



**EXÉRCITO BRASILEIRO**  
**ESCOLA DE FORMAÇÃO COMPLEMENTAR DO EXERCITO**  
**Curso de Gestão e Assessoramento de Estado-Maior - CGAEM**



Maj Art Rafael Salgado da Silva

**PLANEJAMENTO E EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA: uma análise no  
âmbito dos Grandes Comandos do Exército Brasileiro**

**Salvador  
2020**

**PLANEJAMENTO E EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA: uma análise no âmbito dos Grandes Comandos do Exército Brasileiro**

**PLANIFICACIÓN Y EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA Y FINANCIERA: Un análisis en el contexto de los Grandes Comandos del Ejército Brasileño**

Rafael Salgado da Silva<sup>1</sup>  
Pedro dos Santos Portugal Júnior<sup>2</sup>

**RESUMO**

Este trabalho analisa o papel dos Grandes Comandos do Exército Brasileiro na execução orçamentária e financeira dos comandos subordinados. Tal abordagem é devida ao fato de que cabe aos comandantes de organizações militares, em todos os níveis, engajar toda sua cadeia de comando no acompanhamento do emprego eficiente dos recursos provisionados às suas OM. O objetivo elencado será atingido a partir da revisão bibliográfica, pesquisa exploratória e estudo de caso. Neste intento, será conduzida uma pesquisa aplicada de natureza qualitativa, por meio de entrevistas e coleta de dados em dois Grandes Comandos do Exército: o Comando Militar do Oeste (CMO) e o Comando do 3º Grupamento de Engenharia (3º Gpt E). A análise demonstrou que nos Grandes Comandos existe um processo de acompanhamento da execução orçamentária e financeira das Unidades Gestoras em sua área de responsabilidade, contudo este procedimento não é padronizado. Cada Grande Comando estabeleceu suas ferramentas de controle e acompanhamento de acordo com suas peculiaridades. O estudo dos casos apresentados concluiu que o aspecto mais importante do acompanhamento e controle efetuado pelos Grandes Comandos é o efeito psicológico gerado nos dirigentes das UG subordinadas. Tal efeito gera um impacto positivo na busca ao atingimento de metas e cumprimento dos prazos preestabelecidos nas diretrizes sobre o tema.

**Palavras-chave:** Orçamento. Execução Financeira. Exército Brasileiro.

**RESUMEN**

Este artículo analiza el papel de los Comandos Mayores del Ejército Brasileño en la ejecución presupuestaria y financiera de los comandos subordinados. Tal enfoque se debe al hecho de que corresponde a los comandantes de las organizaciones militares en todos los niveles involucrar a toda su cadena de mando en el monitoreo del uso eficiente de los recursos recibidos. Este propósito se logrará a partir de la revisión de la literatura, la investigación exploratoria y el estudio de caso. Con este fin, se llevará a cabo una investigación aplicada cualitativa por intermedio de entrevistas y recopilación de datos en dos Comandos Mayores del Ejército: el Comando Militar del Oeste (CMO) y el 3º Grupamento de Engenharia (3º Gpt E). El análisis

---

<sup>1</sup> Bacharel em Ciências Militares, Aperfeiçoamento em Operações Militares, Especialização em Bases Geo-Históricas para formulação Estratégica, aluno de Pós-Graduação em Gestão na Administração Pública pelo Centro Universitário do Sul de Minas, UNIS-MG. E-mail: salgado.rafael@eb.mil.br.

<sup>2</sup> Doutor em Desenvolvimento Econômico pela Universidade Estadual de Campinas – UNICAMP-SP. E-mail: Pedro.junior@professor.unis.edu.br.

mostró que en los Grandes Comandos existe un proceso de monitoreo de la ejecución presupuestaria y financiera de las Unidades de Gestión en su área de responsabilidad, sin embargo, este procedimiento no está estandarizado. Cada Gran Comando ha establecido sus herramientas de control y seguimiento de acuerdo con sus peculiaridades. El estudio de los casos presentados concluyó que el aspecto más importante del monitoreo y control realizado por los Grandes Comandos es el efecto psicológico generado en los líderes de las UG subordinadas. Este efecto tiene un impacto positivo en la consecución del logro de objetivos y el cumplimiento de los plazos establecidos en las directrices sobre el tema.

**Palavras-chave:** Presupuesto. Ejecución financiera. Ejército Brasileño.

## 1 INTRODUÇÃO

A execução orçamentária e financeira dos órgãos públicos cresce de importância na medida em que a administração pública evolui e se moderniza. Teóricos afirmam que a administração pública tem passado, recentemente, por reformas importantes: Burocrática, Gerencial e Societal. Esta última, caracterizada pela crescente participação da sociedade como instrumento de fiscalização do emprego dos recursos públicos (BRESSER-PEREIRA, 2009; MATIAS-PEREIRA, 2012; DE PAULA, 2007).

Neste sentido, nota-se que é fundamental o papel dos agentes da administração, como gestores do patrimônio e dos recursos públicos, buscando empenhar todas as ferramentas disponíveis para executar de forma eficiente o orçamento e as finanças sob sua responsabilidade.

Este trabalho analisa e descreve a participação de Grandes Comandos do Exército Brasileiro no acompanhamento da execução orçamentária e financeira de seus comandos subordinados. Nesse sentido, o problema de pesquisa que norteia esse estudo é: como é desempenhado o papel dos grandes comandos na gestão dos recursos orçamentários da Força Terrestre?

As sucessivas restrições orçamentárias impostas pelo governo e a evolução da Administração Pública impõe aos órgãos públicos, em todos os níveis, a obrigação de gerir de maneira eficiente os recursos sob sua responsabilidade.

O presente trabalho tem por objetivo analisar o papel dos Grandes Comandos na execução orçamentária e financeira dos seus comandos subordinados. Busca-se, ainda, identificar limitações, boas práticas e oportunidades de melhoria nos processos.

Este intento é atingido mediante revisão bibliográfica, pesquisa e estudo de caso realizado no Comando do Comando Militar do Oeste e no Comando do 3º Grupamento de Engenharia, ambos sediados em Campo Grande-MS.

A seguir serão apresentados conceitos básicos sobre a elaboração do orçamento público e sobre as normas da execução financeira, posteriormente, uma abordagem sucinta sobre o material e método utilizados na pesquisa, seguidos da discussão e resultados obtidos.

## 2 ORÇAMENTO PÚBLICO E EXECUÇÃO FINANCEIRA

O orçamento público é o instrumento de gestão de maior relevância e provavelmente o mais antigo da administração pública. Por meio deste mecanismo gerencial e sistêmico os governos organizam os seus recursos financeiros. Partindo da intenção inicial de controle, o

orçamento público tem evoluído e vem incorporando novas instrumentalidades, segundo ENAP (2014).

A seguir será apresentada uma breve revisão bibliográfica abordando a base legal do Orçamento Público, LDO, LOA e Plano Plurianual.

## 2.1 ORÇAMENTO PÚBLICO: ELEMENTOS BÁSICOS

A Constituição Federal no art. 165 estabelece como obrigatório o processo orçamentário, uma vez que determina, ao Poder Executivo, a necessidade do planejamento das ações do governo por meio do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA) (ENAP, 2014).

O Plano Plurianual é o instrumento que possibilita implementar, em curto prazo, as estratégias de ação definidas pela sociedade para longo prazo. O Plano Plurianual compõe-se de Base Estratégica, Programas e Ações de Governo. A Base Estratégica envolve a avaliação da situação atual e a consideração da situação futura a ser alcançada. Nesse estágio, a visualização das perspectivas para a ação governamental é de crucial importância e orienta os direcionamentos a serem adotados. Neste sentido, devidamente alinhados com a Base Estratégica, são organizados os Programas e Ações de Governo, visando alcançar os resultados esperados pelo PPA com a definição de metas, indicadores de desempenho, planejamento e alocação de recursos adequados. (BRASIL, 2019).

Conforme dispõe o §1º do artigo 165 da CF 88, o PPA “...estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas para administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.”

Com duração de quatro anos, o PPA é elaborado no primeiro ano do mandato do governante eleito, com vigência a partir do segundo ano de mandato. O projeto de Lei do PPA deverá ser enviado pelo Poder Executivo ao Congresso até quatro meses antes do final do primeiro exercício financeiro do mandato do novo presidente (limite – 31 de agosto), e devolvido para a sanção até o encerramento da sessão legislativa (22 de dezembro). (ENAP, 2014).

Antes de se fazer o orçamento de cada ano, o Poder Executivo Federal prepara e encaminha ao Legislativo (Congresso Nacional) outra lei, chamada Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Segundo Oliveira (2006), este é o instrumento elaborado com a finalidade de orientar a elaboração dos orçamentos públicos anuais. Assim, pode-se afirmar que a função primordial da LDO é a definição das metas e prioridades da administração pública para o exercício seguinte. Desta forma, a LDO orienta a elaboração da LOA, uma vez que define a organização e estruturação dos orçamentos, as diretrizes gerais para a elaboração dos orçamentos e suas alterações, as disposições relativas às despesas com pessoal e encargos sociais. Além disso, dispõe sobre alterações na legislação tributária e, no caso da administração pública federal, estabelece a política das agências oficiais de fomento.

Ainda segundo o mesmo autor, a LDO deverá dispor sobre equilíbrio entre receitas e despesas, definindo as metas de resultado primário ou nominal em anexo próprio de metas fiscais. Deve, ainda, definir critérios e formas de limitação de empenho para os casos em que seja verificada a realização de receita incompatível, bem como nos casos em que houver ultrapassagem do limite permitido por quadrimestre da dívida governamental consolidada. A LDO está regulamentada pela CF 88 no §2º do Art. 165.

## 2.2 EXECUÇÃO FINANCEIRA

Entende-se como execução financeira a utilização dos recursos financeiros, destinados a cada UG, com o objetivo de atender e cumprir as ações orçamentárias atribuídas a cada unidade, segundo a ENAP (2014), para isto, a providência inicial deve ser a Programação Financeira (PF).

Para a Secretaria do Tesouro Nacional (STN, 2019), a PF compreende um conjunto de atividades com o objetivo de ajustar o ritmo de execução do orçamento ao fluxo provável de recursos financeiros.

Ainda, segundo a mesma fonte, a Lei Orçamentária após aprovação pelo Congresso Nacional e sanção presidencial, o Poder Executivo mediante decreto estabelece em até trinta dias a PF e o cronograma de desembolso mensal por órgãos. Posteriormente, ao Tesouro Nacional competirá o estabelecimento das diretrizes para a elaboração e formulação das PF mensal e anual, além da adoção dos procedimentos necessários à sua execução. Na sequência, estão os órgãos setoriais com a incumbência de consolidar as propostas de PF dos órgãos vinculados e realizar a descentralização dos recursos financeiros recebidos do órgão central. Finalmente, na ponta da linha estão as Unidades Gestoras Executoras (UGE), a quem cabe realizar a despesa pública, propriamente dita, seguindo as suas três etapas: o empenho, a liquidação e o pagamento, ou seja, os estágios da despesa pública, que serão abordados a seguir.

De acordo com os Art. 58 e 59 da Lei Federal 4.320 de 1964, o empenho da despesa é o ato, executado por autoridade competente, que cria para o Estado uma obrigação de pagamento, sendo vedada sua emissão em valor que exceda o limite dos créditos recebidos. Além disto, os empenhos deverão estar de acordo com a finalidade e natureza de despesa do crédito recebido. Após sua emissão é gerado um documento denominado nota de empenho, que será objeto de análise por parte do Ordenador de Despesas (OD). A nota de empenho deve estar correta quanto aos aspectos formais, legais e de economicidade, passará a compor o processo de aquisição de material ou contratação de serviço e representa a criação de uma obrigação para a UG. (BRASIL, 1964).

Sobre a liquidação deve-se observar o disposto na Lei 4.320.

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

§1º Essa verificação tem por fim apurar:

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

II – a importância exata a pagar;

III – a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

§2º A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I – o contrato, ajuste ou acordo respectivo;

II – a nota de empenho;

III – os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço. (BRASIL, 1964).

Ainda de acordo com a mesma lei (Art. 64), o pagamento somente pode ser efetuado após despacho efetuado por autoridade competente (OD), determinando que a despesa seja paga, mediante a emissão de uma ordem de pagamento. Assim, após o recebimento do material ou a prestação de serviço contratado mediante emissão de nota de empenho, o OD poderá ordenar a emissão da ordem de pagamento, que autoriza o dispêndio dos recursos financeiros em favor do credor da nota de empenho.

Segundo a Diretoria de Gestão Orçamentária do Exército (DGO, 2018), durante o processo de execução financeira, deve-se observar a sequência normal dos estágios da despesa: empenho, liquidação e pagamento, ou seja, não se liquida uma despesa que não foi empenhada e não se paga uma despesa que não foi liquidada.

Para ENAP (2014), o regime de competência adotado na administração pública, no tocante as despesas, exige que os atos e fatos contábeis sejam considerados conforme o exercício em que foram gerados. Desta forma, caso uma despesa tenha sido empenhada em um exercício financeiro e paga no seguinte, ela deve ser contabilizada como pertencente ao exercício em que ocorreu o empenho. Assim, os empenhos não anulados, bem como os referentes a despesas já liquidadas e não pagas, serão inscritos em restos a pagar no encerramento do exercício, pelo valor devido, ou caso seja esse desconhecido, pelo valor estimado.

De acordo com o art. 36 da Lei nº 4.320/64, consideram-se Restos a Pagar (RAP) as despesas empenhadas e não pagas, até 31 de dezembro, diferenciando-se as processadas das não processadas. Entende-se como RAP processados as despesas legalmente empenhadas, cujo objeto do empenho já foi recebido, ou seja, foi executado o segundo estágio da despesa, que é a liquidação, faltando apenas o pagamento. Os Restos a Pagar não processados (RPNP) incluem as despesas legalmente empenhadas, não liquidadas e conseqüentemente não pagas até 31 de dezembro do mesmo exercício.

De acordo com Decreto 9.428, de 28 de junho de 2018, os RPNP que não forem liquidados serão bloqueados pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) em 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição, ou seja, um ano e meio após sua inscrição. As UG poderão efetuar o desbloqueio dos RPNP, porém os que permanecerem não liquidados até um ano e meio após o seu bloqueio original serão automaticamente cancelados em 31 de dezembro.

De acordo com Carvalho (2012), embora a Constituição Federal institua o princípio da anualidade, para a elaboração do orçamento e para a duração das dotações, existem legislações infraconstitucionais que o flexibilizam. Assim, os Restos a Pagar constituem ferramentas para tal, permitindo que as despesas empenhadas sejam pagas em exercícios financeiros seguintes.

Segundo, ainda, o mesmo autor, embora o Brasil adote o princípio da anualidade orçamentária, nosso orçamento possui características plurianuais, uma vez que, segundo seu estudo, um quarto das dotações autorizadas no orçamento das despesas discricionárias não é executado no ano da autorização. Assim, por meio da inscrição em RAP, as dotações tramitam por mais de um exercício.

### **3 MATERIAL E MÉTODO**

Conforme se salientou na introdução, foram analisados os dados obtidos na pesquisa de campo realizada no Comando Militar do Oeste e no Comando do 3º Grupamento de Engenharia.

Foi realizada, numa primeira fase, uma pesquisa bibliográfica, a fim de compor um breve referencial teórico que ajude a definir os principais aspectos a serem investigados. Segundo Lakatos e Marconi (2003, pag. 158), “a pesquisa bibliográfica é um apanhado geral sobre os principais trabalhos já realizados, revestidos de importância, por serem capazes de fornecer dados atuais e relevantes relacionados com o tema”.

A segunda fase foi composta de duas pesquisas de campo, uma em cada Grande Comando citado anteriormente, com o objetivo de se conseguir informações e conhecimentos sobre o tema. Neste sentido, foi conduzida uma pesquisa aplicada de natureza qualitativa, por meio de pesquisa documental e entrevistas. Ainda segundo os mesmos autores, a pesquisa documental se

caracteriza pela “coleta de dados em documentos escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias.” (LAKATOS; MARCONI, 2003, p. 174).

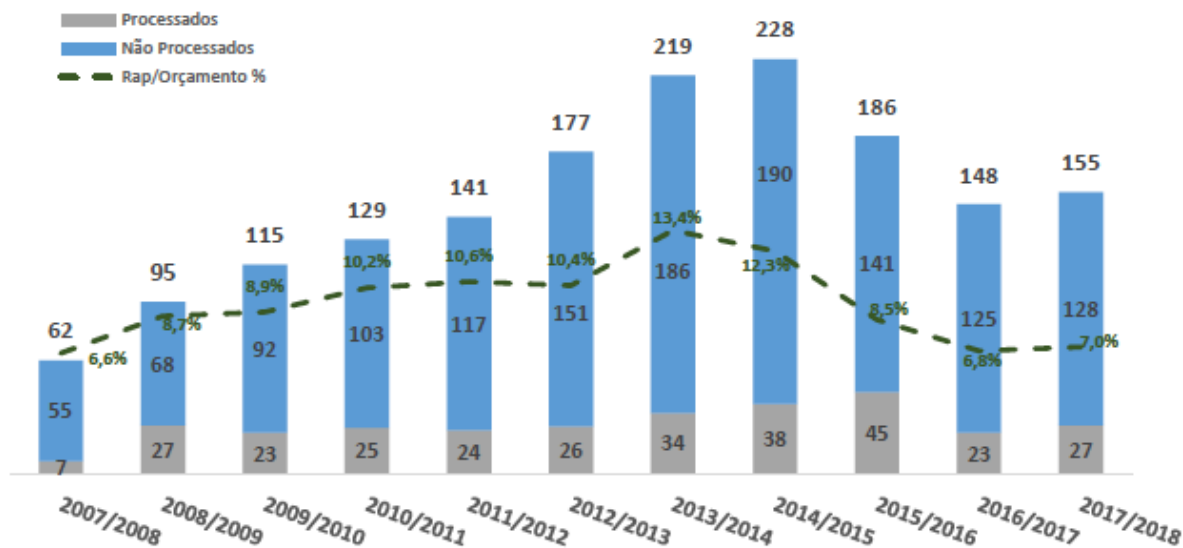
Estas foram realizadas no local de trabalho com os integrantes da 4ª Seção e Subseção de Finanças e Contabilidade. Simultaneamente às entrevistas, realizou-se a coleta de dados junto aos responsáveis pelo acompanhamento da gestão orçamentária e financeira dos Grandes Comandos em tela.

Uma vez coletados os dados qualitativos, juntamente com as informações colhidas durante as entrevistas realizadas, foi realizada uma análise comparativa do conteúdo, que serviu de base para uma análise qualitativa comparativa entre os processos de acompanhamento da execução orçamentária e financeira dos dois Grandes Comandos em estudo. Desta forma, pretende-se concluir sobre a eficiência e eficácia daqueles processos, bem como o papel desempenhado pelos Grandes Comandos.

#### 4 RESULTADO E DISCUSSÃO

Segundo a STN (2018), o RAP cresceu muito após 2008, tornando-se quase um orçamento paralelo. No final de 2017, o saldo de RPNP somava R\$ 128 bilhões. Mais da metade do investimento público da União no ano se deu por meio de pagamento de restos a pagar.

Gráfico 1. Evolução dos restos a pagar processados e não processados.



Fonte: STN. Acesso em 31/05/2019

Como observado no Gráfico 1, no final de 2017, o saldo de RPNP foi de R\$ 128 bilhões, ante R\$ 55 bilhões no final de 2007. Esse saldo já chegou a ser de R\$ 190 bilhões, no final de 2014, em decorrência, entre outras, do acúmulo de subsídios devidos pelo Tesouro Nacional a bancos públicos (STN, 2018). Observa-se, ainda uma macrotendência de crescimento do saldo de RPNP em relação ao orçamento no período de 2007/2008, até o pico ocorrido em 2013/2014, embora tenha havido queda nos anos seguintes.

Se por um lado os RAP dão flexibilidade ao orçamento, por outro seu aumento desenfreado pode prejudicar o controle do orçamento. Antes do Decreto 9.428 faltavam

mecanismos para controlar o crescimento do saldo de RAP, gerando risco de descumprimento do Art. 42 da LRF, que estabelece que o saldo de RAP no término de um mandato deve ser compatível com o caixa que o governo deixa para o seu pagamento.

Por sua vez, o Comando do Exército manifestou sua preocupação com o crescimento dos RAP no orçamento da Força Terrestre quando distribuiu sua Diretriz Especial de Gestão Orçamentária 2019:

#### 4. PRESCRIÇÕES DIVERSAS

[...]

c. Agir como se o exercício financeiro terminasse em 30 de setembro. Para isso, empenhar, no mínimo, 80% dos créditos das Despesas Discricionárias até 31 de julho e 90% até 30 de agosto, excetuando-se os créditos das Despesas Obrigatórias e outros casos, em caráter excepcional, e devidamente justificados, nos quais esta meta não possa ser atingida.

d. Visando a redução da inscrição de despesas em Restos a Pagar, envidar todos os esforços no sentido de liquidar as despesas empenhadas em, no mínimo, 60% até 31 de julho, 70% até 30 de agosto e 80% até 30 de setembro, excetuando-se as Despesas Obrigatórias e outros casos, em caráter excepcional, e devidamente justificados, nos quais esta meta não possa ser atingida (BRASIL, 2019, p. 6).

Na mesma diretriz, o Comandante do Exército determina aos Comandantes Militares de Área que estes engajem toda a sua cadeia de comando na supervisão e no acompanhamento das metas e prazos mencionados acima.

Com base no acima exposto, este trabalho se propôs a analisar o papel desempenhado pelos Grandes Comandos na execução orçamentária e financeira dos comandos subordinados.

No Comando Militar do Oeste, a pesquisa de campo e entrevista com os militares integrantes da 4ª Seção revelou que existe apenas um militar responsável por executar o acompanhamento semanal da situação de todas as OM na área de responsabilidade deste Grande Comando.

Destaca-se a quantidade de Unidades Gestoras Executoras (UGE) acompanhadas, vinte e oito no total. Todavia, como serão apresentados a seguir, as ferramentas e sistemas utilizados para o acompanhamento são muito eficientes, o que facilita a execução do trabalho. Além disso, neste escalão é feito um acompanhamento superficial, voltado apenas para o desempenho das UGE em relação às metas impostas pela Secretaria de Economia e Finanças do Exército (SEF) e Comandante do EB. Isto se deve ao fato de que existe um órgão específico para a fiscalização e controle financeiro e contábil responsável por todas estas UGE, a 9ª Inspeção de Contabilidade e Finanças.

Na 4ª Seção do CMO foi observado um controle semanal em que é atualizada uma planilha com a situação de todas as UGE, agrupadas por Grande Comando/Grande Unidade enquadrante, em relação à meta vigente. Para isto, esse militar se vale de um relatório previamente formatado e elaborado na plataforma do Tesouro Gerencial. Este relatório é exportado em forma de uma planilha que contém os dados brutos de diversas contas contábeis das UGE, conforme a tabela 1 a seguir:



Tabela 1. Planilha do Tesouro Gerencial

Item Informação		PROVISAO RECEBIDA	CREDITO DISPONIVEL	DESPESAS EMPENHADAS A LIQUIDAR	DESPESAS LIQUIDADAS A PAGAR	DESPESAS PAGAS	RESTOS A PAGAR NAO PROCESSADOS INSCRITOS	RESTOS A PAGAR NAO PROCESSADOS REINSCRITOS	RESTOS A PAGAR NAO PROCESSADOS CANCELADOS	RESTOS A PAGAR NAO PROCESSADOS A LIQUIDAR	RESTOS A PAGAR NAO PROCES. LIQUIDADOS A PAGAR	RESTOS A PAGAR NAO PROCESSADOS PAGOS
UG Executora		Saldo R\$ (Conta Contábil)	Saldo R\$ (Conta Contábil)	Saldo R\$ (Conta Contábil)	Saldo R\$ (Conta Contábil)	Saldo R\$ (Conta Contábil)	Saldo R\$ (Conta Contábil)	Saldo R\$ (Conta Contábil)	Saldo R\$ (Conta Contábil)	Saldo R\$ (Conta Contábil)	Saldo R\$ (Conta Contábil)	Saldo R\$ (Conta Contábil)
160078	COLEGIO MILITAR DE CAMPO GRANDE	3.330.487,31	130.192,10	787.848,07	339.232,49	2.073.214,65	587.675,89		8.624,70	77.456,04	0,00	501.595,15
160095	58 BATALHAO DE INFANTARIA MOTORIZADO	2.090.231,92	51.679,07	562.038,27	60.994,39	1.415.520,19	340.424,82	79.183,29	31.509,69	1.532,00	30.769,31	355.797,11
160131	17 REGIMENTO DE CAVALARIA MECANIZADO	3.839.034,49	640.053,75	886.698,47	97.506,49	2.214.775,78	1.166.883,78		2.026,88	180.688,91	0,00	984.167,99
160132	9 BATALHAO DE ENGENHARIA DE COMBATE	3.181.331,84	187.113,35	1.301.470,73	82.084,31	1.610.663,45	1.060.360,08	221.343,49	12.350,85	43.310,81	1.240,00	1.224.801,91

Fonte: Tesouro Gerencial. Acesso em: 23/10/2019

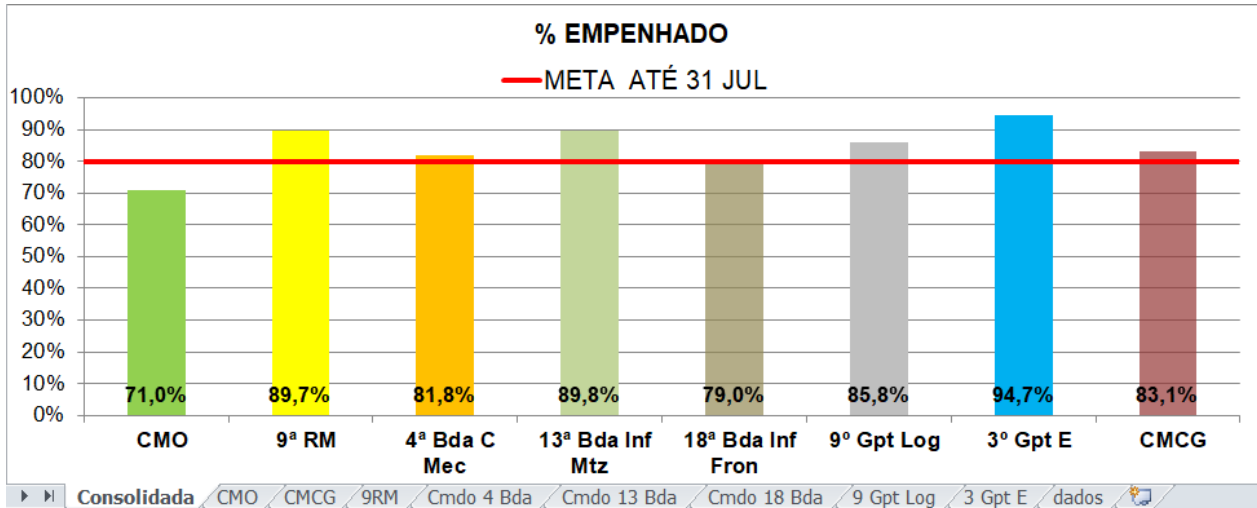
Estes dados são transferidos para uma planilha dinâmica elaborada no Microsoft Excel, que constrói automaticamente tabelas e gráficos de desempenho para todas as UGE, como é possível verificar na tabela 2 abaixo:

Tabela 2. Desempenho das UG

1. Valores Executados (todas as UG)						
Comando	PROVISÃO RECEBIDA	% EMPENHADO	% LIQUIDADO	% PAGO	% RP PAGO	
CMO	R\$ 10.302.575,80	70,96%	30,4%	26,8%	72,6%	
9ª RM	R\$ 35.477.632,21	89,73%	57,4%	55,3%	77,4%	
4ª Bda C Mec	R\$ 25.823.011,60	81,79%	40,1%	38,7%	71,3%	
13ª Bda Inf Mtz	R\$ 25.329.564,50	89,77%	61,8%	59,2%	81,4%	
18ª Bda Inf Fron	R\$ 10.068.761,58	79,05%	34,8%	32,8%	43,1%	
9ª Gpt Log	R\$ 20.062.580,94	85,85%	7,8%	7,2%	86,7%	
3ª Gpt E	R\$ 22.430.787,12	94,65%	11,4%	9,5%	25,4%	
CMCG	R\$ 3.822.049,66	83,07%	28,0%	27,8%	77,8%	
<b>Geral</b>	<b>R\$ 153.316.963,41</b>	<b>86,48%</b>	<b>38,0%</b>	<b>36,1%</b>	<b>58,2%</b>	

Fonte: o autor

Gráfico 2. Análise consolidada



Quinzenalmente este acompanhamento é encaminhado aos Comandantes de Grande Unidade/Grande Comando enquadrantes das UGE e mensalmente é apresentado ao Comandante Militar do Oeste. Desta forma, todos os escalões de comando são engajados no acompanhamento da execução orçamentária e financeira sob sua responsabilidade.

Um aspecto importante a se ressaltar é que cada UGE tem acesso a sistemas capazes de controlar as metas acima, referentes à sua própria situação orçamentária e financeira. Desta forma, qual seria a importância deste acompanhamento por parte dos Grandes Comandos enquadrantes?

Todos militares entrevistados concordaram que o fato de estar constantemente sendo fiscalizadas, aumenta a atenção e o empenho das UGE em alcançar as metas impostas pela alta administração do exército.

Durante a análise no 3º Gpt E foi verificado que, em relação às metas citadas acima, este Grande Comando procede de maneira semelhante ao Cmdo do CMO, todavia utilizando outras ferramentas e sistemas para atingir o mesmo objetivo.

Um aspecto que chama a atenção é que no caso do Grupamento de Engenharia existe dentro da 4ª Seção uma Subseção de Controle e Acompanhamento Financeiro, que é responsável pelo controle e acompanhamento cerrado da execução financeira dos recursos destinados às obras de engenharia, tanto das obras de cooperação, quanto das obras militares.

Esta subseção é composta por dois militares, que são responsáveis pelo acompanhamento geral em relação às metas e pelo acompanhamento e controle detalhado do emprego dos recursos destinados às diversas obras de engenharia em andamento.

Diferentemente do Cmdo CMO, cabe ao 3º Gpt E a fiscalização de apenas três UGE, todavia a profundidade e detalhamento deste acompanhamento é muito superior, além de ser constante e diária.

Para efetuar este controle cerrado, a Subseção de Controle e Acompanhamento Financeiro, dispõe de dois sistemas disponibilizados pelo Departamento de Engenharia de Construção (DEC), o OPUS para acompanhamento de obras militares e o SIOC para obras de cooperação, sendo este último o mais completo e detalhado, como se pode observar na figura 1 abaixo:

Figura 1. Sistema para obras de cooperação

SALDO DO OOG / PEC / REM Online

OM: 1º Gpt E      Situação da Obra: Seleccione      Obra: Seleccione      Situação do OOG: Seleccione

**GERAR**

**Dados da Obra**

OM: 9º BEC      P Trab: 09.079.16.19.04.45.05      Valor do P Trab (R\$): 8.470.068,81

Obra: READEQUAÇÃO DE VIAS URBANAS DE CAMPO GRANDE - MS      Situação do OOG: (761) Aprovado

ITENS	(A) A REALIZAR Previsto OOG	(B) CONCEDIDO Σ (PEC+REM) Aprovado	(C) RESERVADO PEC + REM Pendente	SALDO PARA PEC/REM (A - B - C)	SALDO OOG (A realizar (-) Empenhado OOG) Informado pela OM	SALDO OOG (Liquidado) Informado pela OM
<b>2 - DESPESAS COM PESSOAL</b> <span style="float: right;">Atalho: i + 2</span>						
2.1 - Salário	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2.2 - Alimentação	114.246,98	113.892,83	0,00	354,15	354,15	2.022,60
2.3 - Ferramentas	28.071,72	27.296,97	0,00	774,75	774,75	0,00
2.4 - EPI	19.003,48	19.003,48	0,00	0,00	0,00	4.130,50
2.5 - Transporte	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Clique aqui para ver os detalhes.		160.193,28	0,00	1.128,90	1.128,90	6.153,10
<b>3 - INSUMOS DESTINADOS A EXECUÇÃO DO OBJETO</b> <span style="float: right;">Atalho: i + 3</span>						
3.1.1 - Material de expediente e limpeza	15.894,14	15.894,14	0,00	0,00	0,00	0,00
3.1.2 - Concessionárias	227.258,93	205.241,28	0,00	22.017,65	30.550,16	14.581,38
3.1.3 - Material de saúde	834,00	834,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3.1.4 - Passagens rodoviárias e aéreas	64.164,26	64.164,26	0,00	0,00	0,76	3.040,22

**3.1.1 - Material de expediente e limpeza**

PEC		
<b>CONCEDIDO</b>		
3321	11/11/2016	4.090,93
3852	01/08/2017	4.539,77
5514	16/10/2018	3.611,65
8194	18/02/2019	2.963,48
Subtotal		15.205,83
<b>REM DE</b>		
<b>CONCEDIDO</b>		
1273	14/12/2016	58,32
1287	04/01/2017	0,22
1609	11/04/2018	416,63
2141	01/11/2018	2.612,74
2457	25/01/2019	93,00
2625	16/04/2019	1.041,53
2663	08/05/2019	10,00
Subtotal		4.232,44
<b>REM PARA</b>		
<b>CONCEDIDO</b>		

**OK**

Fonte: SIOC. Acesso em 13/09/2019

Neste sistema cada obra é acompanhada individualmente e os recursos concedidos são detalhados por planos de trabalho. Além disso, os estágios da despesa são fielmente acompanhados registrando todos os documentos gerados no SIAFI (NC, NE, NL, OB), permitindo a fiscalização não só contábil como também do emprego dos recursos concedidos dentro da finalidade e plano de trabalho em que foram previstos no projeto.

Com base no acompanhamento constante e diário a subseção orienta as suas UGE subordinadas sobre possíveis problemas na execução financeira das obras em andamento. Concomitantemente, assessoram o Comando do 3º Grupamento de Engenharia que orienta o Comandante/Chefe das UGE subordinadas em reuniões periódicas para acompanhamento das obras.

De maneira semelhante ao CMO, os militares entrevistados observaram que o fator psicológico provocado pela sensação de constante fiscalização é responsável por promover um maior empenho por parte das UGE subordinadas na consecução das metas em vigor.

Um fato relevante constatado durante a entrevista com a subseção foi o relato de que o Comandante do 3º Gpt E recebeu o documento interno do exército remetido pelo CMO com as tabelas e gráficos de desempenho em relação às metas e segundo os entrevistados, na maioria das vezes, o comandante determinou gestões ou solicitou esclarecimentos sobre situação orçamentária das UGE sob sua responsabilidade.

Do acima exposto, salienta-se que o papel mais marcante evidenciado pelos Grandes Comandos no acompanhamento da execução orçamentária e financeira dos comandos subordinados evidencia-se pela ação de comando de fiscalização e orientação na busca das metas estabelecidas pela SEF e Comandante do Exército.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Da análise procedida levando em consideração os dois casos abordados, CMO e 3º Gpt E, observa-se que existe um procedimento consolidado de acompanhamento e controle da execução orçamentária e financeira no âmbito destes Grandes Comandos. Não obstante tenha sido verificado que não há padronização deste procedimento entre G Cmdo distintos, considera-se que seja de grande importância a adoção de procedimentos similares em todo o Exército Brasileiro.

Do exposto, infere-se que foi plenamente respondido o problema de pesquisa que norteou o presente estudo: como é desempenhado o papel dos Grandes Comandos na gestão dos recursos orçamentários da Força Terrestre?

Considera-se que foram atingidos os objetivos da pesquisa, uma vez que foram identificados os procedimentos adotados em cada caso estudado. Cabe salientar que cada G Cmdo em estudo possui particularidades e necessidades diferentes em relação ao controle orçamentário e financeiro das suas UGE subordinadas. Neste sentido, cada um apresentou uma solução viável e adequada para cumprir plenamente suas atribuições como órgão dirigente e coordenador não tendo sido verificada qualquer limitação.

Neste momento é oportuno lembrar, que conforme apontado nas entrevistas, o papel fundamental evidenciado pelos Grandes Comandos foi o de causar nos Gestores das UGE subordinadas o efeito psicológico de estarem sob constante fiscalização.

Pode-se afirmar que este papel desempenhado pelos G Cmdo promove um efeito positivo no empenho das UGE em alcançar as metas, bem como atender aos prazos preestabelecidos. Assim, constata-se que este papel fiscalizador constitui-se numa boa prática que deve ser adotada em todos os G Cmdo com a devida adaptação às peculiaridades de cada órgão.

Por fim, sugere-se que este tema requer uma maior pesquisa, estendendo a amostragem a outros Comandos Militares de Área, podendo inclusive aprofundar esta análise com a busca de outros indicadores que possam ratificar a importância do papel desempenhado pelos Grandes Comandos na execução orçamentária e financeira de suas UG subordinadas.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Centro de Documentação e Informação (CEDI). Disponível em: [https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/legislacao/Constituicoes\\_Brasileiras/constituicao1988.html](https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/legislacao/Constituicoes_Brasileiras/constituicao1988.html). Acesso em: 31/05/2019.

BRASIL. Comandante do Exército. **Diretriz Especial de Gestão Orçamentária e Financeira**. Brasília-DF, 2019.

BRASIL. **Lei de Responsabilidade Fiscal**: Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, 29p. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm). Acesso em: 28/05/2019.

BRASIL. Secretaria de Avaliação, Planejamento, Energia e Loteria. **Manual Técnico do Plano Plurianual do Governo Federal 2020-2023**. Brasília: 2019.



## **APÊNDICE A - Roteiro de Entrevista**

### **PLANEJAMENTO E EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA: uma análise no âmbito dos Grandes Comandos do Exército Brasileiro**

**PESQUISADOR RESPONSÁVEL:** Letícia Veiga Vasques

**ALUNO:** Rafael Salgado da Silva

- 1) Qual função o Sr exerce atualmente e a quanto tempo?
- 2) Qual a sua atribuição no acompanhamento da execução orçamentária e financeira?
- 3) Em que consiste o processo de acompanhamento da execução orçamentária e financeira no âmbito deste Grande Comando?
- 4) Quais sistemas/ferramentas o Sr utiliza para exercer suas atribuições de acompanhamento? Como utiliza?
- 5) Quais são as metas/parâmetros utilizados no acompanhamento?
- 6) Com que frequência o Sr realiza estas ações de acompanhamento?
- 7) Existe algum tipo de controle dos resultados alcançados?
- 8) Na sua experiência nesta função, como o Sr avalia a importância deste acompanhamento para gestão orçamentária e financeira dos comandos subordinados?
- 9) De que maneira o Sr entende que as ações desempenhadas por este Grande Comando auxilia na para gestão orçamentária e financeira dos comandos subordinados?
- 10) Na sua opinião, existe atualmente alguma limitação no processo de acompanhamento da gestão orçamentária e financeira dos comandos subordinados?
- 11) Existe alguma oportunidade de melhoria que poderia ser incorporada ao atual processo de acompanhamento?