

O desenvolvimento de sistemas para o controle orçamentário na Prefeitura de São Paulo

André Galindo da Costa

Mestre em Ciências pela Escola de Artes Ciências e Humanidades da Universidade de São Paulo e professor da Escola Superior de Gestão e Contas Públicas do Tribunal de Contas do Município de São Paulo

Resumo: Este trabalho é parte de uma pesquisa que busca compreender melhor as atividades financeiras e orçamentárias no âmbito da Prefeitura de São Paulo. Nesse estudo foi realizada uma análise documental de normas legais e infralegais e uma entrevista semiestruturada com um gestor da Coordenadoria de Orçamento da Prefeitura de São Paulo. O trabalho apresenta acontecimentos históricos e descreve o Sistema de Orçamento e Finanças da Prefeitura de São Paulo.

Palavras-chave: Orçamento Público. Programação financeira. Sistema de Orçamento e Finanças.

Summary: This work is part of a research that seeks to better understand the financial and budgetary activities within the scope of the São Paulo City Hall. In this study, a documentary analysis of legal and infralegal norms, as well as a semi-structured interview with a manager of the Budget Coordination of the City of São Paulo, were carried out. This paper brings up historical events and describes the Budget and Finance System of São Paulo's Prefecture.

Keywords: Public budget. Financial programming. Budget and Finance System.

1 Introdução

Após a promulgação da Constituição Federal de 1988 as regras e técnicas referentes ao planejamento e gestão do orçamento público no Brasil passaram por importantes aperfeiçoamentos e inovações (BRASIL, 2015a). A partir do já estabelecido na Lei 4.320/64, que determina as regras de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços no Brasil, a própria carta magna estabeleceu um conjunto de instrumentos que viariam aperfeiçoar as funções de planejamento e consolidar um modelo de sistema orçamentário (BRASIL, 2015c). O Plano Plurianual de Ações (PPA) surge nesse período como importante instrumento legal de planejamento de médio prazo, e sua efetiva gestão com a intermediação temporal da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), para definição da previsão de receitas e programação de despesas detalhadas na Lei Orçamentária Anual (LOA). Essa tríade orçamentária prevista no capítulo de finanças públicas da Constituição ordena as finanças públicas dos entes federativos brasileiros desde 1988. (PALUDO, 1988)

Os anos 1990 ficaram marcados no Brasil por um conjunto de iniciativas no sentido de gerar equilíbrio monetário e controle das taxas de inflação, frente o cenário econômico do país que desde os anos 1980 apresentava um quadro de aumento inflacionário, pouco ou nenhum crescimento econômico e aumento das taxas de desemprego. Assim a solução encontrada, depois de muitas tentativas, deu-se através do Plano Real e uma de suas premissas foi o ajuste fiscal e um maior controle das finanças públicas. (GIAMBIAGI e ALÉM, 2008; PERES, 1999)

Com o intuito de fortalecer o conjunto de regras orçamentário-financeiras que ensejassem o equilíbrio fiscal e o controle do endividamento, principalmente dos entes subnacionais, foi sancionada em 2000 a Lei Complementar 101,

conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Essa lei buscou garantir não só o equilíbrio da proposta orçamentária, o que já era previsto também na Lei 4.320/64, mas adotar sistemáticas de controle para a execução das despesas orçamentárias em cenário de frustração de despesas. Nesse sentido, o art. 9º dessa lei prevê o controle periódico da previsão de receitas e o necessário contingenciamento das despesas, caso haja frustração da previsão que coloque em risco as metas fiscais apresentadas pelo ente governamental. (LEITE e PERES, 2011)

Com o objetivo de melhor organizar esse equilíbrio da execução orçamentária, a LRF previu também em seu art. 8º um conjunto de regras para a programação de desembolso. A programação de desembolso figura como importante meio pelo qual se tem a necessidade de coordenação entre as atividades financeira e orçamentária de cada ente governamental. Conforme a determina a Lei, em até 30 dias após a publicação da Lei Orçamentária Anual (LOA), o Poder Executivo deve estabelecer através de um decreto a sua programação financeira e a execução mensal de desembolsos. (BRASIL, 2015b)

Desse modo, para que seja realizado o empenho, primeiro estágio da execução orçamentária e que gera para o poder público a obrigação de reserva de dotação para um determinado fim, é necessário que exista antes uma autorização financeira que reflète reserva de recursos financeiros suficientes para garantir no futuro o efetivo pagamento das despesas. A programação de desembolso deve planejar e organizar o fluxo financeiro dentro do exercício estabelecendo o cronograma dos compromissos assumidos de despesas, *vis-à-vis* a previsão de receitas, para que não haja desequilíbrio de caixa e risco as metas do ano. (GIACOMONI, 2012)

A problemática desta pesquisa surge da identificação de um conjunto de obras no campo de estudo orçamentário que apresentam a

importância do sistema informatizado de registros contábeis nessas atividades, que é o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI). Cabe lembrar, contudo, que todos os entes subnacionais têm autonomia orçamentária no Brasil e que isso implica, então, que a partir do regramento federal comum, podem haver diferentes instrumentos, rotinas, procedimentos que detalham essa regra, estabelecidos de maneira distinta, nos diversos estados e municípios brasileiros. (PISCITELLI, 2015)

Diante de tal situação, é importante perceber a relevância de investigar e analisar quais são os critérios de programação de desembolso nos diferentes entes federativos. Nesta pesquisa busca-se analisar o município de São Paulo, visto tratar-se da maior capital brasileira, cujo orçamento para o exercício de 2015 teve previsão de R\$ 51 bilhões, o maior entre os municípios e superior a quase totalidade dos estados brasileiros. (SÃO PAULO, 2014)

São dois os objetivos desta pesquisa: apresentar a evolução que permitiu a consolidação do princípio orçamentário do equilíbrio e descrever alguns aspectos dos processos e ferramentas utilizadas pela Prefeitura de São Paulo para realizar atividades de programação financeira e execução orçamentária.

Para tal atividade foi realizada uma análise documental com enfoque na legislação que versa sobre o orçamento e as finanças públicas do município, além de uma entrevista semiestruturada com um gestor da Coordenadoria de Orçamento da Prefeitura de São Paulo. Este trabalho não é finalístico, sendo apenas uma etapa de uma pesquisa mais abrangente que busca estudar e compreender as atividades financeiras e orçamentárias na Prefeitura de São Paulo. Espera-se ainda que tal trabalho possa gerar contribuições para o aperfeiçoamento das políticas públicas com enfoque para o seu

aspecto orçamentário, em especial da execução da despesa, tendo em vista que essa etapa representa uma das maiores dificuldades para a entrega dos bens e serviços necessários à sociedade, justamente pelo seu desconhecimento por gestores de políticas públicas.

2 A evolução do orçamento e a formação do Sistema Orçamentário Brasileiro

A concepção de controle das finanças públicas tem sua origem no art. 12 da Magna Carta Inglesa, a qual afirma que:

Nenhum tributo ou auxílio será instituído no Reino, senão pelo seu conselho comum, exceto com o fim de resgatar a pessoa do Rei, fazer seu primogênito cavaleiro e casar sua filha mais velha uma vez, e os auxílios para esse fim serão razoáveis em seu montante. (JUND, 2008, p. 49)

Tal norma foi outorgada pelo Rei João Sem Terra, em 1217, como forma de limitar a capacidade de tributação do rei. Ela foi fruto de um conjunto de pressões exercidas pelos barões feudais integrantes do Conselho Comum. (JUND, 2008)

Desde o marco da Magna Carta inglesa, existiram diversos outros momentos da história importantes para o desenvolvimento e a consolidação da concepção de orçamento. Um desses momentos foi quando, em 1831, a França, logo após a restauração da Assembleia Nacional em 1815, passa a ter um maior controle parlamentar sobre a lei financeira anual. Foi nesse contexto que começam a se consolidar alguns princípios orçamentários marcantes até hoje, como: a anualidade orçamentária, a não vinculação das receitas às despesas, a universalidade e a aprovação do orçamento no ano anterior ao exercício. (JUND, 2008)

No Brasil, a organização das finanças públicas remete à vinda da família real ao Brasil. Uma

concepção de orçamento foi construída durante o período do Império e da República Velha, no entanto considera-se que foi no período posterior à revolução de 1930 que o orçamento no Brasil passa a ter um conjunto de atribuições para além do controle. A Lei 4.320/64, também conhecida como Normas Gerais de Direito Financeiro, foi um marco para a padronização do processo orçamentário no Brasil.

Giacomoni (2012) tem o entendimento que a Lei 4.320/64 não trouxe importantes inovações para as atribuições de planejamento orçamentário e nem para o desenvolvimento de um orçamento por programas, porém destaca que essa norma também não trouxe impedimentos para a construção de tais preceitos. Assim, em 1967, com o intuito de se realizar uma reforma administrativa, o Decreto nº 200/67 previu o planejamento como princípio orientador da administração federal e o orçamento programa como instrumento básico para a sua efetivação. O Ato Complementar 43/69 instituiu o Orçamento Plurianual de Investimentos, aplicável com adaptações também aos estados e aos municípios. O Ministério do Planejamento e Coordenação Geral publicou a Portaria nº 9/74 formalizando a classificação orçamentária por programas subdivididos em projetos e atividades, inclusive aplicando-a também aos estados e municípios. Tanto o Ato Complementar 43/69 como a Portaria nº 9/74 tiveram grande importância para o desenvolvimento de uma concepção de planejamento atrelada ao orçamento no período que antecede a promulgação da Constituição Federal de 1988.

A promulgação da Constituição Federal de 1988 (CF/88) não foi apenas uma referência para a consolidação das instituições democráticas e a garantia de direitos sociais fruto de um conjunto de pressões sociais. A Carta Magna brasileira, que ficou conhecida por Constituição Cidadã, foi também um marco para a fixação de

regras de organização do Sistema Orçamentário Brasileiro. Com a CF/88 o orçamento passa a estar formalmente atrelado ao planejamento. Tal sistema que busca um aperfeiçoamento da programação orçamentária passa a ser formado por três instrumentos legais que devem ser produzidos e executados de maneira combinada, os quais são: Plano Plurianual de Ações (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA). (MENDES, 2008)

Conforme o art. 165, §1º, da Constituição Federal, o PPA é o instrumento legal de planejamento de médio prazo no qual devem constar as despesas de capital e os programas de duração continuada. Cabe aos outros instrumentos legais de planejamento estar em consonância com as diretrizes do PPA durante os seus quatro anos de vigência.

A LDO é o instrumento de elo entre o PPA e a LOA, dessa forma tem um papel fundamental em dar direção para que o planejamento de curto prazo priorize ao longo dos anos os objetivos previstos pelo planejamento de médio prazo. Diante do art. 165, §2º, da Constituição Federal, cabe à LDO selecionar as metas e prioridades para o próximo exercício ao que ela foi publicada e orientar a elaboração da LOA.

A LOA é o instrumento legal que representa a última fase do processo de planejamento orçamentário. O período de vigência da LOA é o exercício financeiro que, no caso, coincide com o ano civil. Para esse período, segundo o art. 165, §8º, da Constituição Federal, a LOA deve realizar a previsão das receitas e a fixação das despesas. (BRASIL, 2015a)

Depois da promulgação da CF/88, houve uma expansão significativa dos gastos públicos. Um dos fatores mais importantes para que isso ocorresse foi o aumento significativo de direitos sociais que levaram necessariamente a uma maior oferta de serviços públicos. O Brasil presenciou, desde o final dos anos 1970, altas taxas

de inflação acompanhadas de baixos níveis de crescimento econômico e aumento do desemprego. Assim o país vivenciaria no início do ano 1990 uma situação contraditória, em que a necessidade de aumento dos gastos públicos esbarrava em uma profunda crise econômica.

O art. 165, §9º, da Constituição Federal, prevê a criação de uma lei complementar que estabeleça os prazos e regras sobre os três instrumentos legais do sistema orçamentário, que são: PPA, LDO e LOA. Tal lei também deve: “Estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos.” (BRASIL, art. 165, § 9º, II, 2015a). Passados quase trinta anos da promulgação da CF/88 ainda não foi publicada uma nova lei de finanças públicas. Conforme Mendes (2008) a ausência da lei é compensada pela Lei 4.320/64, recepcionada pela CF/88, pela LDO, que tem a atribuição de estabelecer normas genéricas quando a lei for omissa, e pela Lei Complementar 101/00 que estabeleceu algumas normas para o processo orçamentário.

3 A busca por equilíbrio fiscal e a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal

Os anos 1980 ficariam conhecidos como década perdida no Brasil, devido à estafa social e econômica que o país vivenciou naquele momento (SANTAGADA, 1990). O país entrou em uma crise em 1979, quando houve o segundo choque do petróleo e as taxas de juros internacionais sofreram grande aumento. Munhoz (1997) mostra como que, entre 1981 e 1982, a taxa de inflação foi de aproximadamente 100%, entre 1983 e 1985, de aproximadamente 200%, em 1989, de aproximadamente 1800% e, em 1993, de aproximadamente 2500%. O período foi marcado também por baixas taxas de crescimento e aumento do desemprego.

A crise dos anos 1980 levou a uma redução substancial da arrecadação de receitas públicas. Para fazer frente a esse quadro, iniciou-se um processo crônico de endividamento por meio de emissão de títulos, empréstimos nos bancos públicos e via Adiantamento de Receitas Orçamentárias (AROs). (GIAMBIAGI; ALÉM, 2008)

Nos anos 1990, aconteceria uma importante estabilidade econômica por meio do Plano Real. Tal plano, que resultou no controle das altas taxas de inflação, foi posto em prática em 1994 e, no mesmo ano, surtiu efeitos positivos sobre os constantes aumentos de preços existentes até então. O Plano Real foi fruto de um conjunto de ações que envolveram, entre outras: privatizações, cortes de despesas públicas, abertura econômica e políticas monetárias restritivas. (GIAMBIAGI; ALÉM, 2008)

Leite e Peres (2011) apresentam como o contexto de controle inflacionário vivenciado após meados dos anos 1990, somado às experiências do período de alta inflação, levaram a um conjunto de iniciativas que tiveram o intuito de produzir maior controle fiscal. Conforme as autoras, tais práticas foram potencializadas pelo aumento gradativo das taxas de juros e sua perversa incidência sobre a dívida pública. Alguns dos momentos relevantes que antecederam a promulgação da Lei Complementar 101/00 pode ser visto no trecho apresentado a seguir:

Exemplo disso foi a promulgação, em março de 1995, da Lei Complementar nº 82 (Lei Camata I), que regulamentou importante artigo da Constituição (art. 169) na área de finanças públicas, limitando o gasto com pessoal. Outro exemplo relevante foi a edição, em agosto de 1996, da Medida Provisória nº 1.514, que criou o Proes. (LEITE; PERES, 2011, p. 218.)

O ano de 1997 foi marcado pela Lei 9.496/97, responsável pela institucionalização do Programa de Apoio à Reestruturação e ao Ajuste Fiscal dos Estados. Programa esse que cuidou tan-

to da renegociação das dívidas dos estados com a União como também estabeleceu um conjunto de limitações à capacidade de endividamento desses entes. (LEITE; PERES, 2011)

Cabe destacar que a produção da Lei Complementar 101/00 esteve muito associada às reformas administrativas brasileiras no âmbito federal da segunda metade dos anos 1990 e também à crise econômica vivenciada pelo país em 1998. A Emenda Constitucional nº 19 de 1998 (EC nº19) estabeleceu uma reforma administrativa com o objetivo de trazer maior eficiência ao setor público e reduzir suas despesas. A EC nº 19 estabeleceu que o Congresso Nacional deveria em até 180 dias após a sua promulgação apresentar um projeto de lei complementar, assim como previsto pelo art. 163 da Constituição Federal :

- I. finanças públicas;
- II. dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo Poder Público;
- III. concessão de garantias pelas entidades públicas;
- IV. emissão e resgate de títulos da dívida pública;
- V. fiscalização das instituições financeiras;
- VI. operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- VII. compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional.

Conforme Leite e Peres (2011, p.219), em 1998: "... o país enfrentava uma crise cambial que combinava alguns elementos: desequilíbrio fiscal, moeda valorizada, juros elevados e ambiente pré-eleitoral." Ainda segunda as autoras, esse contexto de crise foi favorável para a aprovação da Lei Camata II (Lei Complementar 82/95) que, a exemplo da Lei Camata I (Lei Complementar 96/99), também trazia um conjunto de medidas que limitavam as despesas com pessoal. Passado o período eleitoral e

com o início do novo governo, algumas medidas foram tomadas com o intuito de superar o quadro de crise. Dentre essas medidas estavam a adoção de câmbio flutuante, rigidez na busca de metas de inflação e elevação das metas de superávit primário. Desse modo: "Em Abril de 1999, o Projeto de Lei Complementar nº 18, que viria a se tornar a Lei de Responsabilidade Fiscal, chegou à Câmara. A LRF foi promulgada em 4 de maio de 2000." (LEITE; PERES, 2020). A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) surge no ordenamento jurídico brasileiro com a Lei Complementar 101/00, que traz um conjunto de novas regras e procedimentos que devem ser cumpridos por todos os entes da federação e que muda substancialmente o modo como são realizados os processos e o controle financeiro e orçamentário.

4 A Lei de Responsabilidade Fiscal e o princípio do equilíbrio

A Lei 101/00 surge no Brasil em um contexto de crise econômica e de tentativa de reforma da Administração Pública. Essa lei compreende um conjunto de esforços no sentido de reorganizar as finanças públicas para que o país pudesse amenizar o problema de sua dívida e recompor a sua capacidade de realizar investimentos e promover o desenvolvimento econômico. É marcante como em períodos anteriores a essa lei gestores públicos muitas vezes realizavam gastos sem finalidades específicas ou de maneira abusiva. O ônus desse desregramento recaía sobre o próximo governo, que em muitos casos incidia na mesma prática. (GIAMBIAGI; ALÉM, 2008)

A LRF teve inspiração em experiências internacionais de controle fiscal, como as realizadas durante os anos 1990 pelos Estados Unidos, União Europeia e Nova Zelândia ou as indicadas pelo Fundo Monetário Internacional (FMI) ou pela Comunidade Econômica Euro-

peia (CEE) (PALUDO, 2015). Paludo (2015) defende que o principal motivo da aprovação da LRF no Brasil foi a situação alarmante da dívida pública de todos os entes, que antes da aprovação da Lei correspondia a aproximadamente 50% do Produto Interno Bruto (PIB) do país. Porém há que se reconhecer que a dívida pública não foi o único motivo conjuntural que influenciou na LRF, já que existiram outros fatores na época, como por exemplo:

[...] déficits primários reiterados em todos os níveis de governo; déficits primários reiterados em todos os níveis de governo; gastos excessivos com pessoal; grandes privatizações; carga tributária elevada; guerra fiscal entre os Estados; e esgotamento do modelo de financiamento público – além de ataques especulativos ao real causados por crises internacionais, como a da Rússia em 1998, por exemplo. (PALUDO, 2015, p. 351)

A LRF foi um marco das finanças públicas no Brasil no que diz respeito à gestão dos recursos públicos, responsabilização dos gestores, controle e aplicação de sanções. Conforme seu art. 1º, a LRF aplica-se aos três poderes, órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Leite e Peres (2011, p. 220) destacam que:

A LRF permitiu a sistematização das regras que foram criadas durante a década de 1990, como também a criação de novas regras para ordenar o processo orçamentário e controlar os gastos públicos e o nível de endividamento dos entes federativos.

Conforme Paludo (2015, p. 351), foram três os principais objetivos norteadores da LRF os quais são: “[...] a responsabilidade na gestão fiscal, o equilíbrio entre receitas e despesas e a transparência fiscal”. A LRF já em seu art. 1º, §1º, afirma que:

A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe

a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

A Lei trouxe grandes contribuições ao definir conceitos e estabelecer regras fundamentais ao controle das finanças públicas, entre elas encontram-se: ênfase no PPA como instrumento de planejamento, ampliação da obrigatoriedade de transparência na gestão fiscal, regras mais rígidas para finais de mandatos, reforço à regra de ouro, estabelecimento de regras mais específicas para a LDO, institucionalização dos anexos de Metas Fiscais e de Riscos Fiscais, critérios formais para que haja aumento dos gastos com pessoal ou para que sejam realizadas operações de crédito, etc.

Apesar de todas as novas regras e critérios estabelecidos pela LRF quanto às finanças públicas, será dado destaque para a inovação que a Lei gerou ao instituir um novo princípio orçamentário que é o princípio do equilíbrio. Cabe salientar que o princípio orçamentário do equilíbrio não foi estabelecido de maneira clara pela CF/88, porém a Carta Magna brasileira prevê um conjunto de normativas que tiveram importante influência na produção desse princípio, a exemplo do: “[...] artigo 1º, § 1º, que vincula a existência de ‘equilíbrio das contas públicas’ à responsabilidade na gestão fiscal e, ainda, o artigo 4º, inciso I, alínea *a*, o qual atribui à LDO o papel de dispor sobre o ‘equilíbrio entre receitas e despesas’.” (PISCITELLI, 2015, p. 46)

Conforme Pietro (2015), no contexto do direito público, princípios são proposições básicas que condicionam a estruturação de uma

determinada área, porém não devem dar-se na forma de dogmas ou ter caráter absoluto, até por que admitem exceções. Os princípios orçamentários são aqueles que devem ser aplicados ao processo orçamentário e encontram-se em diversos instrumentos legais. Como exemplos de princípios orçamentários temos: exclusividade (CF/88, art. 165, § 8º), anuidade (Lei 4.320/64, art. 2º e 34) e universalidade (CF/88, art. 165, § 5º; e Lei 4.320/64, art. 6º). O princípio orçamentário do equilíbrio está contemplado no art. 4º, I, *a*, da LRF quando fica determinado que a LDO disporá sobre o equilíbrio entre receitas e despesas.

O princípio do equilíbrio segue a tendência de controle dos gastos públicos e de gerar restrições aos *deficits* orçamentários. Assim uma de suas premissas básicas é a de que o valor de despesas fixadas não pode superar o valor de receitas estimadas. Giacomoni (2012) destaca que entre os princípios orçamentários esse tem sido o que mais ganha atenção de outras áreas como a economia, a política econômica e as finanças públicas.

5 Programação de desembolso financeiro

A LRF trouxe o princípio orçamentário do equilíbrio e reforçou um elemento relevante do processo orçamentário, que é a razoabilidade entre entrada e dispêndios de recursos. Essa Lei coloca a LDO como protagonista desse processo na medida em que a tem como ferramenta que dispõe sobre o equilíbrio fiscal. Na prática, a LDO cumpre com essa premissa quando estabelece uma projeção do *superavit* primário do próximo ano e através dos anexos de Metas e Riscos Fiscais que:

[...] são uma detalhada e sofisticada projeção, elaborada pelo Poder Executivo, sobre a composição do resultado fiscal, sobre a situação atuarial da previdência social, e sobre os pas-

sivos contingentes que possam vir a se tornar efetiva despesa pública. (MENDES, 2008, p. 8)

A LOA também é um elemento fundamental para a efetivação desse princípio já que se pressupõe que nela as receitas e despesas devem sempre ter o mesmo valor. Porém aqui se coloca uma reflexão seguida de uma questão: o cumprimento do princípio orçamentário do equilíbrio, tanto pela LOA como pela LDO, da forma como aqui foi apresentado, trata de uma etapa específica do processo orçamentário que é a do planejamento. Será possível então pensar em equilíbrio na etapa da execução orçamentária? A resposta a essa pergunta remete a uma atividade específica que é a programação de desembolso financeiro.

A ideia de se realizar uma programação financeira não é uma inovação da LRF. A Lei 4.320/64 determinou entre seus artigos 47 e 50 que, após a promulgação da LOA, cabe ao Poder Executivo um quadro de cotas trimestrais autorizando as despesas de cada unidade orçamentária. Conforme o art. 48, *b*, da Lei 4.320/64, essa regra tem o objetivo claro de: “Manter, durante o exercício, na medida do possível o equilíbrio entre a receita e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria.” O Decreto Lei 200/67 no capítulo que trata do planejamento governamental estabelece que a ação governamental deve ser pautada no prévio planejamento e que para a sua efetivação é necessário um conjunto de instrumentos básicos, dentre os quais está presente a Programação Financeira de Desembolso.

Mesmo assim, há que se assumir que a LRF fortaleceu a prática da programação financeira, já que realizou uma melhor organização e sistematização desse processo. De maneira genérica, essa norma estabeleceu que após a aprovação da LOA cabe ao Poder Executivo definir uma programação financeira e um cronograma de execução mensal de desembolso. Todo bimestre deve ser feita uma avaliação da execução de re-

ceitas e despesas e, caso haja incompatibilidade delas com aquilo que estava previsto no Anexo de Metas Fiscais, deve ser feita a limitação de empenho e movimentação financeira, que nada mais é que um contingenciamento orçamentário. (MENDES, 2008)

No contexto da gestão financeira e orçamentária pública não existe a obrigatoriedade de produção de um demonstrativo de fluxo de caixa, porém é de extrema importância que haja recursos financeiros disponíveis para sanar as obrigações contraídas. Assim, o art. 8º da LRF estabelece que:

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

A nova regra trazida pela LRF supera o que estava previsto anteriormente na Lei 4.320/64 quanto à frequência da autorização das despesas. As cotas que antes eram trimestrais com o novo texto legal passam agora a ser mensais, gerando uma celeridade maior ao processo. Pelo fato de nas cotas estarem incluídos créditos adicionais e as operações extraorçamentárias, a programação é a ferramenta instrumental que mais se aproxima de um fluxo de caixa do setor público. A programação não deve ser um mecanismo estático, mas sim flexível, podendo ser adequado durante o exercício conforme haja alterações em prioridades ou mesmo no comportamento da arrecadação. (GIACOMONI, 2012)

A Programação Financeira e o Cronograma de Execução Mensal de Desembolso são as ferramentas formais que operacionalizam a programação de desembolso. Ambos têm finalidades distintas. Enquanto a Programação Financeira apresenta a previsão mensal

das receitas por fontes, o Cronograma de Execução Mensal de Desembolso apresenta a previsão mensal de despesas autorizadas por órgãos. Ambos dão-se comumente na forma de uma planilha e são instituídos por meio de decreto do chefe do Poder Executivo em questão. (GIACOMONI, 2012)

O art. 9º da LRF estabelece ainda que ao final de cada bimestre deve ser realizada uma verificação com o intuito de averiguar se a realização de receitas está sendo suficiente para atender os resultados nominal ou primário previstos no Anexo de Metas Fiscais. Caso as receitas não estejam sendo satisfatórias, os Poderes e o Ministério Público ficam imputados de realizar limitação de empenho em um período de até trinta dias.

A programação financeira apresenta-se como instrumento essencial para a realização da etapa de execução da despesa orçamentária e a formalização dos seus três estágios, que são: empenho, liquidação e pagamento. Giacomoni (2010) destaca que a programação de desembolso financeiro é um procedimento que antecipa a execução e que é imprescindível para que a mesma seja realizada conforme critérios de equilíbrio financeiro e com prudência.

6 As origens e características do SIAFI no âmbito do governo federal

O Decreto nº 92.452/86 criou a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) como órgão do Ministério da Fazenda que tem por responsabilidade atividades de planejamento, coordenação e controle financeiro. Esse decreto também extinguiu a antiga Secretaria Central de Controle Interno (BRASIL, 2015b). A STN nasce com a proposta de melhor organizar e gerenciar as finanças públicas no Brasil. Tavares (2005) destaca que entre as suas atribuições, no instante do seu surgimento, esta-

va a de desenvolver e administrar um sistema único de contas e de administração financeira para o governo central. O art. 12 do Decreto nº 92.452/86 estabelece que:

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

Assim a STN contratou o Serviço Nacional de Processamento de Dados (Serpro) para desenvolver esse sistema computadorizado que foi implantado em 1987. Tal sistema recebe o nome de Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) sendo capaz de uniformizar os registros contábeis, controlar os bens patrimoniais e acompanhar a programação financeira e a execução orçamentária. O SIAFI é considerado um dos maiores sistemas governamentais do mundo para o controle da programação financeira e execução orçamentária. (PALUDO, 2015)

O SIAFI tem capacidade de gerar um conjunto de relatórios e produz os demonstrativos e balanços previstos pela legislação. Também é o instrumento usado para a movimentação do caixa único do Tesouro Nacional, implantado em 1988, e consegue ligar as unidades da Administração Federal em todo o país. (TESOURO NACIONAL, 2015)

No governo federal, após a aprovação da LOA, os créditos orçamentários devem ser registrados no SIAFI e já no começo do exercício financeiro inicia-se a programação de desembolso e a execução orçamentária. O processo de programação financeira do governo federal, no que diz respeito à autorização

das unidades gestoras executarem as despesas que lhes cabe, ocorre através do SIAFI e deve acontecer em três etapas: solicitação, aprovação e repasse.

A primeira etapa da programação financeira no governo federal baseia-se na solicitação de recursos das unidades gestoras para os órgãos centrais, a quem cabe analisar se essas solicitações atendem às determinações legais e se enquadram nos limites estabelecidos. Essa solicitação se dá formalmente através de um documento que se chama Proposta de Programação Financeira (PFP) e que deve conter as seguintes informações: tipo de recurso, fonte de recursos, código de vinculação de pagamento, categoria de gasto, mês de programação e valor. As PFPs são encaminhadas das unidades gestoras para as unidades setoriais que após elaborarem a PFP consolidada encaminham para o órgão central. Cabe destacar que unidades gestoras no âmbito do governo federal são aquelas que dispõem de créditos orçamentários próprios ou descentralizados. As unidades gestoras podem ser unidades orçamentárias, quando recebem créditos diretamente da LOA, ou unidades administrativas, quando não recebem créditos orçamentários diretamente da LOA e portanto dependem de descentralização de outras unidades.

A aprovação realizada pelo órgão central também se dá por meio do SIAFI, só que com um documento que recebe nome de Proposta Financeira Aprovada (PFA). Essa é a segunda etapa da programação financeira. O repasse dos recursos é formalizado por um documento que recebe o nome de Nota de Sistema (NS). Compete aos órgãos setoriais registrarem no SIAFI a PFA e distribuir os limites autorizados para as unidades gestoras fazendo uso da NS. A terceira e última etapa trata da liberação dos recursos na forma de cotas do órgão central para os órgãos setoriais que por sua vez faz a liberação para as unidades gestoras.

7 O desenvolvimento de sistemas de programação financeira e execução orçamentária na Prefeitura de São Paulo

A Prefeitura do Município de São Paulo (PMSP) passou por momentos bastantes particulares durante o desenvolvimento de ferramentas que viabilizassem a programação financeira e a execução orçamentária. Como tratado anteriormente, a programação financeira não é uma inovação da LRF, já que esse procedimento já estava previsto na Lei 4.320/64. A partir de 1987 a PMSP passa a fazer uso de um sistema informatizado que levava o nome de Sistema de Execução Orçamentária (SEO). Tal sistema atendia às necessidades da Lei 4.320/64 e era capaz de gerar balanços, porém o fato de não ser integrado com todos os órgãos municipais gerava a necessidade de que diversas tarefas fossem desenvolvidas manualmente para que os dados posteriormente pudessem ser lançados no sistema. Isso gerava certa morosidade e tornava o modelo mais suscetível a erros. Além disso, o SEO não possuía uma comunicação visual e operacionalização que facilitassem seu manuseio.

Em 2001, a LRF trouxe novos parâmetros para as atividades de programação financeira e execução orçamentária. Isso trouxe a necessidade de introduzir novos mecanismos aos sistemas informatizados de gestão orçamentária e financeira em todo o Brasil, na PMSP não foi diferente. O governo federal, por meio do Serviço Federal de Processamento de Dados (SERPRO), desenvolveu o Sistema Integrado de Administração Financeira para Estados e Municípios (SIAFEM). O SIAFEM é um sistema informatizado baseado no SIAFI e que é disponibilizado pelo governo federal aos estados e municípios para que esses possam desenvolver atividades financeiras, patrimoniais e de execução orçamentária, já nas conformidades da LRF.

A PMSP optou na época por contratar um sistema próprio que atendesse melhor suas par-

ticularidades, ao invés de aderir ao SIAFEM. Na época, quem ficou incumbido de desenvolver o programa foi o Instituto Curitiba de Informática (ICI), organização social que já na época, e ainda hoje, era responsável pelo sistema informatizado de organização financeira, orçamentária, contábil e patrimonial da Prefeitura de Curitiba (PR). Naquele momento, foram utilizados, inclusive recursos do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) para a viabilização do sistema que substituiria o SEO e que recebeu o nome de Novo Sistema de Execução Orçamentária (NOVOSEO).

O NOVOSEO teria trazido um conjunto de ganhos em relação ao SEO, principalmente pelo fato de ter uma interface gráfica que possibilitou maiores facilidades de uso. Tal sistema começou a ser implantado no ano de 2003 e na sua maturidade possuía módulos de: planejamento, autorização, execução, conformidade e financeiro.

Apesar de trazer um conjunto de vantagens quando comparado ao SEO, o NOVOSEO também teria tido fragilidades. Uma das questões que recebe destaque é que existem particularidades normativas de São Paulo quando comparado a Curitiba, e o sistema não levou em conta elas em sua plenitude. O NOVOSEO teria sofrido adequações até o momento que não era possível mais realizar alterações, já que algumas mudanças causavam problemas para outros comandos do sistema. A administração indireta não fazia uso do NOVOSEO e por conta disso a Prefeitura ficava obrigada a realizar a consolidação de balanços e relatórios manualmente. Diante disso, inicia-se um conjunto de discussões e ações na PMSP no sentido de criar um sistema que sanasse as deficiências do NOVOSEO.

No primeiro dia do governo do Prefeito José Serra, 1º de janeiro de 2005, foi publicado em uma edição especial do diário oficial o Decreto nº 45.683/05 que tratou da organização, atribuições e funcionamento da administração

pública direta no município de São Paulo. O decreto estabeleceu que a gestão orçamentária fosse transferida da SF para a Secretaria Municipal de Planejamento (SMP). Isso faz entender que houve uma separação e maior delimitação entre atividades de planejamento e orçamento das atividades financeiras. Em seu art. 6º ficou previsto que:

As atividades da Administração Pública Municipal Direta serão inicialmente organizadas nos seguintes Sistemas:

- I. Sistema Central de Planejamento e Orçamento, coordenado pela Secretaria Municipal de Planejamento;
- II. Sistema Central de Finanças e Contabilidade, coordenado pela Secretaria Municipal de Finanças;

Essa passagem do decreto é tida como o instrumento normativo que motivou a futura formulação e implantação do Sistema de Orçamento e Finanças (SOF), portanto seria sua gênese, do ponto de vista normativo. O período entre 2005 e 2007 é apontado como de maior intensidade de discussões sobre a criação de um novo sistema que fosse capaz de integrar todos os órgãos municipais e gerar todos os relatórios necessários.

Durante o período que a PMSP utilizou o NOVOSEO foi comum o uso de sistemas que ficaram conhecidos como “paralelos”. Os “paralelos” foram sistemas criados, em sua grande maioria, por auditores da SF. Eles tinham funções operacionais simples e as informações geradas por eles deviam ser transmitidas ao NOVOSEO manualmente.

Diversas normas infralegais foram importantes tanto para o desenvolvimento quanto para a implantação do SOF na Prefeitura de São Paulo. A começar pela Portaria 49/09 da Secretaria de Finanças e Desenvolvimento Econômico (SF). A Portaria 49/09 da SF criou um grupo de trabalho com vinte e sete servidores,

os quais pertenciam aos seguintes departamentos: Subsecretaria do Tesouro Municipal, Assessoria de Tecnologia da Informação e Modernização (ASTIM) e Auditoria Geral. O grupo surgiu com a incumbência de executar o procedimento de homologação dos serviços e produtos desenvolvidos pelo Projeto SOF e levou o nome de Grupo de Trabalho SOF. A portaria estabeleceu que o grupo devesse ser extinto assim que fosse concluída a homologação dos serviços referentes ao projeto. Conforme o art. 2º da Portaria 49/09 da SF são responsabilidades do grupo:

- I. Consolidação da documentação de especificação de requisitos funcionais de usuário (visão de negócio) das funcionalidades: Execução Orçamentária, Execução Financeira, Contabilidade e Contratação.
- II. Análise de conformidade, homologação e aceite das funcionalidades, dos produtos e artefatos de software, relativos aos módulos integrantes do Sistema SOF – Sistema de Orçamento e Finanças, conforme critérios a serem definidos pelo próprio Grupo de Trabalho.

Após a emissão da Portaria 49/09 ainda foram emitidas pela SF as Portarias 55/09, 63/10, 146/10, 60/12 e 48/13 que realizaram alterações na composição dos membros do grupo. Assim temos que o grupo não se extinguiu como previsto na portaria 49/09, já que, em 2011, no governo do Prefeito Gilberto Kassab, foi publicado o Decreto nº 52.078/11 que instituiu o sistema SOF na PMSP. O período anterior à publicação do decreto seria marcado por um conjunto de conflitos entre a SF e a Secretaria de Planejamento, Orçamento e Gestão (SPOG). As duas secretarias não tinham consenso sobre quais seriam as suas responsabilidades quanto a um sistema unificado e de gestão compartilhada. Houve momentos em que foi manifestada, inclusive, oposição à criação do próprio sistema. Dessa forma, a SF teve um papel determinante

para a implantação do SOF, já que no ano de 2010 teve ações reconciliadoras com a SPOG.

O SOF passou a ser utilizado no próprio exercício de 2011, figurando a partir de então como sistema de execução orçamentária, financeira e contábil da PMSP. Uma das principais prerrogativas estabelecidas pelo Decreto nº 52.078/11 para o SOF foi que a Administração Pública Direta, Indireta e as Empresas Estatais Dependentes passariam, a partir de então, a fazer uso do sistema. Naquele instante a gestão do sistema seria de responsabilidade compartilhada entre a SF e a SPOG, enquanto a sua manutenção e operação de ambiente computacional ficariam incumbidas à Empresa de Tecnologia da Informação e Comunicação do Município de São Paulo (PRODAM).

Os decretos de execução orçamentária da PMSP têm tido uma importância muito grande no que diz respeito à definição de conceitos e estabelecimento de regras quanto à programação financeira e execução orçamentária. O Decreto nº 55.839/15 estabeleceu as seguintes definições em seu art. 2º:

- II – Cota Orçamentária: corresponde ao valor que cada Unidade Orçamentária terá disponível por fonte para efetuar Nota de Empenho e a respectiva Programação de Liquidação da Despesa, conforme o artigo 3º deste decreto;
- III – Cota Financeira: corresponde ao valor que cada Unidade Orçamentária terá disponível para programar o pagamento das despesas;

O art. 3º desse mesmo decreto estabelece que a liberação de cotas orçamentárias será realizada por prioridades e conforme a disponibilidade financeira. No caso da PMSP é a cota orçamentária que referencia os valores que serão determinados de cota financeira. Já a liberação das cotas financeiras é determinada pela entrada de receitas. Alguns pontos marcantes é que no início do ano há um pico de arrecadação e que a liberação desses recursos na forma de co-

tas financeiras deve ser realizada regularmente ao longo do ano para que não haja desequilíbrios. Algumas despesas também são mais marcantes em determinados momentos, sendo que em outros instantes elas podem se reduzir ou sequer existirem. Exemplo disso são os gastos relacionados com o carnaval e com atividades de prevenção de consequências da chuva no período de estiagem.

A Coordenadoria do Orçamento é que fica responsável por carregar as cotas no SOF, autorizando assim as Unidades Orçamentárias a fazer uso desses recursos enquanto vão realizando o empenho de suas despesas. Um ponto interessante dos processos na PMSP, e que se diferencia do governo federal, é que não são as Unidades Orçamentárias que fazem a solicitação. No caso é a própria Coordenadoria do Orçamento que faz a liberação de cotas ao longo do exercício. As despesas com pessoal obedecem a uma lógica diferente das outras despesas, já que para elas não são emitidas notas de empenho. Porém, o próprio SOF tem procedimentos mecanismos específicos que garantem a reserva de dotação orçamentária para essa finalidade.

O SOF não produz todos os documentos relacionados à programação financeira e execução orçamentária. Muitos desses documentos hoje são produzidos por outro sistema, o Sistema Eletrônico de Informações (SEI). Cabe destacar que o SEI é um sistema de organização de documentos e não permite a integração com outros sistemas, portanto ele não é integrado ao SOF. A Portaria 1/16 da Secretaria Municipal de Gestão (SMG) estabeleceu em seu art. 1º que alguns dos procedimentos financeiros e orçamentários passariam então a ser autuados exclusivamente pela SEI. Esses processos são os seguintes:

- I- Pedido de crédito adicional suplementar;
- II – Pedido de descongelamento e congelamento de dotação orçamentária;

- III – Liberação e antecipação de cota orçamentária;
- IV – Edição de decreto de crédito adicional;
- V – Pedido de crédito adicional suplementar por portaria (adequação orçamentária entre elementos de despesa da mesma atividade, categoria econômica, grupo de despesa, modalidade de aplicação e fonte);
- VI – Pedido de reserva com transferência;
- VII – Registro das deliberações da Junta Orçamentária-Financeira;

Desse modo, faz-se necessário pensar o quanto seria importante a acomodação entre os sistemas SOF e SEI.

Uma característica marcante do SOF é que ele foi implantado a partir da ordem inversa do processo orçamentário. Primeiro foi colocado em funcionamento o seu módulo de execução, depois o de autorização e só no final o de planejamento. Isso teria causado certas dificuldades no que diz respeito ao alinhamento entre planejamento e despesas. Tem-se que, por exemplo, até hoje o PPA não compõe o SOF, já que há certas inconsistências no módulo planejamento que não permitem a regionalização e o estabelecimento de metas físicas.

Entre os maiores potenciais do SOF, foi apontada a capacidade que ele teve em conseguir integrar toda a administração indireta ele e de internalizar os antigos sistemas “paralelos”. Porém, o SOF carece de um conjunto de outras funcionalidades. O sistema é apontado como pouco flexível, já que mudanças geram a necessidade de homologação e encomenda de nova funcionalidade ao PRODAM. Outra questão é que o Poder Legislativo e o Tribunal de Contas do Município ainda não estão integrados ao PRODAM. Isso traz dificuldade para a consolidação de relatórios como é previsto pela LRF.

Cabe destacar que o Projeto de Lei 408/15 proposto pela vereadora Juliana Cardoso do

Partido dos Trabalhadores (PT), caso aprovado, estabelece que o Poder Executivo, por meio das subprefeituras, terá a obrigação de disponibilizar treinamento de uso e acesso a todos os módulos e relatórios do SOF aos membros do Conselho Participativo Municipal. Tal proposta é vista pela Coordenadoria de Orçamento com certa suspeita, já que o uso do SOF nas atuais condições por um número muito grande de usuários pode torná-lo lento ou mesmo travá-lo.

8 Considerações finais

Este trabalho não busca em hipótese alguma fechar uma discussão sobre as características referentes aos processos financeiros e orçamentários da PMSP. Ele apenas constitui-se parcela de uma investigação mais ampla que tenta gerar compreensão sobre tal atividade. Assim, as explanações tem um caráter introdutório, ao apresentar a evolução da concepção de orçamento e a preocupação com o seu equilíbrio que foi sendo absorvida ao longo da história. Também, traz uma contribuição no sentido de apresentar algumas características sobre o processo de programação financeira e execução orçamentária no âmbito da PMSP, sobretudo no que diz respeito as suas ferramentas.

Como visto, vários sistemas foram utilizados até que se chegasse ao SOF, que possui diversos ganhos e potencialidades, mas ainda apresenta algumas deficiências que podem ser sanadas, caso sejam mapeadas de forma efetiva. No entanto, um destaque aqui vai para o fato de como escolhas e conflitos existentes, tanto no campo político como na própria gestão pública, podem ser determinantes para a operacionalização desses sistemas. Dessa forma, esse trabalho traz um ganho muito importante no lançamento de questões que devem ser levadas em considerações pelas nossas e por outras pesquisas.

Referências

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm> Acesso em: 16 nov. 2015a.

_____. **Decreto nº 92.452/86**. <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1980-1989/1985-1987/D92452.htm> Acesso em: 16 nov. 2015b.

_____. **Lei de Responsabilidade Fiscal**. Lei Complementar. 101 de 2000. <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm> Acesso em: 16 nov. 2015c.

_____. **Normas Gerais de Direito Financeiro**. Lei 4.320 de 1964. <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320compilado.htm> Acesso em: 16 nov. 2015d.

_____. **Organização da Administração Federal e Diretrizes para a Reforma Administrativa**. Decreto Lei 200/67. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm> Acesso em: 16 nov. 2015e.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GIAMBIAGI, Fabio; ALÉM, Ana Claudia. **Finanças Públicas: Teoria e Prática no Brasil**. 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

JUND, Sérgio. **Direito Financeiro e Orçamento Público**. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

LEITE, Cirstina Kerches da Silva; PERES, Ursula Dias. **Lei de Responsabilidade Fiscal, Federalismo e Políticas Públicas: Um Balanço Crítico dos Impactos da LRF nos Municípios Brasileiros**. In: CUNHA, A.S.; MEDEIROS, B.A; AQUINO, L.M.C.. (Org.). **Estado, Instituições e Democracia**: República. 1. ed. Brasília: IPEA, 2011, v. 1, p. 213-248.

MENDES, Marcos José. **Sistema Orçamentário Brasileiro: Planejamento, Equilíbrio Fiscal e Qualidade do Gasto Público**. Brasília, Consultoria Legislativa do Senado Federal, fev. 2008.

MUNHOZ, Dercio Garcia. **Inflação Brasileira: os ensinamentos desde a crise dos anos 30**. Economia Contemporânea. Rio de Janeiro. n.1 jan./jun, 1997.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Orçamento Público, Administração Financeira e Orçamentária e LRF**. 5. ed. São Paulo: Método, 2015.

PERES, Ursula Dias. **A Influência da Inflação no Processo Orçamentário Antes e Após o Plano Real**. Estudo de Caso: Execução Orçamentária do Estado de São Paulo no período de 1991 a 1997. Dissertação de Mestrado apresentada à EAESP/FGV, 1999.

PIETRO, Maria Sylvia Zanella Di. **Direito Administrativo**. 28 ed. São Paulo, Atlas, 2015.

PINHO, Luiz Fernando Galvão. **A Programação Financeira como Medida para Execução Orçamentária Responsável: Estudo de Caso Referente ao Exercício Financeiro de 2010 do Município de Jaú-SP**. Revista JurisFIB. Bauru. vol. 2 ano 2. dez. 2011.

PISCITELLI, Tathiane. **Direito Financeiro Esquemático**. 5. ed. São Paulo: Método, 2015.

SANTAGADA, Salvatore. **A situação social do Brasil nos anos 80**. Indicadores Econômicos FEE. Porto Alegre. v. 17, n. 4, 1990.

SÃO PAULO (SP). **Lei Orçamentária Anual do Município de São Paulo para 2015**. Lei nº 16.099 de 2014. Disponível em: <<http://orcamento.prefeitura.sp.gov.br/orcamento/uploads/2015/lei16099.pdf>> Acesso em: 16 nov. 2015.

TESOURO NACIONAL. **Manual Siafi**. Disponível em: <<http://manualsiafi.tesouro.fazenda.gov.br>> Acesso em: 16 nov. 2015.