização da sociedade; Possibilitou a participação/reivindicação popular; houve a divulgação de informações durante todo o processo; respeitou a vontade da maioria das pessoas presentes; aumentou a participação, houve controle e as pessoas foram capacitadas a participarem e a divulgação para a participação da comunidade foi satisfatória.

Analisando descritivamente os resultados, pode-se observar que há uma predominância das respostas: discorda (26%) e mais discorda que concorda (32%),

demonstrando, na percepção dos mesmos, não ter sido o processo democrático. Deste modo é possível afirmar alguns pontos que levaram a essa inferência:

- a) o processo não alterou a visão dos agentes quanto à participação que extrapolasse a questão do interesse imediato;
- b) faltou automobilização da sociedade, principalmente, porque havia um descrédito da população após participar das primeiras reuniões;
- c) o mesmo não respeitava a vontade da maioria dos presentes que, segundo eles, as regiões administrativas eram compostas por vários bairros e nem todos eram contemplados com as escolhas;
- d) não foi capaz de aumentar a participação, isso ocorreu apenas inicialmente; com o descrédito da população o processo terminou com poucos participantes; e
- e) não havia controle, por parte da população, sobre o processo. O que eles faziam era fiscalizar as obras apenas e não houve uma capacitação plena da população para que possuísse uma maior compreensão sobre o processo.

Por outro lado, alguns elementos foram citados na perspectiva afirmativa, quanto ao processo ser democrático, entre eles; que o mesmo possibilitou a participação e reivindicação popular, embora nem sempre fossem atendidos, inclusive, tendo mais acesso à Prefeitura. No entanto, apesar da possibilidade de participação, conforme relatado anteriormente, não foi capaz de aumentar a participação durante o processo. Outro ponto afirmativo, foi em relação à divulgação de informações durante o processo e para participação da comunidade, segundo eles não faltou divulgação para que a comunidade participasse.

Os dados citados, anteriormente, podem ser observados na tabela 13 e no gráfico 2 adiante:

Tabela 13 - Avaliação do respondente quanto ao Orçamento Participativo ter sido um processo democrático

Questão 10 A avaliação do respondente quanto ao Orçamento Participativo ter sido um processo democrático	0	1	2	3	4	TOTAL
10.1 Alterou a visão dos participantes quanto à participação e havia uma preocupação com o interesse da população, não era apenas imediato.	-	15	19	4	-	38
10.2 Houve automobilização da sociedade.	-	20	15	2	1	38
10.3 Possibilitou a participação/reivindicação popular.	-	2	7	11	18	38
10.4 Houve a divulgação de informações durante todo o processo.	-	-	9	8	21	38
10.5 Respeitou a vontade da maioria das pessoas presentes.	-	3	23	4	8	38

(Continua)

10.6 Aumentou a participação, houve controle e as pessoas foram capacitadas a participarem.	-	21	12	1	4	38
10.7 A divulgação para a participação da comunidade foi satisfatória.	-	9	-	20	9	38
TOTAL	-	70	85	50	61	266
TOTAL (%)		26	32	19	23	100

(Conclusão)

Fonte: Elaboração Própria

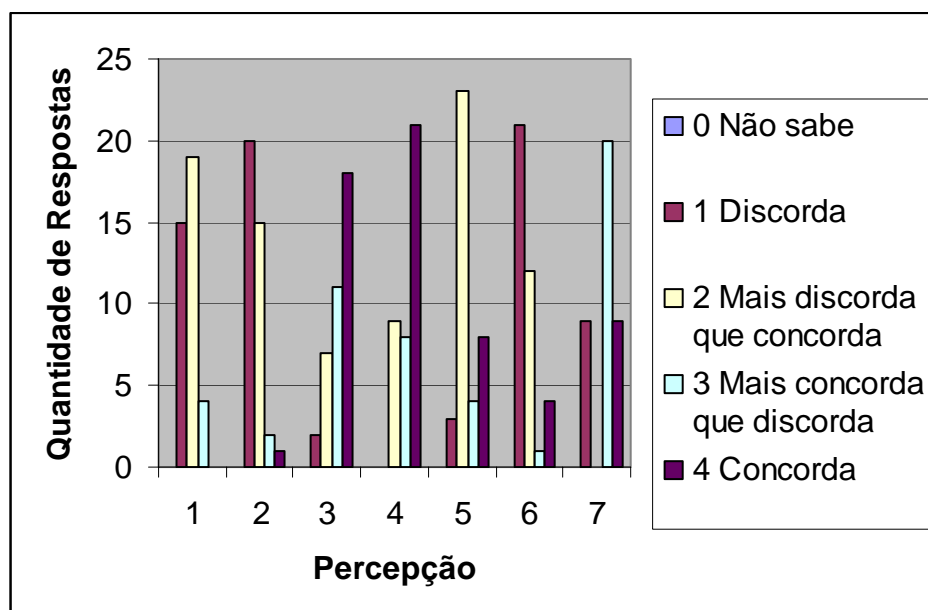


Gráfico 2 - Percepção quanto ao processo do OP ter sido democrático

Fonte: Elaboração Própria

1. Alterou a visão dos participantes quanto à participação e havia uma preocupação com o interesse da população, não era apenas imediato;
2. Houve automobilização da sociedade;
3. Possibilitou a participação/reivindicação popular;
4. Houve a divulgação de informações durante todo o processo;
5. Respeitou a vontade da maioria das pessoas presentes;
6. Aumentou a participação, houve controle e as pessoas foram capacitadas a participarem;
7. A divulgação para a participação da comunidade foi satisfatória.

3.1.2.1.1 Análise das variáveis independentes- entre os grupos (teste *Kruskal-Wallis*)

Sobre a mesma questão, utilizou-se o teste não paramétrico *Kruskal-Wallis* para comparar se os grupos de integrantes das comunidades, coordenadores e líderes comunitários (amostras independentes) têm a mesma percepção, através das seguintes hipóteses estatísticas, com um nível de significância de 5%:

Hipótese nula: a percepção dos três grupos quanto ao Orçamento Participativo ter sido democrático é a mesma.

Hipótese alternativa: a percepção, pelo menos um par de médias, quanto ao Orçamento Participativo ter sido democrático é diferente.

Constatou-se que, apesar da falta de consenso observada entre os líderes comunitários, conforme demonstra o gráfico 3 a seguir, que representa o conjunto de intervalos com 95% de confiança, ainda assim, mediante aplicação do teste *Kruskal-Wallis*, pode-se concluir que entre os grupos a opinião em relação à democracia inserida no processo de orçamento participativo não diverge, visto que o *p-value* obtido (aproximadamente 36%) foi superior ao nível padrão de significância, aqui assumido de 5%, não rejeitando a hipótese nula de que a média entre os grupos são iguais e, conseqüentemente, as suas percepções.

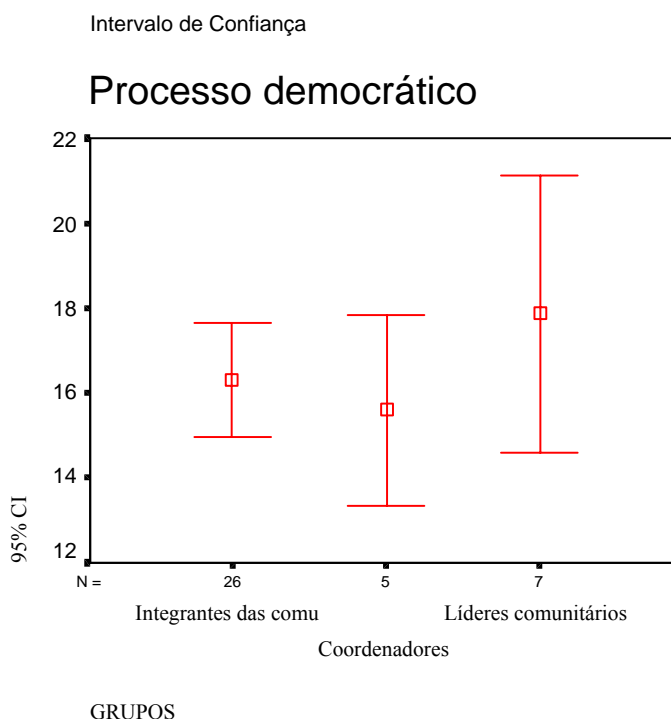


Gráfico 3 – Intervalo de Confiança quanto ao processo democrático

Fonte: Elaboração Própria

Os resultados descritos, anteriormente, podem ser observados mediante análise do *p-value* obtido, conforme tabela 14.

Tabela 14- Teste *Kruskal-Wallis* de contrastes de médias: percepção quanto ao processo ter sido democrático

Contraste de médias	Teste <i>Kruskal-Wallis</i>		DECISÃO
	Coeficiente Chi-Square	Significância Assintótica	
Percepção quanto à democracia do processo entre os grupos	2,047	0,359	Aceitar Ho

Fonte: Elaboração Própria

3.1.2.2 *Análise quanto à familiaridade com a linguagem contábil*

Outro aspecto analisado foi a percepção dos mesmos quanto aos informes contábeis disponibilizados durante o OP. Os dados encontrados demonstram que, mesmo após o OP, continuam sem familiaridade com informes contábeis (VER GRÁFICO 4).

Quando questionados sobre essa familiaridade, nas suas respostas, os entrevistados, em sua maioria (82%) revelam não ter nenhum conhecimento sobre informes contábeis; 5% mais discorda que concorda tê-lo e apenas 13% revela ter ciência, entretanto, 8% deles revelam que já tinham noção antes do OP.

Os achados acerca da questão mencionada anteriormente, demonstrados na tabela 15, revelam que nenhum entrevistado possui maior conhecimento sobre Balanço Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais e, de acordo com cerca de 97% dos respondentes, o OP não ajudou no entendimento sobre o que é informação contábil e sua divulgação. A pesquisa também revela que 84% dos inquiridos não têm familiarização com a classificação funcional e por programas do Orçamento, apenas 13% responderam tê-la; 76% demonstraram não ter maior conhecimento sobre o que é Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei de Orçamento Anual (LOA), apenas 24% afirmaram tê-lo.

O percentual de discordantes só diminuiu quanto à obtenção de maior conhecimento sobre programas, projetos e atividades especiais do governo (cerca de 58%); sendo que 10% mais concordam que discordam e 32% concordam ter maior familiaridade; e em relação ao maior entendimento do que é prestação de contas e tomada de contas, com 68% dos entrevistados afirmando não terem essa noção; 29% assegurando tê-la e 3% mais concordam que discordam possuí-la.

Em suma, percebe-se que segundo o entendimento, da maioria dos entrevistados, não obtiveram maior familiaridade com a linguagem contábil, a partir do processo do orçamento

participativo do município de Maceió.

Sendo o OP um instrumento para gestão democrática, onde se busca uma maior participação da sociedade no processo decisório orçamentário e transparência das informações contábeis, faz-se necessária a capacitação para o acompanhamento e análise dos balancetes de execução orçamentária, dos procedimentos de licitação e realização das obras e programas municipais.

Tabela 15 - Familiaridade dos respondentes com a linguagem contábil

Questão 11	0	1	2	3	4	TOTAL
11.1 Tem conhecimento hoje sobre informes contábeis	-	31	2	-	5	38
11.2 Ajudou no entendimento do que é informação contábil e sua divulgação.	-	37	-	-	1	38
11.3 Maior conhecimento sobre o que são programas, projetos e atividades especiais do governo.	-	22	-	4	12	38
11.4 Familiarização com a classificação funcional e por programas do Orçamento.	-	32	1	-	5	38
11.5 Maior entendimento do que é prestação de contas e tomada de contas.	-	26	-	1	11	38
11.6 Maior conhecimento sobre o que é Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei de Orçamento Anual (LOA).	-	29	-	-	9	38
11.7 Maior conhecimento sobre Balanço Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais.	-	38	-	-	-	38
11.8 Já tinha conhecimento sobre os itens acima antes do OP.	-	35	-	-	3	38
TOTAL	-	250	3	5	46	304
TOTAL (%)	-	82	1	2	15	100

Fonte: Elaboração Própria

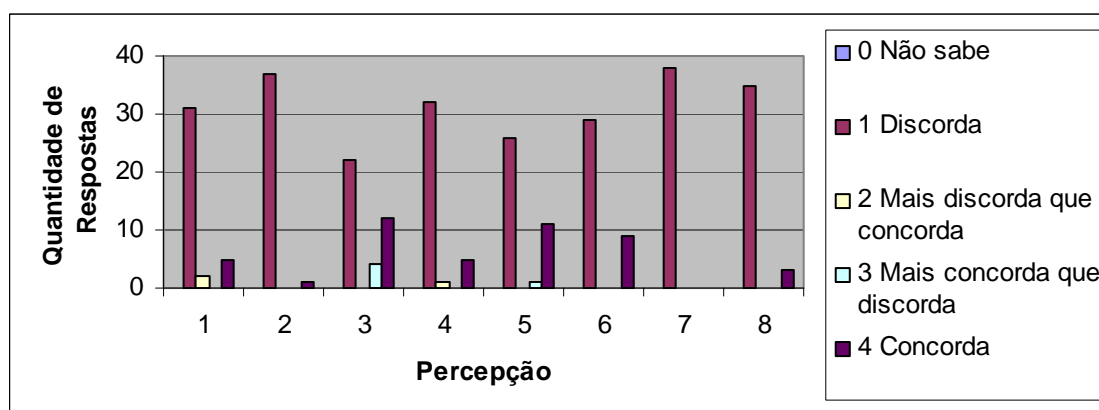


Gráfico 4 - Familiaridade com a linguagem contábil

Fonte: Elaboração Própria

1. Tem conhecimento hoje sobre informes contábeis;
2. Ajudou no entendimento do que é informação contábil e sua divulgação;
3. Maior conhecimento sobre o que são programas, projetos e atividades especiais do governo;
4. Familiarização com a classificação funcional e por programas do Orçamento;
5. Maior entendimento do que é prestação de contas e tomada de contas;
6. Maior conhecimento sobre o que é Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei de Orçamento Anual (LOA);

7. Maior conhecimento sobre Balanço Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais;
8. Já tinha conhecimento sobre os itens acima antes do OP.

3.1.2.2.1 Análise das variáveis independentes entre os grupos (teste *Kruskal-Wallis*)

Ainda sobre a mesma questão, a familiaridade com a linguagem contábil, o gráfico que representa o conjunto de intervalos com 95% de confiança, aponta uma maior dispersão nas opiniões dos coordenadores; no entanto, já cria evidências de que na média, as referidas opiniões não diferem de modo significativo dos demais grupos participantes do estudo.

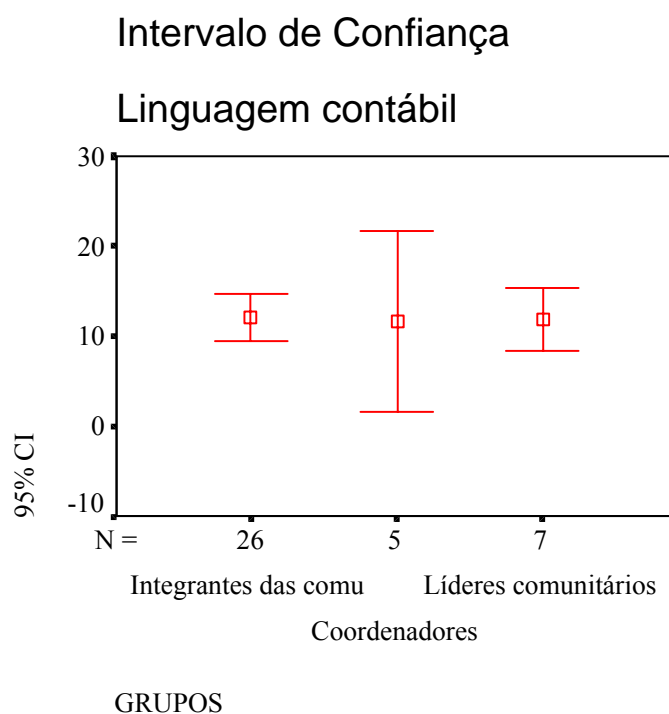


Gráfico 5 - Intervalo de Confiança quanto à familiaridade com a linguagem contábil

Fonte: Elaboração Própria

Confirmando a evidência citada, o teste *Kruskal-Wallis* gerou um *p-value* de aproximadamente 18%. Neste caso, qualquer diferença observada na prática entre estas opiniões se deve antes a variabilidades contidas nas amostras. Esse teste ratifica que os grupos têm o mesmo julgamento ao considerar que o OP do município de Maceió não foi capaz de introduzir uma maior familiaridade, em sua maioria, dos informes contábeis. Aceita-se, nesse caso, a hipótese nula de que a média entre os grupos não diverge, sendo o *p-value*, a um nível de significância de 5%, de 0,181. (VER TABELA 16).

Tabela 16 - Teste *Kruskal-Wallis* de contrastes de médias: percepção quanto à familiaridade com a linguagem contábil

Contraste de médias	Teste <i>Kruskal-Wallis</i>		DECISÃO
	Coefficiente Chi-Square	Significância Assintótica	
Percepção dos grupos quanto à maior familiaridade dos informes contábeis através do OP	3,418	0,181	Aceitar Ho

Fonte: Elaboração Própria

3.1.2.3 Análise da percepção da eficiência da informação contábil durante o OP

Tão importante quanto avaliar a familiaridade que os agentes participantes do OP têm com os informes contábeis é conhecer que tipo de informação foi disponibilizado aos mesmos. Faz-se mister, analisar se as mesmas continuam, dentre outros, os atributos da confiabilidade, tempestividade (oportunidade), compreensibilidade e comparabilidade, atribuídos pela Resolução n. 785 (1995) do CFC, imprescindíveis à utilidade da informação para o processo decisório.

Nas suas respostas, a maioria afirmou não saber responder se as informações e sua respectiva divulgação foram transparentes (58%), confiáveis, tempestivas e compreensíveis (ambas com 55%). Boa parte, mas de forma menos significativa, discordaram quanto às informações serem transparentes (29%), confiáveis (34%), tempestivas (32%) e compreensíveis (37%).

Dos entrevistados 45% afirmaram não saber responder se elas foram divulgadas com terminologia de fácil compreensão e o mesmo percentual discordou.

Também, com um maior percentual de discordância, de que as informações foram úteis para o controle (68%), divulgadas junto à comunidade que participou do OP (66%) e a comunidade em geral (79%), apresentada segundo a expectativa da população (63%) e de que os demonstrativos contábeis do município de Maceió, durante o OP, eram adequados e com boa apresentação (50%).

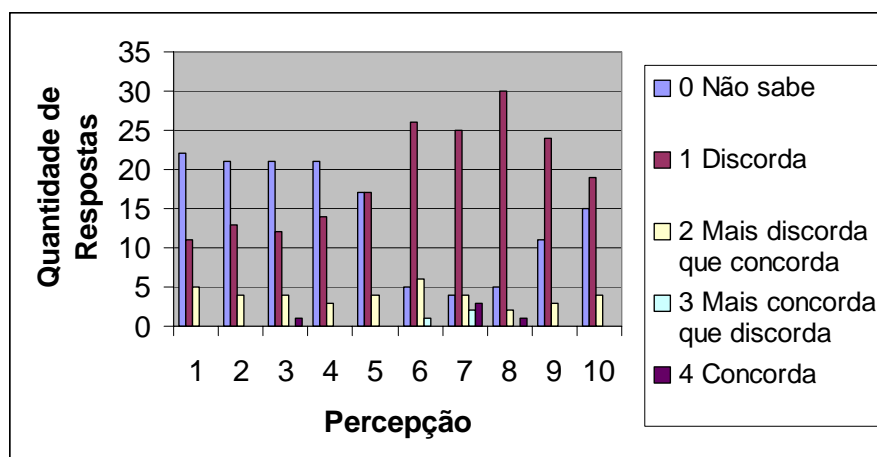
Como pode se observar, na tabela 17, quanto às características e divulgação das informações contábeis, segundo a maior parte dos entrevistados, ou discordam (50%) da sua qualidade ou não sabem responder (37%).

Muitos afirmaram não ter tido acesso a nenhuma informação, devido a isso, não sabiam responder se as mesmas eram ou não eficientes.

Tabela 17 - Percepção quanto à eficiência da informação contábil durante o OP

Questão 12						(Continua)
	0	1	2	3	4	TOTAL
12.1 Transparente (a democratização do acesso às informações, em contraposição ao sigilo das mesmas).	22	11	5	-	-	38
12.2 Confiável (atributo que faz com que o usuário aceite a informação contábil e a utilize como base de decisões. Fundamenta-se na veracidade, completeza e pertinência. Possui neutralidade política.).	21	13	4	-	-	38
12.3 Tempestiva (quando a informação chega ao conhecimento do usuário em tempo hábil).	21	12	4	-	1	38
12.4 Compreensível (concerne à clareza e objetividade com que a informação contábil é divulgada. Presume que o usuário disponha de conhecimentos de contabilidade e dos negócios e atividades da Entidade, em nível que o habilite ao entendimento das informações colocadas à sua disposição).	21	14	3	-	-	38
12.5 Divulgada com terminologia com facilidade de compreensão.	17	17	4	-	-	38
12.6 Útil para o controle (proporcionou o acompanhamento, avaliação e diagnóstico do OP por Região Administrativa (RA)).	5	26	6	1	-	38
12.7 Divulgada junto à comunidade que participou do OP.	4	25	4	2	3	38
12.8 Divulgada junto à comunidade em geral.	5	30	2	-	1	38
12.9 Apresentada conforme expectativa da população	11	24	3	-	-	38
12.10 Os Demonstrativos contábeis do município de Maceió, durante o OP, eram adequados e com boa apresentação	15	19	4	-	-	38
TOTAL	142	191	39	3	5	380
TOTAL (%)	37	50	10	1	2	100

Fonte: Elaboração Própria

**Gráfico 6 - Percepção quanto à eficiência da informação contábil**

Fonte: Elaboração Própria

1. Transparente;
2. Confiável;
3. Tempestiva;
4. Compreensível;
5. Divulgada com terminologia com facilidade de compreensão;
6. Útil para o controle;
7. Divulgada junto à comunidade que participou do OP;
8. Divulgada junto à comunidade em geral;
9. Apresentada conforme expectativa da população;
10. Os Demonstrativos contábeis do município de Maceió, durante o OP, eram adequados e com boa apresentação.

3.1.2.3.1 Análise das variáveis independentes- entre os grupos (testes *Kruskal-Wallis* e *U de Mann-Whitney*)

Entretanto, ao analisar o conjunto de intervalos com 95% de confiança (ver gráfico 7), percebe-se que houve, de fato, uma percepção por parte dos coordenadores de maior eficiência quanto à informação contábil. Esse resultado ocorreu, principalmente, por acharem que a informação foi divulgada junto à população e não por suas características qualitativas.

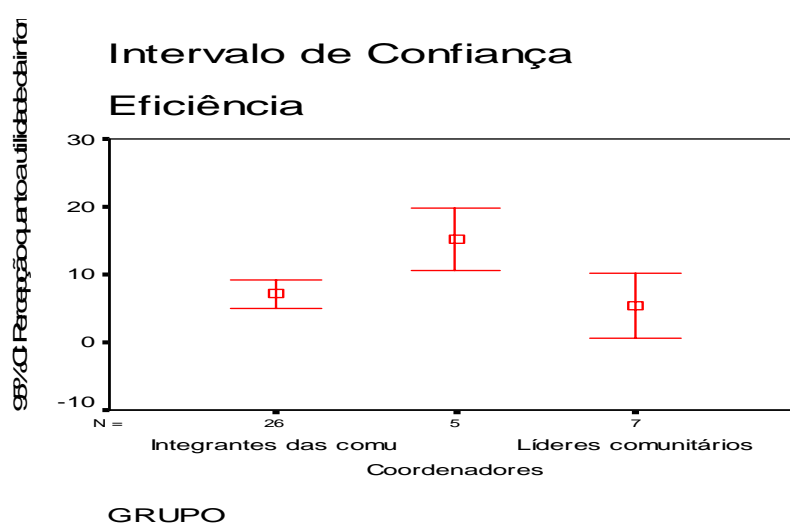


Gráfico 7 - Intervalo de Confiança quanto às características e divulgação da informação contábil
Fonte: Elaboração Própria

Na aplicação do teste *Kruskal-Wallis* foi obtido um *p-value* de aproximadamente 0,5% (Ver tabela 18), significando que H_0 será rejeitado em favor de H_1 , ou seja, que existe diferença de percepção de pelo menos um dos três grupos, em torno da mesma questão. Foram aplicados testes de *Mann-Whitney* (Ver tabela 19), motivados pela rejeição da hipótese nula do primeiro teste, o qual confirma a referida discrepância em relação ao grupo de coordenadores. Já com relação ao grupo de líderes comunitários e os integrantes das comunidades não houve diferenças significativas de opiniões.

Tabela 18 - Teste *Kruskal-Wallis* de contraste de médias: percepção dos grupos quanto à eficiência das informações contábeis durante o OP

Contraste de médias	Teste <i>Kruskal-Wallis</i>		DECISÃO
	Coeficiente Chi-Square	Significância Assintótica	
Percepção dos grupos quanto à eficiência dada informação contábil durante o OP	10,681	0,005	Rejeitar H_0

Fonte: Elaboração Própria

Tabela 19 - Teste U de Mann-Whitney de contraste de médias: percepção de grupos quanto à eficiência das informações contábeis durante o OP

Contraste de médias	Teste U de <i>Mann-Whitney</i>	DECISÃO
	Significância Assintótica	
Integrantes das comunidades X Coordenadores	0,003	Rejeitar Ho
Integrantes das comunidades X Líderes	0,162	Aceitar Ho
Coordenadores X Líderes	0,017	Rejeitar Ho

Fonte: Elaboração Própria

3.1.2.4 Análise de amostras relacionadas ou dependentes (testes de *Friedman* e *Wilcoxon*)

Buscou-se, também, fazer a comparação, dentro de cada grupo, da opinião dos membros quanto à democracia do processo, a familiaridade com a linguagem contábil e eficiência da informação contábil. Para isso utilizou-se o teste de *Friedman* e *Wilcoxon*⁵ para amostras relacionadas, em ambos adotou-se um nível de significância de 5%. Procurou-se testar as seguintes hipóteses pelo teste de *Friedman*:

Hipótese Nula (H₀): a percepção do grupo quanto aos três questionamentos acima é igual.

Hipótese alternativa (H₁): a percepção do grupo quanto a pelo menos um questionamento é diferente.

Ao rejeitar H₀, foram feitos testes *Wilcoxon* para identificar as respectivas diferenças para as três questões confrontadas.

a) Coordenadores (teste de *Friedman*)

Apesar do grupo dos coordenadores ser, dentre os demais, o de maior grau de instrução, ainda assim, pela análise do gráfico de intervalos de confiança, percebe-se que das três questões confrontadas, opinaram ter menos familiaridade com a linguagem contábil, conforme verificado no gráfico 8. No entanto, tal afirmação não foi captada pela sensibilidade do teste de *Friedman*, que atribui as diferenças verificadas ao acaso, conforme pode ser visto pelo *p-value* de aproximadamente 21% (tabela 20). Neste caso, pode-se concluir que o grupo

⁵ Quando necessário.

de coordenadores tem a mesma percepção quanto ao processo ter sido democrático, as informações contábeis eficientes e quanto a familiaridade com a linguagem contábil.

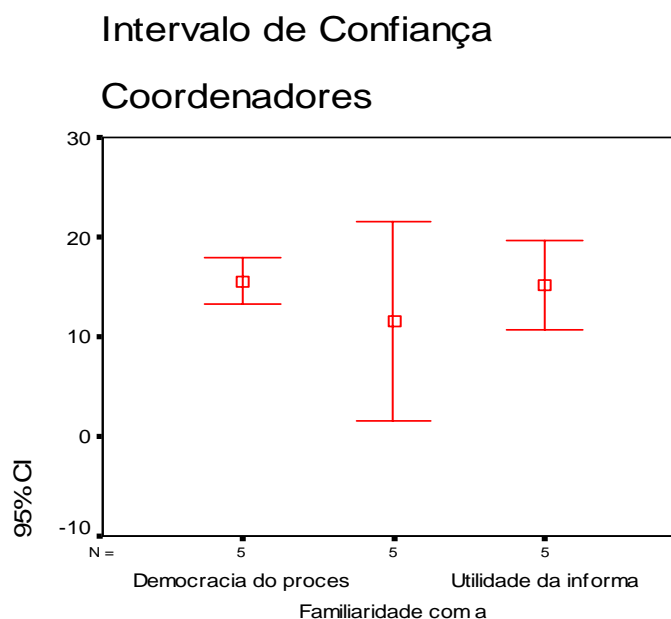


Gráfico 8 – Intervalo de Confiança: processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência das informações contábeis- Coordenadores

Fonte: Elaboração Própria

Tabela 20 - Teste de *Friedman* de contraste de médias: processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência da informação no OP de Maceió – Coordenadores

Contraste de médias	Teste <i>Friedman</i>		DECISÃO
	Coeficiente Chi-Square	Significância Assintótica	
Processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência das informações contábeis	3,111	0,211	Aceitar Ho

Fonte: Elaboração Própria

b) Integrantes das Comunidades (testes de *Friedman* e *Wilcoxon*):

Pela análise do conjunto de gráficos que representa intervalos com 95% de confiança (gráfico 9), pode-se perceber que os integrantes das comunidades não foram tão dispersos quanto as suas opiniões sobre cada tópico questionado (democracia do processo, familiaridade com a linguagem contábil e eficiência da informação contábil). No entanto, pode-se claramente perceber que para estes, o processo de orçamento participativo foi bem mais democrático do que afirmaram ter conhecimento relativo à linguagem contábil ou eficiência da informação contábil.

A análise de *Friedman* (tabela 21) obteve um *p-value* de 0,1%, o que confirma o fato relatado acima. Contudo, ainda foram feitos testes *Wilcoxon* para identificar as respectivas diferenças.

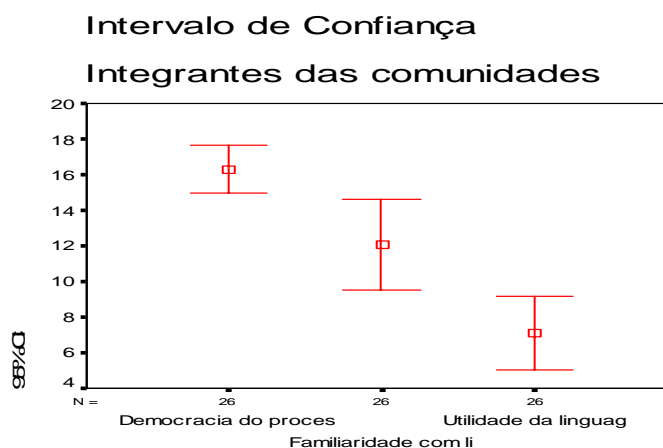


Gráfico 9 - Intervalo de Confiança: processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência das informações contábeis – Integrantes das Comunidades.

Fonte: Elaboração Própria

Tabela 21 - Teste de *Friedman* de contraste de médias: processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência da informação no OP de Maceió – Integrantes das Comunidades

Contraste de médias	Teste <i>Friedman</i>		DECISÃO
	Coefficiente Chi-Square	Significância Assintótica	
Processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência das informações contábeis	32,960	0,000	Rejeitar Ho

Fonte: Elaboração Própria

Conforme descrito anteriormente, ao rejeitar a hipótese nula a qual afirma que os integrantes do grupo têm a mesma percepção em relação às questões investigadas realizou-se o teste de *Wilcoxon* para detectar tal diferença e encontrou-se os seguintes resultados, conforme se pode observar na tabela 22: para este grupo houve diferenças significativas nas opiniões geradas para as três questões confrontadas. Este resultado já era esperado desde análise prévia do gráfico de intervalo de confiança.

Tabela 22 - Teste de *Wilcoxon* de contraste de médias: processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência da informação no OP de Maceió- Integrantes das Comunidades

Contraste de médias	Teste <i>Wilcoxon</i>		DECISÃO
	Z	Significância Assintótica	
Processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil.	-2,948	0,003	Rejeitar Ho
Processo democrático x eficiência das informações contábeis.	-4,342	0,000	Rejeitar Ho
Familiaridade com a linguagem contábil x eficiência das informações contábeis.	-4,167	0,000	Rejeitar Ho

Fonte: Elaboração Própria

c) Líderes/Delegados Comunitários (testes de *Friedman* e *Wilcoxon*):

A análise para este grupo não difere de modo significativo do grupo de integrantes das comunidades, uma vez que os líderes comunitários são, antes, pessoas das próprias comunidades e como tal compartilham das mesmas opiniões. Desta forma seu conjunto de intervalos de confiança se manteve com médias e dispersões semelhantes aos integrantes das comunidades para as mesmas questões.

Tanto o teste de *Friedman* quanto os seus consecutivos *Wilcoxon* resultaram na mesma análise que se obteve para o grupo de integrantes das comunidades. O grupo de líderes, comunitários, também, não obteve dispersão significativa quanto as suas opiniões sobre as questões analisadas. Ao mesmo tempo, perceberam ser o processo mais democrático do que asseguraram ter conhecimento com a linguagem contábil e as informações serem eficientes.

A análise de *Friedman* obteve um *p-value* de 1,2%, rejeitando, desta forma, a hipótese nula de que as questões investigadas são percebidas da mesma maneira dentro de cada grupo (VER TABELA 23 e GRÁFICO 10).

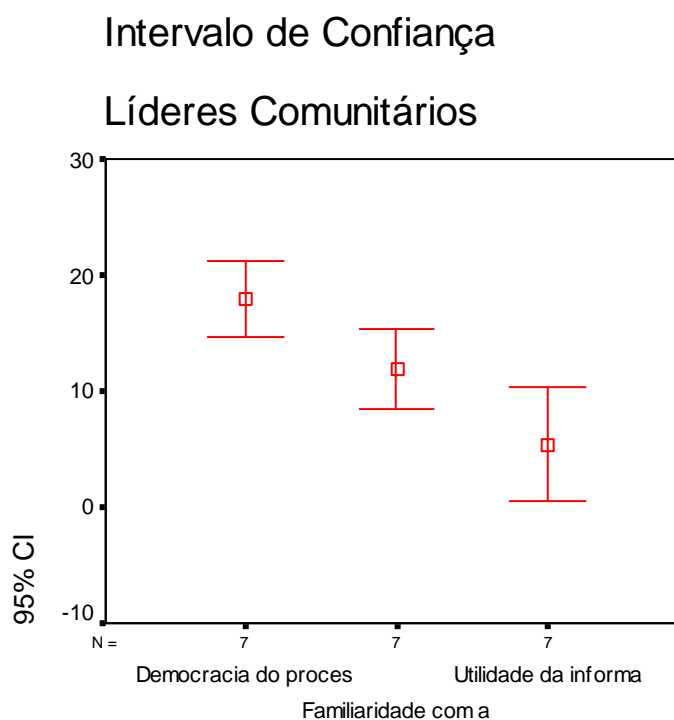


Gráfico 10– Intervalo de Confiança: processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência das informações contábeis – Líderes Comunitários

Fonte: Elaboração Própria

Tabela 23 - Teste de *Friedman* de contraste de médias: processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência da informação no OP de Maceió – Líderes Comunitários

Contraste de médias	Teste <i>Friedman</i>		DECISÃO
	Coefficiente Chi-Square	Significância Assintótica	
Processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência das informações contábeis	8,857	0,012	Rejeitar Ho

Fonte: Elaboração Própria

Ao rejeitar H_0 , encontrando-se o resultado de que a percepção do grupo pelo menos em relação a um questionamento é diferente, efetuou-se testes *Wilcoxon*, os quais resultaram diferenças nas três questões confrontadas, conforme se pode verificar na tabela 24 a seguir:

Tabela 24 - Teste de *Wilcoxon* de contraste de médias: processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência da informação no OP de Maceió- Líderes Comunitários

Contraste de médias	Teste <i>Wilcoxon</i>		DECISÃO
	Z	Significância Assintótica	
Processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil.	-2,032	0,042	Rejeitar Ho
Processo democrático x eficiência das informações contábeis.	-2,201	0,028	Rejeitar Ho
Familiaridade com a linguagem contábil x eficiência das informações contábeis.	-2,375	0,018	Rejeitar Ho

Fonte: Elaboração Própria

Em síntese, diante da análise dos dados, através dos testes de *Kruskal-Wallis* e de U de *Mann-Whitney* (quando rejeitada a hipótese nula do primeiro), a respeito da percepção dos grupos quanto ao processo ter sido democrático e se os mesmos foram capazes de obter uma maior familiaridade com a linguagem contábil através do OP, não houve divergência nas respostas. Quanto à efetividade das informações contábeis disponibilizadas durante o processo do OP em Maceió, houve divergência de opinião do grupo de coordenadores em relação aos demais.

Com a realização dos testes de *Friedman* e *Wilcoxon* (quando rejeitada a hipótese nula do primeiro) encontrou-se diferenças significativas nas opiniões geradas para as três questões confrontadas no grupo de líderes comunitários e integrantes da comunidade. Não houve discrepância no grupo de coordenadores.

CONTRASTE DE MÉDIAS	TESTE	SIGNIFICÂNCIA ASSINTÓTICA	DECISÃO	CONCLUSÃO (continua)
Percepção quanto à democracia do processo entre os grupos	<i>Kruskal-Wallis</i>	0,359	Aceitar H_0	A percepção dos três grupos quanto ao processo não ter sido democrático é a mesma.
Percepção dos grupos quanto a maior familiaridade dos informes	<i>Kruskal-Wallis</i>	0,181	Aceitar H_0	A percepção dos três ao considerar que o OP do (Continua)

contábeis através do OP				município de Maceió não foi capaz de introduzir uma maior familiaridade com a linguagem contábil é a mesma.
Percepção dos grupos quanto à eficiência da informação contábil durante o OP	<i>Kruskal-Wallis</i>	0,005	Rejeitar H ₀	Existe diferença na percepção, de pelo menos um dos três grupos, quanto à eficiência da informação contábil.
Percepção dos grupos quanto à eficiência da informação contábil durante o OP – Integrantes das comunidades x Coordenadores	<i>U de Mann-Whitney</i>	0,003	Rejeitar H ₀	Existe diferença na percepção entre o grupo de integrantes da comunidade e o de coordenadores quanto à eficiência da informação contábil.
Percepção dos grupos quanto à eficiência da informação contábil durante o OP – Integrantes das comunidades x Líderes	<i>U de Mann-Whitney</i>	0,162	Aceitar H ₀	Não existe diferença na percepção entre o grupo de integrantes da comunidade e o de líderes quanto à eficiência da informação contábil.
Percepção dos grupos quanto à eficiência da informação contábil durante o OP – Coordenadores x Líderes	<i>U de Mann-Whitney</i>	0,017	Rejeitar H ₀	Existe diferença na percepção entre o grupo de coordenadores e o de líderes quanto à eficiência da informação contábil.
Processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência das informações contábeis – Coordenadores	<i>Friedman</i>	0,211	Aceitar H ₀	O grupo de coordenadores tem a mesma percepção quanto ao processo ter sido democrático, as informações eficientes e a quanto a familiaridade com a linguagem contábil.
Processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência das informações contábeis – Integrantes das comunidades	<i>Friedman</i>	0,000	Rejeitar H ₀	No grupo de integrantes das comunidades houve diferenças significativas nas opiniões geradas para as três questões confrontadas.
Processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil – Integrantes das comunidades	<i>Wilcoxon</i>	0,003	Rejeitar H ₀	No grupo de integrantes das comunidades houve diferenças significativas nas opiniões geradas para as duas questões confrontadas.
Processo democrático x eficiência das informações – Integrantes das comunidades	<i>Wilcoxon</i>	0,000	Rejeitar H ₀	No grupo de integrantes das comunidades houve diferenças significativas nas opiniões geradas para as duas questões confrontadas.
Familiaridade com a linguagem contábil x eficiência das informações – Integrantes das comunidades	<i>Wilcoxon</i>	0,000	Rejeitar H ₀	No grupo de integrantes das comunidades houve diferenças significativas nas opiniões geradas para as duas questões confrontadas.
Processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil x eficiência das informações contábeis – Líderes	<i>Friedman</i>	0,012	Rejeitar H ₀	No grupo de Líderes houve diferenças significativas nas opiniões geradas para as três questões confrontadas.
Processo democrático x familiaridade com a linguagem contábil – Líderes	<i>Wilcoxon</i>	0,042	Rejeitar H ₀	No grupo de Líderes houve diferenças significativas nas opiniões geradas para as duas

(Continua)

				questões confrontadas.
Processo democrático x eficiência das informações – Líderes	<i>Wilcoxon</i>	0,028	Rejeitar H ₀	No grupo de Líderes houve diferenças significativas nas opiniões geradas para as duas questões confrontadas.
Familiaridade com a linguagem contábil x eficiência das informações – Líderes	<i>Wilcoxon</i>	0,018	Rejeitar H ₀	No grupo de Líderes houve diferenças significativas nas opiniões geradas para as duas questões confrontadas.
				(conclusão)

Quadro 4 - Resumo dos Testes Não-Paramétricos Utilizados

O Processo do Orçamento Participativo do município de Maceió não foi capaz de atingir sua finalidade de ser um avanço significativo no processo de consolidação dos mecanismos democráticos, oportunizando a formatação de um processo político de construção da cidadania, viabilizando a democratização das decisões sobre os investimentos públicos, contribuindo assim para a formação da consciência de que qualquer pessoa pode atuar como agente do processo social. Entretanto, não se pode deixar de considerar que o mesmo deu início a uma maior interação entre sociedade e governo municipal, na visão de seus agentes.

Ao mesmo tempo, para que o processo do Orçamento Participativo seja considerado efetivamente democrático é necessário, entre outros, que seja levado em consideração a opinião da maioria dos participantes; que os mesmos sejam capacitados a participarem, compreendendo melhor o processo, inclusive, o percentual do orçamento que será destinado a reivindicação popular e que tenham não só acesso a informação mas, também, que sejam capazes de interpretá-las para que possam controlar não só o processo do OP, como também, todos os projetos, programas e atividades do governo.

4 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

4.1 CONCLUSÕES

A Administração Pública, nos três níveis, federal, estadual e municipal, tem seu sistema orçamentário organizado no processo planejamento-orçamento traduzidos no plano Plurianual (PPA), na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual (LOA).

A LOA, o Orçamento Público propriamente dito, configura-se como um dos elementos mais importantes para a compreensão do gestão pública brasileira, tendo ocupado, nas últimas décadas, lugar de destaque, acarretado pelas inovações ocorridas no cenário político e na sua metodologia, principalmente na esfera municipal, com a possibilidade de participação popular no seu planejamento.

Conforme assinalado na pesquisa, experiências participativas no Orçamento municipal tiveram seu marco Vila Velha (ES), denominando-se “Orçamento Participativo” a partir da gestão 1989/1992 de Porto Alegre/RS. Em Maceió, o OP, objeto deste estudo, ocorreu apenas na gestão 1997/2000.

Sendo a assimetria de informações entre governo e a comunidade em geral, um dos principais obstáculos à efetiva participação cidadã, o trabalho em tela foi conduzido com a finalidade de identificar empiricamente, a percepção de seus agentes, se a metodologia do Orçamento Cidadão no município de Maceió-Alagoas, foi capaz de introduzir uma maior transparência, confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade dos informes contábeis da Administração Pública Municipal.

Nessa perspectiva, aqui serão delineados os principais resultados da pesquisa relacionando-os com o objetivo apresentado, ao final, encontra-se algumas sugestões e recomendações para futuras investigações.

Com o intuito de responder ao questionamento proposto no estudo, utilizou-se como instrumento de pesquisa um questionário, cuja amostra e metodologia estão descritas no capítulo 1, itens 1.4.2.1 e 1.4.2.2, respectivamente. Em seguida, o mesmo foi submetido aos agentes participantes do OC de Maceió. Nas respostas, revelaram suas percepções quanto ao Orçamento Cidadão do município de Maceió ter sido um processo democrático, quanto à

familiaridade com a linguagem contábil e quanto às características e divulgação contábil. Os dados encontrados e analisados foram apresentados no capítulo 3.

Com a finalidade de validar o procedimento adotado, utilizou-se a análise descritiva e em seguida os testes estatísticos não paramétricos *Kruskal – Wallis* (H), *Friedman* (S), *U de Mann-Whitney* (U) e *Wilcoxon*, com o auxílio do SPSS – *Statistical Package for the Social Sciences*, versão 11.0, tanto para confecção dos gráficos como para os cálculos .

Empregou-se o *Kruskal – Wallis* (H), buscando identificar se os três grupos têm a mesma percepção e, quando o *p-value* encontrado foi $\leq 0,05$, rejeitou-se a hipótese nula, ou seja, significa dizer que houve diferença de percepção de pelo menos um dos três grupos, em torno da mesma questão. Entretanto, a identificação em quais grupos existiam divergências, só foi possível a partir da realização de testes de *U de Mann-Whitney* (U), e quando teve a hipótese de nulidade rejeitada (quando *p-value* encontrado era $\leq 0,05$) concluiu-se que a percepção entre eles era diferente.

O teste de *Friedman* (S) foi usado para analisar a correspondência entre as percepções dos membros quanto à democracia do processo, familiaridade com a linguagem contábil e eficiência da informação contábil. Onde a hipótese nula foi rejeitada chegou-se a conclusão de que a percepção do grupo, em pelo menos um dos três questionamentos, mencionados anteriormente, era diferente. Para identificar as respectivas diferenças para as três questões confrontadas utilizou-se testes *Wilcoxon*

A reflexão dos dados permite concluir que a população participante do OP de Maceió demonstrou bastante diversidade e era basicamente composta por homens, com ensino fundamental incompleto, com idade entre 40 e 59 anos, renda familiar entre 1 e 3 salários mínimos, tempo de moradia entre 21 e 30 anos, sem experiência em trabalhos comunitários, possuíam diversas ocupações, entre elas, profissionais liberais, funcionários públicos, aposentados e do lar. A pesquisa também demonstrou que a população investigada tomou conhecimento do processo do OP principalmente através da televisão, folhetos, carro de som e os coordenadores, também, através de convocação.

Através de uma análise descritiva e dos testes estatísticos realizados chegou-se a algumas conclusões acerca da percepção dos mesmos:

1. Quanto ao processo ter sido ou não democrático, a análise descritiva dos dados demonstrou que a maioria ou discorda (26%) ou mais discorda que concorda (32%) ter sido o processo democrático, principalmente, por ter se preocupado apenas com o interesse imediato, pela falta de automobilização da sociedade, por

não ter respeitado a vontade da maioria dos participantes e não ter sido capaz de incentivar a participação contínua do processo. Entretanto, alguns itens foram respondidos positivamente, segundo eles, o processo possibilitou a participação e reivindicação popular e a divulgação para que a população participasse foi satisfatória. Posteriormente, o teste de hipótese *kruskal-Wallis* evidenciou que a opinião em relação à democracia inserida no processo, entre os três grupos analisados, não diverge;

2. Quanto à familiaridade com a linguagem contábil, uma parte significativa dos respondentes (82%) revela que o OP não foi capaz de introduzir uma maior familiaridade com a linguagem contábil, aqui considerada o entendimento de informação contábil e sua divulgação; projetos, programas e atividades do governo; classificação funcional e por programas do Orçamento; prestação e tomada de contas; e Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual; Balanços Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais. Os grupos pesquisados demonstraram ter a mesma percepção quanto à familiaridade com a linguagem contábil, esta afirmativa foi ratificada pelo teste *Kruskal-Wallis* realizado.
3. Quanto a eficiência da informação contábil disponibilizada, a maior parte dos entrevistados discordam (50%) ou não sabem responder (37%) se as mesmas foram eficientes, considerando-se suas características e forma de divulgação. No entanto, quando o teste *Kruskal-Wallis* foi realizado, encontrou-se diferença na percepção de pelo menos um dos três grupos analisados. Somente com a realização do teste de U de *Mann-Whitney* que se pode encontrar que a divergência encontrada deveu-se pelo grupo de coordenadores, visto que, mesmo não percebendo a eficiência das informações contábeis, são os que mais percebem dentre os grupos.

Também, através do teste de *Friedman* e, quando rejeitada a hipótese nula, de *Wilcoxon*, foram comparadas, dentro de cada grupo, a percepção dos membros quanto as três questões descritas anteriormente. Foram encontrados os seguintes resultados: Para os coordenadores a percepção quanto ao processo ter sido democrático, as informações contábeis disponibilizadas eficiência e quanto a familiaridade com a linguagem contábil foi a mesma;

Entre os grupos da comunidade em geral e o de líderes e delegados a percepção foi de que o processo do OP foi bem mais democrático do que revelaram ter conhecimento com a linguagem contábil ou consideraram a informação contábil eficiente. O Teste de *Wilcoxon* demonstrou diferenças significativas nas opiniões geradas para as três questões confrontadas nos dois grupos.

Em conclusão, embasando-se nas análises das questões formuladas, em conformidade com os resultados dos testes estatísticos, pode-se afirmar que no município de Maceió-AL, o Orçamento Participativo não introduziu uma maior transparência, confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade dos informes contábeis da Administração Pública Municipal, segundo a percepção de seus agentes. O mesmo também não melhorou a familiaridade dos participantes quanto à linguagem contábil e não foi considerado como um processo efetivamente democrático.

A participação é um exercício democrático, é necessário que se tenha cuidados na elaboração e execução de um Orçamento Participativo para que as pessoas envolvidas não sejam alvo de manobras políticas e que o mesmo se torne um instrumento de transparência do poder público, com a capacitação da população para a compreensibilidade do processo.

4.2 SUGESTÕES E RECOMENDAÇÕES

No desenvolvimento deste trabalho, foram identificadas algumas limitações ligadas ao foco aqui delineado, mas que não foi possível fazer-se uma investigação sobre elas, em virtude do delineamento da pesquisa impostas à pesquisadora. A análise restringe-se aos pronunciamentos estudados.

Dessa forma, sugere-se a investigação de outras linhas de pesquisa, para o aprimoramento da gestão pública, ainda bastante carente de estudos, e que não foram objeto do trabalho em tela:

- Identificar como o processo do Orçamento Participativo foi constituído no município de Maceió e se foi realizado de acordo com os seus objetivos;
- Analisar se a execução do OP no município de Maceió foi de acordo com o planejado nas assembleias;

- Identificar quais os principais fatores impeditivos para que as informações prestadas, sejam úteis para tomada de decisão por parte da população;
- Identificar o grau de transparência do setor público municipal, evidenciando a qualidade das informações contábeis e financeiras apresentadas à sociedade.

As sugestões delineadas anteriormente requerem estudos mais profundos e são extremamente importantes para a sociedade à medida que buscam trazer à Administração Pública meios para uma gestão mais eficiente, eficaz e efetiva.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito Administrativo**. 10º ed. São Paulo: Atlas, 2006.

AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS (AICPA). Statement nº 4. New York: AICPA/APB, 1973.

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1994.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR 14724: informação e documentação: trabalhos acadêmicos: apresentação**. Rio de Janeiro, 2002.

_____. **NBR 10520: informação e documentação: apresentação de citações em documentos**. Rio de Janeiro, 2002.

_____. **NBR 6023: informação e documentação: referências: elaboração**. Rio de Janeiro, 2002.

ATHAYDE, Tarcisio Rocha. **A Evidenciação e Informações Contábeis da Área Social no Setor Público: Estudo de Caso do Município de Luziânia -Go**. Mestrado em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília/ Universidade Federal da Paraíba/ Universidade Federal de Pernambuco/ Universidade Federal do Rio Grande do Norte. João Pessoa, 2002. Disponível em : <www.unb.br/cca/mestrado/dissertacao/mest_dissert_003.pdf>. Acesso em: 25 dez. 2006.

AVRITZER, Leonardo. Em entrevista ao Boletim da UFMG. Disponível em <www.ufmg.br/boletim/bol1357/quarta.shtml+percentual+de+investimentos+or%C3%A7amento+participativo+de+Porto+Alegre&hl=pt>. Acesso em: 06 jun. de 2007.

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. In: Longaray, André Andrade; Raupp, Fabiano Maury; Sousa, Marco Aurélio Batista de; Colauto, Ramualdo Douglas; Porton, Rosymere Alves de Bona; Beuren, Ilse Maria (Org). 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BRASIL. Decreto lei n. 200, de 25 de fevereiro de 1967. **Reforma Administrativa: decreto-lei n. 200, de 25-02-67**, legislação complementar. 23. ed. São Paulo: Atlas, 1986. 250 p. – (Manuais de legislação atlas; v. 3).

BRASIL. Constituição. **Constituição da República Federativa do Brasil**. São Paulo: Atlas, 2004.

BRASIL. Lei nº.4.320, de 17 de março de 1964. **Dispõe Sobre Normas do Direito Financeiro para a Elaboração e Controle dos Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. 31º ed. Rio de Janeiro: Ibam, 2002/2003.

BRASIL. Lei nº. 101, de 04 de maio de 2000. **Dispõe Sobre Normas de Finanças Públicas Voltadas para a Responsabilidade na Gestão Fiscal**. Recife: Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco, 2000.

BROADBENT, M. e KOENIG, M. The Convergence of Management Attention Upon Information: Lessons For Librarianship. In AUSTER, E. e CHOO, C. W. **Managing Information for The Competitive Edge**. New York: Neal-Schuman, 1996. p. 41-60.

BURKHEAD, Jesse. **Orçamento Público**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio. Vargas, 1971.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Monografia a Mudança de Enfoque do Sistema de Controle Interno “Do Controle Formal para o Controle de Resultados”**. Brasília, mar/1997, mimeo.

CATELLI, Armando & GUERREIRO, Reinaldo. **Mensuração de Atividades: ABC X GECON**. Anais do XIV congresso brasileiro de contabilidade. Salvador, 1992.

CIDADE – Centro de Assessoria e Estudos Urbanos; CRC – Coordenação de Relações Com a Comunidade. **Quem é o público do Orçamento Participativo: seu perfil, por que participa e o que pensa do processo**. Porto Alegre, 1999.

CFC (Conselho Federal de Contabilidade), 1995. Resolução CFC n.º 785/95 – Aprova a **NBC T 1: Das Características da Informação Contábil**. Disponível em: <http://cfcpw.cfc.org.br/resolucoes_cfc/RES_785.DOC>. Acesso em: 30 dez. 2006.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração de Empresas: uma abordagem contingencial**. 3. ed. São Paulo: Makron Books, 1994.

CHOO, C. W. Towards an Information Model of Organizations. In AUSTER, E. e CHOO, C. W. **Managing Information for the Competitive Edge**. New York: Neal-Schuman, 1996. p. 7-40.

CUÉLLAR, Javier Pérez de. **Nossa Diversidade Criadora**. Relatório da Comissão Mundial de Cultura e Desenvolvimento. Papirus: Brasília, 1997.

DELIBERAÇÃO DA CVM N. 29 de 5 de fevereiro de 1986. **Aprovar e Referendar o Pronunciamento Anexo do Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON, Sobre Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade**. Disponível em <<http://www.cvm.gov.br/asp/cvmwww/atos/exiatio.asp?File=/deli/deli029.htm>>. Acesso em 10 de outubro de 2006.

DANTAS, José Alves; ZENDERSKY, Humberto Carlos; NIYAMA, Jorge Katsumi. **A Dualidade entre os Benefícios do Disclosure e a Relutância das Organizações em Aumentar ao Grau de Transparência**. Disponível em: <<http://www4.bcb.gov.br>>. Acesso em: 6 de novembro de 2006.

DAVENPORT, Thomas H. **Ecologia da Informação: Por Que Só a Tecnologia não Basta para o Sucesso na Era da Informação**. São Paulo: Futura, 1998. 316.p.

DIAS FILHO, José Maria; NAKAGAWA, Masayuki. **Análise do Processo da Comunicação Contábil: uma contribuição para a solução de problemas semânticos, utilizando conceitos da teoria da comunicação.** Revista Contabilidade & Finanças FIECAFI - FEA - USP, São Paulo, FIECAFI, v.15, n. 26, p. 42 - 57, maio/agosto 2001.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo.** 19. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

EDWARDS, Edgar O; BELL, Philip W. **The Theory e Measurement of Business Income.** Los Angeles: University of California Press, 1964.

FASB – Financial Accounting Standards Board. Statement of financial accounting concepts n.º 2- **Qualitative Characteristics of Accounting Information.** Illinois: FASB, 1980.

FERLIE, Ewan. **A Nova Administração Pública em Ação.** Editora UNB: Brasília, 1998.

FERREIRA, Joaquim Osório Liberalquino. **Orçamento Participativo: uma proposta de modelo para a Universidade Federal de Pernambuco,** Dissertação de Mestrado Profissionalizante em Gestão Pública Para o Desenvolvimento do Nordeste – ADENE (Agência Desenvolvimento do Nordeste, PNUD – Programa das Nações Unidas Para Desenvolvimento. Recife, 2003.

FISCHER, Tânia (Org). **Gestão Contemporânea, Cidades Estratégicas e Organizações Locais.** 2. ed. Rio de Janeiro: Editora da Fundação Getúlio Vargas, 1997.

FONSECA, Jairo Simon. MARTINS, Gilberto de Andrade. **Curso de Estatística.** 6, Ed. São paulo, Atlas, 1996.

FURTADO, Sebastião Renato. **O Orçamento Público Como Instrumento de Justiça Social.** Texto elaborado em 2003. Disponível em www.universojuridico.com.br/publicacoes/doutrinas/default.asp?action=doutrina&iddoutrina=1583-534k> Acesso em 10/01/2007.

GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W. **Contabilidade Gerencial.** Rio de Janeiro: LTC, 2001.

GASPARINI, Diógenes. **Direito Administrativo.** 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

GOVERNAMENTAL ACCOUNTING STANDARDS BOARDS (GASB). **The Needs of Governmental Financial Reports. a research report,** GASB, Stamford, Oct. 1985.

GOULART, Jefferson O. **Poder Local e Novas Experiências Democráticas: dinâmica federativa e democratização de processos decisórios: desconcentração tributária, Orçamento Participativo e políticas públicas de saúde em Piracicaba (1989/1992) e Santa Bárbara d'Oeste (1997/2000).** Tese de Doutorado. São Paulo: FFLCH/USP, 2002.

GRANJEIRO, J. Wilson e CASTRO, Róbison G. de. **Administração Pública.** Brasília: ed. VestCon, 1997.

GUERREIRO, Reinaldo. **Modelo Conceitual de Sistema de Informação de Gestão Econômica: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade**. Tese de Livre Docência apresentada à FEA/USP, São Paulo, 1989. 385 p.

HENDRIKSEN, Eldon S. & BREDA, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade**. Trad. de Antônio Zoratto Sanvicente. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HENDRIKSEN, Eldon S; BREDA, Michael F. Van. **Accounting Theory**. 5. ed. Chicago: Irwin, 1999.

IBGE – **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**. Disponível em <<http://www.ibge.org.br>>. Acesso em 24 de janeiro de 2007.

IPECAFI, IBRACON. **Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade**. São Paulo, 1986.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 7.ed. São Paulo : Atlas, 2004.

IUDÍCIBUS, Sérgio e MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade para o Nível de Graduação**. Atlas. São Paulo: Atlas, 2002.

KAM, Vernon. **Accounting theory**. 2nd ed. Hayward, CA : John Wiley & Sons, Inc., 1990.

KERBAUY, Maria Teresa Miceli. **A Morte dos Coronéis: Política Interiorana e Poder Local**. Araraquara: FCL/Laboratório Editorial/UNESP; São Paulo: Cultura Acadêmica Editora, 2000.

KOHAMA, Hélio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LAISNER, Regina Claudia. **Poder Local e Experiências Participativas: a implantação do Orçamento Participativo em São Carlos e Piracicaba (SP) numa perspectiva comparada**. Tese de Doutorado. São Paulo: FFLCH/USP, 2004.

LAUDON, K. C. e LAUDON, J. P. **Management Information Systems**. 4a. edição. São Paulo: Prentice-Hall, Inc., 1996.

LAUDON, Kenneth C. e LAUDON, Jane P. **Sistemas de Informação Gerenciais: administrando a empresa digital**. 5a edição. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

LIBONATI, J. J. **Modelo Gerencial de Apuração de Resultado para Empresa Agrícola: enfoque do Sistema de Gestão Econômica – GECON**. São Paulo, 1996. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo.

LIBONATI, José Jerônimo. **Taxionomia Contábil: uma proposta de classificação relacionada aos objetivos específicos dos usuários da contabilidade**. In. Revista Enfoque: Reflexão Contábil.nº 8. Janeiro/Julho de 1994.

LICZBINSKI, C. R. **Modelo de Informações para o Gerenciamento das Atividades das Pequenas Indústrias de Produtos Alimentares do Rio Grande do Sul**. Florianópolis, UFSC, Programa de Pós-graduação 2002. Disponível em:<<http://www.teses.eps.ufsc.br/tese.asp/>> Acesso em: 12 de dezembro de 2003.

LIMA, Severino Cesário de; IKEDA, Ricardo Hirata.. **Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade: uma abordagem prática sobre a adequação do arcabouço conceitual sob o prisma dos fundamentos da contabilidade governamental. Apresentado no XVI Congresso Brasileiro de Contabilidade**, realizado no ano de 2000 na cidade de Goiânia. Disponível em < <http://www.milenio.com.br/siqueira/Trab.207.doc>> Acesso em: 3 de julho de 2006.

LOPES, Jorge. **O Fazer do Trabalho Científico em Ciências Sociais Aplicadas**. 1. ed. Recife: Ed. Universitária, 2006.

MARQUETTI, Adalmir. 2000. **Participatory budgeting in Porto Alegre**. Indicator S A, Johannesburg, v.17, n.4, p.71-78, 2000.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Estatística Geral e Aplicada**. 2, ed.. São Paulo, Atlas, 2002.

MASUDA, Y. **A Sociedade da Informação como Sociedade Pós-Industrial**. Rio de Janeiro: Ed. Rio, 1982.

MATTAR, F. N. **Pesquisa de marketing**. ed. comp. São Paulo: Atlas, 1996.

McGEE, J V. e PRUSAK, L. **Gerenciamento Estratégico da Informação: aumente a competitividade e a eficiência de sua empresa utilizando a informação como uma ferramenta estratégica**. Rio de Janeiro: Campus, 1994.

MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira de. **Princípios Gerais de Direito Administrativo**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1979.

_____. **Servidão Pública sobre os Terrenos Reservados**. RDA 5/26 e 6/20.

MENEZES, Erivaldo Gonçalves de. **Monografia Apontamentos Sobre o Controle Social e a Transparência dos Atos da Administração Pública Brasileira**. Prêmio Serzedello Corrêa 2001: monografias vencedoras: Perspectivas para o Controle Social e a Transparência da Administração Pública- Tribunal de Contas da União. – Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2002.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 32 ed. São Paulo: ed. Malheiros, 2006.

MORAES, Alexandre. **Direito Constitucional**. 19. ed.. São Paulo: Atlas, 2006.

MUSGRAVE, Richard A; MUSGRAVE, Peggy B. **Finanças Públicas - Teoria e Prática**. São Paulo: Campus, 1980.

NAKAGAWA, Masayuki. **Estudo de Alguns Aspectos de Controladoria Que Contribuem para a Eficácia Gerencial**. Tese de Doutorado, FEA-USP, São Paulo, 1987. 165p.

NICÁCIO, Jailton Pereira. **O Orçamento Participativo e o Planejamento Municipal: um estudo de caso na cidade de Maceió**. Monografia apresentada a Associação Integrada de Ensino Superior do Nordeste como obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, Maceió, 2003.

OSBORNE, David; GAEBLER, Ted. **Reinventando o Governo**. Tradução de Sérgio Fernando G. Bath e Ewandro M. Júnior. 6 ed. Brasília: MH Comunicação, 1995.

PARSONS J. Information - the fourth resource in BEST, D. P. **The Fourth Resource: Information and it's Management**. Brookfield: Aslib/ Gower, 1996.

PASCOAL, Valdecir Fernandes. **Direito Financeiro e Controle Externo**. Rio de Janeiro: Ímpetus, 2002.

PAULO, Edílson. **Comparação da Estrutura Conceitual da Contabilidade Financeira: Experiência Brasileira, Norte-Americana e Internacional**. Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília/ Universidade Federal da Paraíba/ Universidade Federal de Pernambuco/ Universidade Federal do Rio Grande do Norte. João Pessoa, 2002. Disponível em : <www.unb.br/cca/mestrado/dissertacao/mest_dissert_007.pdf>. Acesso em: 25 dez. 2006.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. **Da Administração Pública Burocrática à Gerencial**. Revista do Serviço Público, 47(1): 7-40, Jan, 1996.

PINHO, Rodrigo César Rebello. **Da Organização do Estado, dos Poderes e Histórico das Constituições**, volume 18. 3. ° ed. São Paulo: Saraiva, 2002. – Coleção Sinopses Jurídicas. p. 50-52.

PIRES, João Batista Fortes de S. **Contabilidade Pública**. 3 ed. Brasília: Franco e Fortes Consultoria e Editoração, 1996.

PIRES, Valdemir. **Participação da Sociedade nos Processos Orçamentários: a Experiência Brasileira**. Monografia vencedora do V Prêmio de monografia do Tesouro Nacional (2000) 1º lugar/Tema Elaboração e Execução Orçamentária e Financeira em 2 de setembro de 2000. Disponível em:<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/premio%20tn/conteudo_catalogos_pr5.html> Acesso em: 11 de março de 2005.

PIRES, Valdemir. **Orçamento Participativo: o que é, para que serve, como se faz**. São Paulo: Manole, 2001.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio, TIMBÓ, Maria Zulene Farias, ROSA, Maria Berenice. **Contabilidade Pública: uma abordagem da administração financeira pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PONTES, Antônio Carlos Fonseca. **Obtenção dos Níveis de Significância Para os Testes de Kruskal-Wallis, Friedman e Comparações Múltiplas Não-Paramétricas**. Dissertação de Mestrado do Programa de Pós-Graduação em Agronomia da Escola Superior de Agricultura Luiz de Queiroz, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2000.

PREFEITURA MUNICIPAL DE MACEIÓ. Decreto n.º 5.753 de 10 de março de 1998. **Institui o Programa Participativo de Elaboração do Orçamento Municipal e dá outras providências**. Diário Oficial de Maceió, publicado em 11 de março de 1998.

PREFEITURA MUNICIPAL DE MACEIÓ. Decreto n.º 6.112 de 02 de junho de 2001. **Altera o Decreto n.º 5.753 de 10 de março de 1998, que instituiu o programa**

participativo de elaboração do Orçamento Municipal e dá outras providências. Diário Oficial de Maceió, publicado em 02 de junho de 2001.

RIBEIRO, Ana Clara Torres; GRAZIA, Grazia de. **Experiências de Orçamento Participativo no Brasil: período de 1997 a 2000.** Rio de Janeiro: ed. Vozes, 2003.

RIBEIRO FILHO, José Francisco. **Controle Gerencial para Entidades da Administração Pública.** Monografia submetida à Comissão Julgadora do 2º prêmio STN de monografia (1997). Ministério da Fazenda Escola de Administração Fazendária – ESAF- Diretoria de Cooperação Técnica e Pesquisa. Disponível em <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/IIpremio/sistemas/1siafpIIPTN/RIBEIRO_FILHO.pdf> Acesso em: 3 de julho de 2006.

RIBEIRO, Maurício. **Ética na Administração Pública.** Rio de Janeiro: Vértice, 1989.

ROSA, Márcio Fernando Elias. **Direito Administrativo**, vol. 19. 7.º ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

RUIZ SÁNCHEZ, Félix. **Orçamento Participativo: teoria e prática.** São Paulo: Cortez, 2002. Coleção Questões da Nossa Época.

SANTOS, Aldemar de Araújo. **Informática na Empresa.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SLOMSKI, V. **Manual de contabilidade pública: um enfoque na contabilidade municipal, de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, Daniel Salgueiro da. **Guia Contábil da Lei de Responsabilidade Fiscal: Para Aplicação nos Municípios.** 2. ed. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade; São Paulo: Instituto Ethos, 2000.

SILVA, Francisco Carlos da Cruz. **Monografia Controle Social: reformando a administração para a Sociedade.** Prêmio Serzedello Corrêa 2001: monografias vencedoras: Perspectivas para o Controle Social e a Transparência da Administração Pública- Tribunal de Contas da União. – Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2002.

SILVA, José Afonso da. **Orçamento Programa no Brasil.** São Paulo: ed. Revista dos Tribunais, 1973.

SILVA, Laurinete Maria de Souza. **Orçamento Participativo: nova participação da sociedade na gestão pública municipal.** Monografia apresentada à Universidade Federal da Paraíba como requisito para a obtenção do título de especialista em Contabilidade Pública e Auditoria. Paraíba, 2004.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo.** 3.º ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SIMÕES, Júlio. **O Dilema da Participação Popular:** a etnografia de um caso. São Paulo: ANPOCS/Marco Zero, 1992.

SOUZA, Celina. **Construção e Consolidação de Instituições Democráticas: papel orçamento participativo.** São Paulo Perspec. vol.15 no.4 São Paulo Oct./Dec. 2001 Disponível em

<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/premio%20tn/conteudo_catalogos_pr5.html> Acesso em: 3 de julho de 2006.

SOUZA, Ubiratan. **Orçamento Participativo**. A experiência de Porto Alegre. 4 ed. São Paulo: Fundação Perseu Abramo, 2001.

SPINK, Peter. **Informação, Transparência e Cidadania: o controle da execução orçamentária pelo cidadão** Cadernos Gestão Pública e Cidadania, volume 23, junho/2003. Disponível em <inovando.fgvsp.br/conteudo/documentos/cadernos_gestaopublica/CAD%2023.pdf>. Acesso em 27 de fevereiro de 2007.

TROEHER, Angela Maria. **Identificação das Características das Informações Contábeis e a sua Utilização para Tomada de Decisão Organizacional de Pequenas Empresas**. Dissertação de Mestrado do Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, em convênio com a Univates. Porto Alegre, 2005.

TARTARUGA, Ivan Gerardo Peyré. **O Orçamento Participativo de Porto Alegre: lugar e território do cidadão?**. Dissertação de Mestrado do Programa de Pós-Graduação em Geografia, da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2003.

TEIXEIRA, Ana Cláudia; GRAZIA, Grazia de; ALBUQUERQUE, Maria do Carmo; PONTUAL, Pedro. **Orçamento Participativo: democratização da gestão pública e controle social**. Disponível em <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/premio%20tn/conteudo_catalogos_pr5.html> Acesso em: 29 de junho de 2006.

TRISTÃO, Gilberto. **Transparência na Administração Pública**. Disponível em: <<http://www.fiscal.org.br/noticiastritao.htm>> Acesso em 27/11/2006.

TRIVINÕES, Augusto Nivaldo da Silva. **Introdução à Pesquisa em Ciências Sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

TEIXEIRA, Getúlio. **Administração Participativa**. São Paulo: Saraiva, 1997.

TURBAN, E.; MEREDITH, J. R. **Fundamentals of Management Science**. Boston: Irwin, 1994.

VALVERDE LOYA, Miguel Angel. **Transparência, acceso a la información y rendición de cuentas: experiências em la Unión Europea y México**. México: Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey. Escuela de Graduados em Administración Pública y Política Pública, 2004.

VASCONCELOS, Yumara Lúcia e VIANA, Aurelina Laurentina. **Evidenciação: forma e qualidade**. Revista Brasileira de Contabilidade, Ano XXXI, nº 134 – p.21 – 29, mar./abr. 2002.

VEIGA, José Eli da. **Interiorização do Desenvolvimento**. Valor Econômico. São Paulo, 2005. Disponível em: <<http://clipping.planejamento.gov.br/Noticias.asp?NOTCod=218519>>. Acesso em 08/06/2007.

VIOLA, Eduardo J. et al. **Meio ambiente, desenvolvimento e cidadania: desafios para as ciências sociais**. Editora da UFSC: Florianópolis, 1998.

WALDO, Dwight. **O Estudo da Administração Pública**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1964.

_____, **Problemas e Aspectos da Administração Pública**, São Paulo: Pioneira, 1970.

WILDAVSKY, Aaron, **The Politics of Budgetary Process**. Ed. Little, Brown and Co., Boston, 1964.

WRIGHT, Chester. O Conceito de Orçamento-Programa. In: HINRICHS, Harley H; TAYLOR, Graeme M. **Orçamento-Programa e Análise Custo-Benefício: casos, textos e leituras**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1974.

APÉNDICE

APÊNDICE I**QUESTIONÁRIO – Agentes Participantes do Orçamento Cidadão de Maceió- AL****PARTE A - DADOS DO ENTREVISTADO**

Nota: Por favor, a seguir marque com X as opções certas.

1) Gênero

1.1 Feminino (....)

1.2 Masculino (....)

2) Idade (anos)

2.1. Menos de 30 (....)

2.2 Entre 30 a 39 (....)

2.3 Entre 40 a 49 (....)

2.4 Entre 50 a 59 (....)

2.5 Acima de 60 (....)

3) Nível de Escolaridade

3.1 Ensino fundamental incompleto (....)

3.2 Ensino fundamental completo (....)

3.3 Ensino médio incompleto (....)

3.4 Ensino médio completo (....)

3.5 Nível superior incompleto (....)

3.6 Nível superior completo (....)

3.7 Pós Graduação, Qual? (....)

4) Profissão/ ocupação

- 4.1 Do lar (....)
- 4.2 Profissional liberal (....)
- 4.3 Participante de ONG/Associação (....)
- 4.4 Profissional de empresa privada (....)
- 4.5 Funcionário público (....)
- 4.6 Outro. Qual? _____ (....)

5) Renda familiar

- 5.1 Menos de 1 salário mínimo (....)
- 5.2 De 1 a 3 salários mínimos (....)
- 5.3 De 3,1 a 5 salários mínimos (....)
- 5.4 De 5,1 a 10 salários mínimos (....)
- 5.5 Acima de 10 salários mínimos (....)

6) Tempo de residência

- 6.1 Menos de 5 anos (....)
- 6.2 De 5 a 10 anos (....)
- 6.3 De 11 a 20 anos (....)
- 6.4 De 21 a 30 anos (....)
- 6.5 De 31 a 40 anos (....)
- 6.6 Acima de 40 anos (....)

7) Tinha Experiência em trabalho comunitário antes do Orçamento Participativo?

- 7.1 Sim (....)
- 7.2 Não (....)
- 7.3 Se sim, Citar qual. _____

8) No processo do Orçamento Participativo você atuou como?

- 8.1 Membro de Secretaria ou Superintendência Municipal (....)
- 8.2 Delegado de Região Administrativa (RA) (....)
- 8.3 Líder comunitário (....)
- 8.4 Membro da comunidade (....)
- 8.5 Outro (citar): _____ ()

PARTE B – DADOS DA PESQUISA – PERCEPÇÃO QUANTO A IMPLANTAÇÃO DO ORÇAMENTO PARTICIPATIVO NO MUNICÍPIO DE MACEIÓ

I) DA PARTICIPAÇÃO**9) Forma com a qual ficou sabendo do OP?**

- 9.1 () Jornal
- 9.2 () Folheto
- 9.3 () Rádio
- 9.4 () TV
- 9.5 () Carro de som
- 9.6 () Internet
- 9.7 () Outro. (Citar) _____

Instruções: Nas questões abaixo marque com um X, a resposta que melhor corresponde a sua opinião.

- Marque “0” se NÃO SABE;
- Marque “1” se DISCORDA;
- Marque “2” se MAIS DISCORDA QUE CONCORDA;
- Marque “3” se MAIS CONCORDA QUE DISCORDA;
- Marque “4” se CONCORDA.

Considere o seguinte exemplo:

Qual a sua avaliação geral do processo do OP em Maceió como processo democrático?

RESPOSTAS	0	1	2	3	4
Incentivou a criação de novos espaços de participação					

- Marque X no “0” se **NÃO SABE** se o OP de Maceió incentivou a criação de novos espaços de participação;
- Marque X no “1” se **DISCORDA** que o OP de Maceió incentivou a criação de novos espaços de participação;
- Marque X no “2” se **MAIS DISCORDA QUE CONCORDA** que o OP de Maceió incentivou a criação de novos espaços de participação;
- Marque X no “3” se **MAIS CONCORDA QUE DISCORDA** que o OP de Maceió incentivou a criação de novos espaços de participação;
- Marque X no “4” se **CONCORDA** que o OP de Maceió incentivou a criação de novos espaços de participação.

10) Qual a sua avaliação geral do processo do OP em Maceió como processo democrático?

Menos democrático

0	1	2	3	4
----------	----------	----------	----------	----------

 Mais democrático

RESPOSTAS	0	1	2	3	4
10.1 Alterou a visão dos participantes quanto à participação, apenas havia uma preocupação com o interesse imediato.					
10.2 Houve automobilização da sociedade.					
10.3 Possibilitou a participação/reivindicação popular.					
10.4 Houve a divulgação de informações durante todo o processo.					
10.5 Respeitou a vontade da maioria das pessoas presentes.					
10.6 Aumentou a participação, mas não foi bem acompanhado e nem as pessoas foram capacitadas a participarem.					
10.7 A divulgação para a participação da comunidade foi satisfatória.					

PARTE C – PERCEPÇÃO QUANTO AOS INFORMES CONTÁBEIS

11) O OP foi capaz de introduzir uma maior familiaridade com a linguagem contábil?

Menor familiaridade

0	1	2	3	4
---	---	---	---	---

 Maior familiaridade

RESPOSTAS	0	1	2	3	4
11.1 Tem conhecimento hoje sobre informes contábeis.					
11.2 Ajudou no entendimento do que é informação contábil e sua divulgação.					
11.3 Maior conhecimento sobre o que são programas, projetos e atividades especiais do governo.					
11.4 Familiarização com a classificação funcional e por programas do Orçamento.					
11.5 Maior entendimento do que é prestação de contas e tomada de contas.					
11.6 Maior conhecimento sobre o que é Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei de Orçamento Anual (LOA).					
11.7 Maior conhecimento sobre Balanço Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais.					
11.8 Já tinha conhecimento sobre os itens acima antes do OP.					

12) Quanto as características e formas de divulgação da Informação Contábil disponibilizadas durante o OP você considera que a mesma foi:

Exemplo: Menos transparente

0	1	2	3	4
---	---	---	---	---

 Mais transparente

RESPOSTAS	0	1	2	3	4
12.1 Transparente (a democratização do acesso às informações, em contraposição ao sigilo das mesmas).					
12.2 Confiável (atributo que faz com que o usuário aceite a informação contábil e a utilize como base de decisões. Fundamenta-se na veracidade, completeza e pertinência. Possui neutralidade política).					
12.3 Tempestiva (quando a informação chega ao conhecimento do usuário em tempo hábil).					
12.4 Compreensível (concerne à clareza e objetividade com que a informação contábil é divulgada. Presume que o usuário disponha de conhecimentos de contabilidade e dos negócios e atividades da Entidade, em nível que o habilite ao entendimento das informações colocadas à sua disposição).					
12.5 Divulgada com terminologia com facilidade de compreensão .					
12.6 Útil para o controle (proporcionou o acompanhamento, avaliação e diagnóstico do OP por Região Administrativa (RA))					
12.7 Divulgada junto à comunidade que participou do OP					
12.8 Divulgada junto à comunidade em geral					
12.9 Apresentada conforme expectativa da população					
12.10 Os Demonstrativos contábeis do município de Maceió, durante o OP, eram adequados e com boa apresentação					