

**FUNDAÇÃO OSWALDO ARANHA  
CENTRO UNIVERSITÁRIO DE VOLTA REDONDA  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**CAMILA FERREIRA MOTA  
FABIO DA SILVA PAZ  
IZABELA PAULA DE OLIVEIRA  
KELLY CRISTINA SILVA VENANCIO**

**O REFLEXO DA CRISE NA GESTÃO PÚBLICA FEDERAL: UM  
ESTUDO DE CASO NO PETRÓLEO BRASILEIRO S.A -  
PETROBRAS**

**VOLTA REDONDA  
2018**

**FUNDAÇÃO OSWALDO ARANHA**  
**CENTRO UNIVERSITÁRIO DE VOLTA REDONDA**  
**CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**  
**TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**O REFLEXO DA CRISE NA GESTÃO PÚBLICA FEDERAL: UM  
ESTUDO DE CASO NO PETRÓLEO BRASILEIRO S.A -  
PETROBRAS**

Monografia apresentada ao curso de Ciências Contábeis do UniFOA como requisito parcial à obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Alunos: Camila Ferreira Mota  
Fabio da Silva Paz  
Izabela Paula de Oliveira  
Kelly Cristina Silva  
Venâncio.

Orientadora: Prof<sup>a</sup>. Me. Patrícia Nunes  
Costa Reis

**VOLTA REDONDA**  
**2018**

## FOLHA DE APROVAÇÃO

Trabalho de Conclusão de Curso intitulado O REFLEXO DA CRISE NA GESTÃO PÚBLICA FEDERAL: UM ESTUDO DE CASO NO PETRÓLEO BRASILEIRO S.A - PETROBRAS elaborado por Camila Ferreira Mota, Fábio da Silva Paz, Izabela Paula de Oliveira e Kelly Cristina Silva Venâncio, apresentado publicamente perante a Banca Avaliadora, como parte dos requisitos para conclusão do curso de Ciências Contábeis.


Aprovada em 05 de dezembro de 2018.

Banca Avaliadora:



---

Professor Orientador  
Patrícia Nunes Costa Reis, Mestre - UniFOA



---

Professor Avaliador  
Augusto Felipe de Souza Leão, Mestre - UniFOA



---

Professor Avaliador  
Débora Cristina Lopes Martins, Mestre - UniFOA

Que todos os nossos esforços estejam sempre focados no desafio à impossibilidade. Todas as grandes conquistas humanas vieram daquilo que parecia impossível (Charles Chaplin).

A Deus, por ser essencial em nossas vidas e ter nos dado forças, aos nos pais e familiares que de muitas formas nos incentivaram para a concretização deste trabalho.

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus por ter nos dado, saúde e força para superar as dificuldades do dia a dia.

Aos nossos pais e familiares, pelo amor, paciência, incentivo e apoio incondicional aos nossos estudos e esforços.

A nossa orientadora Patrícia Nunes da Costa Reis, pelo suporte, suas correções e incentivos.

E a todos que direta ou indiretamente fizeram parte da nossa formação, o nosso muito obrigado.

## RESUMO

O escândalo oriundo da Operação Lava Jato, tornou a Petróleo Brasileiro S.A/ Petrobras um dos maiores escândalos de corrupção do Brasil. Como consequência, dos desmandos, a empresa de capital aberto apresentou prejuízo de R\$ 446 milhões em 2017 no 4º ano consecutivo seguido de perdas, mesmo estando presente em 19 países, e, possuir uma carteira vasta de produtos e serviços de qualidades reconhecidas. A pesquisa se justificou no intento de analisar os indicadores na intenção de identificar o quanto os escândalos afetaram o seu equilíbrio contábil no ano de 2017. De antemão, questionou-se o verdadeiro papel do Tribunal de Contas da União junto à Direta e Indireta? /diante do exposto, o objetivo geral desta investigação foi comparar os resultados demonstrações contábeis da Petrobras do ano de 2017 em relação ao ano de 2016 a fim de analisar o grau de endividamento, partindo-se do pressuposto que o prejuízo foi aumentado após denúncias de corrupção. Para o desenvolvimento de pesquisa, utilizou-se os de dados publicados em *sites* oficiais, tais como análises das demonstrações contábeis no intento de melhor analisar o grau de endividamento da empresa em pauta. Quanto a natureza, a pesquisa foi do tipo aplicada. Quanto ao objetivo a pesquisa foi do tipo explicativa. Quanto aos procedimentos a pesquisa foi do tipo bibliográfica e de estudo de caso junto à empresa Petróleo Brasileiro S.A – Petrobras. Ratificou-se que o grau de endividamento do ano de 2017 em relação ao ano de 2016 diminuiu sensivelmente. Contudo, a Petrobras está em recuperação, mas a crise não acabou. Todavia a operação lava-jatos foi benéfica financeiramente, em função do resgate de valores aos cofres públicos. A última remessa foi da ordem de R\$ 759 milhões. A S.A. está se reinventando a ponto de ser tornar competitiva em 2018. Em apenas três anos, a companhia estabeleceu um novo modelo de Governança, Risco e *Compliance*, que corrigiu graves problemas na estrutura e nos procedimentos adotados pela empresa e foi fundamental para permitir que ela retomasse o norte.

**Palavras-chaves:** Corrupção. Administração pública. Endividamento, Demonstrações contábeis.

## **ABSTRACT**

The scandal from Operation Lava Jato made Petróleo Brasileiro S.A / Petrobras one of the largest corruption scandals in Brazil. As a consequence, the publicly traded company reported losses of R \$ 446 million in 2017 in the fourth consecutive year followed by losses, even though it is present in 19 countries, and has a vast portfolio of products and services with recognized qualities. The research was justified in the attempt to analyze the indicators in an attempt to identify how much the scandals affected its accounting balance in the year 2017. In advance, it was questioned the true role of the Audit Court of the Union with the Direct and Indirect? In view of the above, the general objective of this investigation was to compare the results of Petrobras' financial statements for 2017 in relation to 2016 in order to analyze the degree of indebtedness, based on the assumption that the loss was increased after complaints of corruption. For the development of research, the data published on official websites, such as analysis of the financial statements in an attempt to better analyze the indebtedness of the company in question, were used. As for nature, the research was of the applied type. Regarding the objective the research was of the explanatory type. As for the procedures, the research was of a bibliographic type and a case study with the company Petróleo Brasileiro S.A - Petrobras. It was ratified that the level of indebtedness for 2017 in relation to 2016 declined sharply. However, Petrobras is recovering, but the crisis is not over. However, the jet-washing operation was financially beneficial, due to the redemption of amounts to the public coffers. The last shipment was of the order of R \$ 759 million. SA is reinventing itself to become competitive in 2018. In just three years, the company established a new Governance, Risk and Compliance model that corrected serious problems in the structure and procedures adopted by the company and was instrumental in enabling she retakes the north.

**Keywords:** Corruption. Public administration. Indebtedness, Financial Statements.

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>1</b>
<b>1.1 Justificativa.....</b>	<b>1</b>
<b>1.2 Problema.....</b>	<b>2</b>
<b>1.3 Objetivos.....</b>	<b>3</b>
1.3.1 Objetivo Geral.....	3
1.3.2 Objetivos Específicos.....	3
<b>1.4 Metodologia.....</b>	<b>3</b>
<b>2. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....</b>	<b>5</b>
<b>2.1 Conceito.....</b>	<b>5</b>
2.1.1 Princípio da Legalidade.....	6
2.1.2 Princípio da Impessoalidade.....	7
2.1.3 Moralidade.....	7
2.1.4 Publicidade.....	7
2.1.5 Eficiência.....	8
<b>2.2 Organização da Estrutura.....</b>	<b>8</b>
2.2.1 Administração Pública Direta.....	9
2.2.1.1 Poder Executivo.....	10
2.2.1.1.1 Ministério Público Federal.....	12
2.2.1.2 Poder Legislativo.....	13
2.2.1.2.1 Tribunal de Contas da União.....	16
2.2.1.3 Poder Judiciário.....	17
2.2.2 Administração Pública Indireta.....	18
2.2.4.1 Autarquias.....	18
2.2.4.2 Fundações Públicas.....	19
2.2.4.3 Empresas Públicas.....	19

2.2.4.4	Sociedade de Economia Mista.....	20
2.2.3	Agências Reguladoras.....	20
<b>3</b>	<b>CICLO DO PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL.....</b>	<b>21</b>
<b>3.1</b>	<b>Orçamento Público.....</b>	<b>21</b>
3.1.1	Conceito.....	21
3.1.2	Tipos de Orçamento.....	21
<b>3.2</b>	<b>Processo Orçamentário.....</b>	<b>22</b>
3.2.1	Plano Plurianual.....	22
3.2.2	Lei de Diretrizes Orçamentárias.....	23
3.2.3	Lei Orçamentária Anual.....	23
<b>4</b>	<b>EXECUÇÃO FINANCEIRA.....</b>	<b>25</b>
<b>4.1</b>	<b>Receita Orçamentária.....</b>	<b>25</b>
<b>4.2</b>	<b>Despesa Orçamentaria.....</b>	<b>26</b>
<b>5</b>	<b>DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.....</b>	<b>27</b>
<b>5.1</b>	<b>Balanço Orçamentário.....</b>	<b>28</b>
<b>5.2</b>	<b>Balanço Financeiro.....</b>	<b>29</b>
<b>5.3</b>	<b>Balanço Patrimonial.....</b>	<b>32</b>
<b>5.4</b>	<b>Demonstrações das Variações Patrimoniais.....</b>	<b>33</b>
<b>6</b>	<b>ESTUDO DE CASO: PETRÓLEO BRASILEIRO S.A.....</b>	<b>35</b>
<b>6.1</b>	<b>História da Petrobras.....</b>	<b>35</b>
<b>6.2</b>	<b>Influência da Petrobras na Economia Brasileira.....</b>	<b>36</b>
6.2.1	Aspectos Gerais.....	36
6.2.2	Leis Anticorrupção.....	37
6.2.3	Sistema de Gestão da Ética.....	38
6.2.4	Gerenciamento de Risco de Fraude e de Corrupção.....	38
6.2.5	Conflitos de Interesses.....	39

<b>6.3</b>	<b>Relação Com a Operação Lava Jato.....</b>	<b>40</b>
<b>6.4</b>	<b>Demonstrações Contábeis.....</b>	<b>41</b>
<b>6.5</b>	<b>Endividamento.....</b>	<b>47</b>
<b>7</b>	<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>50</b>
<b>8</b>	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>52</b>

## LISTA DE FIGURAS

Figura 01:	Estrutura da Política Administrativa do Brasil.....	9
Figura 02:	Organograma do Poder Judiciário do Brasil.....	17

## LISTA DE GRÁFICO

Gráfico 01:	Fluxo de Caixa Livro Positivo.....	45
Gráfico 02:	Redução do Endividamento.....	48
Gráfico 03:	Lucro Operacional Supera o Resultado Financeiro.....	48
Gráfico 04:	Evolução dos Custos Operacionais.....	49

## LISTA DE QUADRO

Quadro 01:	Composição da Administração Direta e Indireta.....	10
Quadro 02:	Competências.....	12
Quadro 03:	Competências Privativas do Senado Federal.....	15
Quadro 04:	Vigência e Encaminhamento do PPA, LDO e LOA.....	24
Quadro 05:	Demonstrações Contábeis Obrigatório/ Facultativo.....	27
Quadro 06:	Ingressos.....	30
Quadro 07:	Dispêndios.....	31
Quadro 08:	<i>Compliance</i> , Ética e Transparência.....	37
Quadro 09:	Gerenciamento de Risco e Fraude.....	39
Quadro 10:	Demonstração do Fluxo de Caixa.....	42

## LISTA DE SIGLAS

ANA	- Agência Nacional de Águas
ANAC	- Agência Nacional de Aviação Civil
ANATEL	- Agência Nacional de Telecomunicações
ANCINE	- Agência Nacional do Cinema
ANEEL	- Agência Nacional de Energia Elétrica
ANVISA	- Agência Nacional de Vigilância Sanitária
ANTAQ	- Agência Nacional de Transportes Aquaviários
ANTT	- Agência Nacional de Transportes Terrestres
BPD	- Barril de Petróleo Dia
CADE	- Conselho Administrativo de Defesa Econômica
CENPES	- Centro de Pesquisa da Petrobras
CF	- Constituição Federal
CFC	- Conselho Federal de Contabilidade
CN	- Congresso Nacional
CNP	- Conselho Nacional do Petróleo
CNPJ	- Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica
COFINS	- Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CVM	- Comissão de Valores Mobiliários
DNIT	- Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes
DVP	- Demonstração das Variações Patrimoniais
ECT	- Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos
EMBRAPA	- Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária
FUNAI	- Fundação Nacional do Índio
GAO	- Grau de Alavancagem Operacional
GE	- Grau de Endividamento
IBGE	- Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
INSS	- Instituto Nacional de Seguridade Social
IPC	- Instruções de Procedimento Contábeis
IPEA	- Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
IPI	- Imposto sobre Produtos Industrializados
IR	- Imposto de Renda
LDO	- Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	- Lei Orçamentária Anual

LRF	- Lei de Responsabilidade Fiscal
MP	- Ministério Público
MPDFT	- Ministério Público do Distrito Federal e Territórios
MPF	- Ministério Público Federal
MPM	- Ministério Público Militar
MPU	- Ministério Público da União
NBC	- Normas Brasileiras de Contabilidade
NTS	- Nova Transportadora do Sudeste
MPF	- Ministério Público Federal
MPM	- Ministério Público Militar
MPU	- Ministério Público da União
NBC	- Normas Brasileiras de Contabilidade
NTS	- Nova Transportadora do Sudeste
PCASP	- Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
PERT	- Programa de Regularização Tributária
PIB	- Produto Interno Bruto
PPA	- Plano Plurianual
PPPC	- Programa Petrobras de Prevenção da Corrupção
PPSP	- Plano Petros do Sistema Petrobras
PRD	- Programa de Regularização de Débitos não Tributários
REDUC	- Refinaria de Duque de Caxias
SICONFI	- Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro
STF	- Supremo Tribunal Federal
STJ	- Superior Tribunal de Justiça
STM	- Superior Tribunal Militar
TCU	- Tribunal de Contas da União
TJ	- Tribunal de Justiça
TJM	- Tribunal da Justiça Militar
TER	- Tribunal Regional Eleitoral
TRF	- Tribunais Regionais Federais
TSE	- Tribunal Superior Eleitoral
TST	- Tribunal Superior do Trabalho
UFABC	- Universidade Federal do ABC
VPA	- Variação patrimonial aumentativa

VPD - Variação patrimonial diminutiva

## 1. INTRODUÇÃO

O escândalo oriundo da Operação Lava Jato, é o protagonista de um dos maiores sistemas de corrupção do Brasil. A estatal tem o Governo do Brasil (União) como acionista majoritário no segmento de energia, voltado à exploração, produção, refino, comercialização e transporte de petróleo, gás natural e seus derivados.

De antemão, faz-se mister destacar que a operação, em tese, é a maior investigação de corrupção e lavagem de dinheiro que o Brasil já teve. Como consequência dos desmandos, a Petrobras apresentou prejuízo de R\$ 446 milhões em 2017 no 4º ano seguido de perdas, mesmo estando presente em 19 países, e possuir uma carteira vasta de produtos e serviços de qualidade reconhecidas.

Analistas financeiros corroboram que o resultado da empresa foi afetado em função do acordo fechado no intento de encerrar processos judiciais movidos por investidores nos Estados Unidos e pela adesão a programas de regularização fiscal, que custaram juntos cerca de R\$ 21,6 bilhões.<sup>i1</sup>

Dentro dessa sistemática, justificamos a escolha do tema, pelo fato de os autores pretenderem avaliar o quão a corrupção refletiu na gestão contábil da empresa Petrobras, por conta das notificações do esquema lava jato, levando-se em conta a desvalorização no mercado financeiro; perda de investidores; aumento da dívida líquida, entre outros.

### 1.1 Justificativa

A concepção do Petróleo Brasileiro S.A. foi, de fato, um dos maiores momentos de afirmação da nacionalidade. Apesar das intercorrências sofridas, a companhia ainda é considerada o sonho mais ambicioso do Brasil, além de ser a maior empresa da América latina de energia, pelo fato de explorar e produzir petróleo e gás, refino, ofertar gás natural, distribuir, gerar energia elétrica, produzir biocombustível, transporte e comercialização de seus produtos, e, acima de tudo, por atuar com responsabilidade social e ambiental.

---

<sup>1</sup> Disponível em (<https://g1.globo.com/economia/noticia/petrobras-tem-prejuizo-de-r-446-milhoes-em-2017.ghtml>).

Infere-se que o escândalo oriundo da Operação Lava Jato, fez com que a companhia, vítima de corrupção, perdesse bilhões de reais influenciando negativamente a economia brasileira, tendo em vista a queda das ações (Bovespa), resultando no aumento do número de desempregados, 6.5 milhões entre 2014 a 2017.

De acordo com economistas e consultorias, os efeitos da Lava Jato corroboraram para a queda do PIB 3,8% negativos em 2015 sendo que, 2 a 2,5 pontos percentuais foram relativos à crise da Petrobras e da cadeia de petróleo e gás.

Nesse entendimento, justifica-se o estudo no intento de analisar os indicadores a fim de identificar o quanto o fenômeno Lava Jato afetou o equilíbrio contábil da Petrobras no ano de 2017. Acredita-se que o referido estudo possa contribuir para esclarecimentos sobre a real situação de endividamento que vem refletindo e impactando negativamente a economia brasileira.

## **1.2 Problema**

A operação lava jato completa quatro anos de combate ao sistema de corrupção que assola o país, há mais ou menos uma década. O Tribunal de Contas da União - TCU, órgão de controle externo do governo federal que auxilia o Congresso Nacional na missão de acompanhar a execução orçamentária e financeira do país tem como responsabilidade, a fiscalização contábil, financeira orçamentaria, operacional e patrimonial dos órgãos e entidades publicas do país.<sup>2</sup>

Embora em 2008, o TCU tenha apontado indícios de fraudes em obras de duas refinarias da Petrobras, e, na sequência, recomendado a paralisação de toda obra ao Presidente da República em exercício, nada de concreto aconteceu. Já em 2014, o Ministério Público Federal – MPF, também constatou irregularidades de contratos licitatórios superfaturados com empreiteiras, incluindo ex empregados da Petrobras, envolvendo um conjunto de 27 empresas no esquema de um cartel.

De antemão, questiona-se: qual é o verdadeiro papel do Tribunal de Contas da União diante da Administração Publica: Direta e Indireta? Como deveria funcionar, de fato, o controle legislativo, já que parece ser consensual a Petrobras tentar impedir o Tribunal de Contas da União (TCU) de enviar informações de alguns de seus

---

<sup>2</sup>Disponível em <http://portal.tcu.gov.br/institucional/conheca-o-tcu/competencias/>

projetos, suspeito de irregularidades, à força-tarefa responsável pela Operação Lava Jato?

### **1.3 Objetivos**

#### **1.3.1 Objetivo Geral**

Dentro dessa sistemática, o objetivo geral desta investigação é o de comparar os resultados das demonstrações contábeis da Petrobras do ano de 2017 em relação ao ano de 2016 a fim de analisar o grau de endividamento, partindo-se do pressuposto que o prejuízo foi aumentado após denúncias de corrupção.

#### **1.3.2 Objetivos Específicos.**

- a. Descrever o envolvimento da Petrobras na operação lava jato.
- b. Demonstrar como a corrupção refletiu na gestão contábil e administrativa da empresa.

### **1.4 Metodologia**

Para o desenvolvimento de pesquisa, utilizar-se de dados publicados em sites oficiais, tais como análises das demonstrações contábeis publicadas no site oficial da Petrobras e informações adquiridas no mesmo, com o objetivo de melhor analisar o grau de endividamento da empresa em pauta.

Quanto à natureza a pesquisa será do tipo aplicada pelo fato de buscar a geração de conhecimentos para esclarecimentos sobre a real situação de endividamento que vem refletindo e impactando negativamente a economia brasileira.

Quanto ao objetivo a pesquisa será do tipo exploratória, levantando-se dados, analisando e interpretando as informações obtidas.

Quanto aos procedimentos: a pesquisa será do tipo bibliográfica e de estudo de caso junto à empresa Petróleo Brasileiro S.A - Petrobras, com intuito de esclarecer a influência da “operação lava jato” na empresa.

Para Yin (2001, p.35), o estudo de caso é definido como estratégias de pesquisa que representam um modo de se investigar um tópico empírico seguindo-se um conjunto de procedimentos pré-especificados.

De acordo Silva e Menezes (2001) com Dionysio (2013, p. 62) a Pesquisa bibliográfica é aquela baseada na análise da literatura já publicada em forma de livros, revistas, publicações avulsa, imprensa escrita e eletrônica, disponibilizada na internet.

## **2. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

Administração Pública, seja a nível Federal, Estadual ou Municipal deve propor, implementar e realizar ações, programas e projetos que tragam benefícios para a sociedade com fundamentação nos princípios administrativos. Desse modo, a

Administração Pública é entendida como sendo um sistema político que deve dispor de legitimidade no sentido de gerar informações para a sociedade e afins.

A Constituição Federal (BRASIL, 1988) não trata a administração simplesmente como senso de um conjunto de órgãos. A mesma discorre ainda sobre os princípios a que está sujeito na sua atuação. Os princípios citados são: de legalidade impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (art.37). Capítulo VII – Da Administração Pública – seção I – Disposições gerais Art.37.

Por sua vez, a Administração Pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade e moralidade, publicidade e eficiência e, [...] (BRASIL, 1998).

## 2.1 Conceito

A Administração Pública tem como atributo a desigualdade jurídica entre as partes envolvidas, dirigida de modo a prevalecer às necessidades da coletividade.

A esse respeito, Andrade (2016, p.19) declara:

Numa definição estruturada, podem-se conceituar serviços públicos como todo serviço prestado pela administração, direta ou indireta, ou por seus delegados, sob normas e controles estatais, para satisfazer a necessidades essenciais ou secundárias da coletividade, ou simples conveniência do Estado. Podem ser divididos em serviços públicos propriamente ditos e serviços de utilidade pública. Os primeiros são os que a administração presta diretamente à coletividade, reconhecendo ser essenciais para a sobrevivência do todo social e do próprio Estado. São tidos como privativos do Estado, ou seja, somente este pode prestá-los, sem que sejam passíveis de delegação ou terceirização. Os serviços de utilidade pública, por seu turno, são os que a administração, por reconhecer sua conveniência (não sendo considerados essenciais ou necessários), presta-os, diretamente ou sob o regime de concessão, permissão ou autorização, nas condições que preestabelecer e sob seu controle. Quando a delegação de tais serviços ocorre, os prestadores assumem a exclusividade de risco e ônus incidentes sobre a prestação de tais serviços, recebendo diretamente do usuário a respectiva remuneração.

A Administração Pública pode ser considerada como:

[...] um conjunto de conhecimentos e de estratégias em ação para prover os serviços públicos – bem comum – para o ser humano, considerado em suas múltiplas dimensões e como cidadão partícipe de uma sociedade multicêntrica articulada politicamente (SALM; MENEGASSO, 2009, p. 103).

Por meio de órgãos e outras entidades, o Estado, com o poder de gestão de bens públicos e dos interesses do coletivo, pode legislar, tributar, fiscalizar e regulamentar, visando sempre prestar um serviço público eficiente.

No que se refere aos princípios, Reale (1986, p. 60) os define como sendo: sendo:

Verdades ou juízos fundamentais, que servem de alicerce ou de garantia de certeza a um conjunto de juízos, ordenados em um sistema de conceitos relativos à dada porção da realidade. Às vezes também se denominam princípios certas proposições, que apesar de não serem evidentes ou resultantes de evidências, são assumidas como fundantes da validade de um sistema particular de conhecimentos, como seus pressupostos necessários.

O artigo 37 da Constituição Federal de 1988 discorre sobre os princípios intrínsecos à Gestão Pública, tais como: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Ressalta-se que o papel de todos os princípios está dar embasamento ao Direito Administrativo, no sentido de resguardar as atividades administrativas de todos os entes que pertencem à União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

### **2.1.1 Princípio da legalidade**

É um dos mais importantes princípios para a Administração Pública, sendo alicerce do Estado de Direito, garantindo direitos individuais. Refere-se ao fato que o Administrador público só deve fazer o que a lei permite. O Art. 5º da CF, diz que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei; ou seja, só deve fazer aquilo em conformidade com o que a lei rege (BRASIL, 1988).

Mello (1994, p.48) define o Princípio da Legalidade como sendo:

O da completa submissão da Administração às leis. Este deve tão-somente obedecê-las, cumpri-las, pô-las em prática. Daí que a atividade de todos os seus agentes, desde o que lhe ocupa a cúspide, isto é, o Presidente da República, até o mais modesto dos servidores, só pode ser a de dóceis, reverentes obsequiosos cumpridores das disposições gerais fixadas pelo Poder Legislativo, pois esta é a posição que lhes compete no direito Brasileiro.

Já Meirelles (2000, p. 82) esclarece que:

Na Administração Pública não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza. A lei para o particular significa “poder fazer assim”; para o administrador público significa “deve fazer assim”.

### 2.1.2 Princípio da impessoalidade

O referido princípio exige ao gestor público cumprimento de práticas que pratique os atos em seu fim legal. Para tanto, Mello (1994, p.58) argumenta que tal princípio revela a ideia de que a gestão tem que tratar a todos os administrados sem discriminações, benéficas ou detrimementosas.

### 2.1.3 Moralidade

No que se refere ao princípio da Moralidade, Moraes (2005, p. 296) esclarece que não bastará ao administrador o cumprimento da estrita legalidade. Ele deverá respeitar os princípios éticos de razoabilidade e justiça pelo fato da moralidade constituir pressuposto de validade de todo ato administrativo praticado.

A quebra do Princípio da Moralidade na execução das atividades administrativas está ligada ao desvio de poder, conforme definido na lei n 8.429/92 todo agente administrativo será responsabilizado por praticas de atos de improbidade administrativa.

### 2.1.4 Publicidade

O princípio da Publicidade tem como finalidade ser instrumento de transparência e controle de todas as ações do Poder Público, possibilitando a população o conhecimento de seus atos e permitindo a fiscalização da atividade administrativa.

Atos praticados pelos agentes administrativos não devem ser sigilosos, salvo as ressalvas legalmente estabelecidas. A população deve ter pleno acesso às informações, sabendo como empregam os recursos públicos, quantos são e qual sua remuneração e quais os motivos para suas decisões. Conforme a Lei 12.527/2011o direito de acesso à informação obriga entes privados que receberem recursos públicos (BRASIL, 1988).

### 2.1.5 Eficiência

Corresponde ao mais recente princípio da Administração Pública da Constituição, este princípio zela pela boa administração, aquela que consiga atender

aos anseios na sociedade, consiga de modo legal atingir resultados positivos e satisfatórios, como o próprio nome já faz referência, ser eficiente.

Por sua vez, Meirelles (2000, p 90) destaca que:

O Princípio da eficiência exige que a atividade administrativa seja exercida com presteza, perfeição e rendimento funcional. É o mais moderno princípio da função administrativa, que já não se contenta em se desempenhar apenas com uma legalidade, exigindo resultados positivos para o serviço público e satisfatório atendimento as necessidades da comunidade e de seus membros.

Para Mdauar (2003) os princípios auxiliam a consolidar gestão pública pelo fato de influenciar a elaboração de normas e decisões.

Acresce que, na gestão pública, ser eficiente torna-se peça fundamental visto que os serviços públicos devem atender à população. Outrossim, o gestor público deve gerir com efetividade, transparência, moralidade e economicidade, propondo sempre cumprir as metas estabelecidas.

## **2.2 Organização da estrutura**

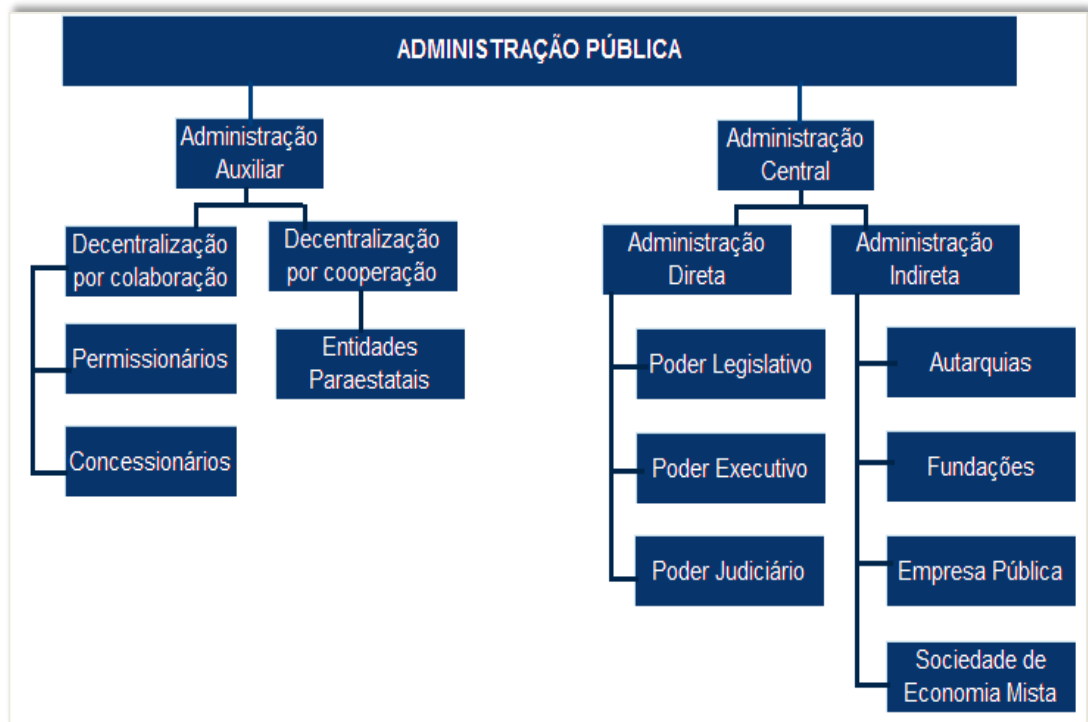
Existem dois tipos formais na Administração Pública Governamental: a Direta (centralizada) e a Indireta (descentralizada). Para Kohama (2010) a Administração Pública vincula-se ao aparelhamento do Estado, que distingue os serviços que serão oferecidos e visa à satisfação das necessidades da população.

Nesse interim, a Administração Pública Federal divide-se em Administração Direta e Administração Indireta conforme delineado no Decreto-Lei nº 200/67.

A Administração Direta é composta por serviços integrados à entes federativos - Presidencial da República, Ministérios, Governos estaduais e prefeituras e Judiciário Federal e Estadual. (BRASIL, 1988).

Já a Administração Indireta corresponde ao conjunto de entidades jurídicas próprias criadas ou autorizadas por lei, de modo a descentralizar os serviços e atividades de interesse público possuindo vínculo aos órgãos da administração direta, sendo composta pelas autarquias, fundações, sociedades de economia mista e empresas públicas, e nenhuma outra entidade, valendo essa regra para todos os entes da federação. (BRASIL, 1988).

Segue na figura 01, a estrutura da política-administrativa do Brasil, delineada por Alexandrino (2015).



**Figura 01: Estrutura da política-administrativa do Brasil**

Fonte: ALEXANDRINO, (2015).

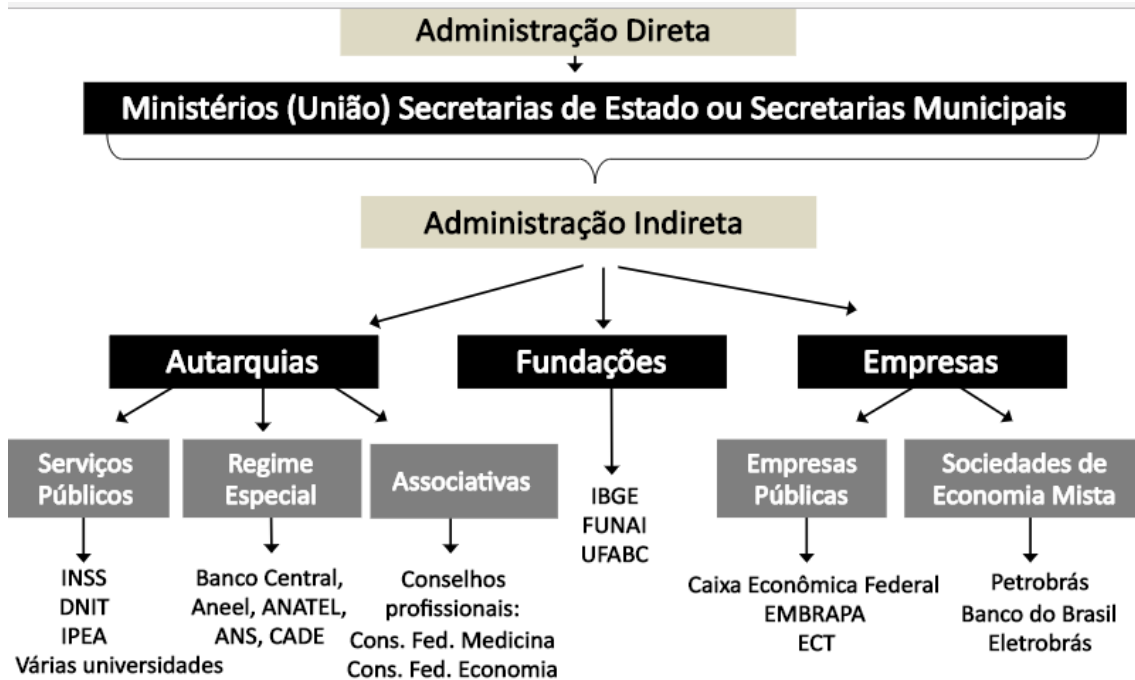
Por sua vez, a Administração Pública Direta e Indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios devem se alinhar aos princípios formais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

### 2.2.1 Administração pública direta

Administração Direta é o conjunto de órgãos que integram as pessoas federativas, aos quais foi atribuída a competência para o exercício, de forma centralizada, das atividades administrativas do Estado. Em outras palavras, significa que a Administração Pública é, ao mesmo tempo, a titular e a executora do serviço público (FILHO; CARVALHO, 2018).

De acordo com Coutinho e Rodor (2015), a Administração Direta subordina-se diretamente às pessoas jurídicas políticas públicas e, no âmbito federal é constituída pela Presidência e Ministérios, e no âmbito estadual por Governador, Prefeito e outros órgãos internos, estando sujeitas às prerrogativas e obrigações inerentes aos seus órgãos.

O quadro nº 01 demonstra a composição da Administração Direta e Indireta.

**Quadro 01: Composição da administração direta e indireta**

**Fonte:** BRANDIÃO, (2007).

Conquanto, as Secretarias, os Tribunais de Contas e o Ministério Público, quando exercem a função administrativa, seja, por exemplo, numa execução de concursos para ingressar novos servidores, também se enquadram nesse conceito.

### 2.2.1.1 Poder executivo

Poder Executivo tem a função de governar o povo e administrar os interesses públicos, de acordo as leis previstas na Constituição Federal. No Brasil, País que adota o regime presidencialista, o líder do Poder Executivo é o Presidente da República, que tem o papel de chefe de Estado e de governo. O Presidente é eleito democraticamente para mandato com duração de quatro anos e possibilidade de uma reeleição consecutiva para igual período<sup>3</sup>.

O Poder Executivo é subdividido em: Poder Executivo Federal (que é representado pelo Presidente), o Poder Executivo Estadual (que é representado pelo Governador de cada estado) e o Poder Executivo Municipal (que é representado pelo Prefeito de cada cidade).

<sup>3</sup>Disponível em <http://www.brasil.gov.br/noticias/cidadania-e-inclusao/2010/11/o-poder-executivo>

O Poder Executivo Federal é representado pelo Presidente e Vice-Presidente da República, eleitos por meio de voto direto pelo povo em eleições que ocorrem de quatro em quatro anos.

Novelino (2014, p.102) explana que:

Como Chefe de Estado, o Presidente da República representa o Brasil nas suas relações internacionais (CF, art. 84, VII, VIII, XIV-1.<sup>a</sup> parte, XV, XVIII-2.<sup>a</sup> parte, XIX, XX, XXI e XXII). As nomeações de Ministros do Supremo Tribunal Federal e dos Tribunais Superiores (CF, art. 84, XIV), de um terço dos membros do TCU (CF, art. 84, XV), assim como de magistrados do TRF, TRT e TRE (CF, art. 84, XVI) fazem parte da função de Chefe de Estado por serem órgãos de outro Poder.

O Poder Executivo Estadual é representado pelo Governador e Vice-governador de cada estado. Os cargos possuem duração de quatro anos, e os políticos também são escolhidos por meio de voto direto. São de competência do governador, além de outras atribuições previstas pela Constituição: representar o Estado nas suas relações jurídicas, políticas e administrativas; exercer, sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, vetar projetos de lei, total ou parcialmente; nomear e exonerar os dirigentes de autarquias. (FERREIRA FILHO, 2015)

Já o Poder Executivo Municipal, é representado pelo Prefeito e Vice-Prefeito, além de seus respectivos secretários municipais. Em conformidade com a Constituição Federal, cada cidade é autônoma, responsável pela sua própria sistematização.

Infere-se que os prefeitos devem executar e administrar os serviços públicos destinados para os cidadãos da sua cidade, nas áreas da saúde, educação, transporte, cultura e segurança. (FIGUEIREDO, 2013).

Confira no quadro a seguir as competências para julgamento dos chefes do poder executivo nos crimes comuns e de responsabilidade.

**Quadro 02: Competências**

AUTORIDADE	CRIMES DE RESPONSABILIDADE	CRIMES COMUNS
<b>Presidente:</b>	SENADO (2/3) (CF,art.52 I) Autorização CD (2/3) (CF, art.51 I)	STF (CF, art. 102,b) Autorização CD (2/3)

		(CF, art 51, I)
<b>Governador:</b>	<p>TRIBUNAL ESPECIAL: Cinco membros do AL e 5 TL sob a Presidente do TJ. (Lei 1079/50, art. 78 § 3º) Autorização AL (MA) (Lei 1079, art 77)</p>	<p>STJ (CF, art 105, I, a) Autorização AL (2/3)</p>
<b>Prefeito:</b>	<p>CÂMARA MUNICIPAL (DL 201/1967, art 4.º)</p>	<p>TJ (CF, art. 29, I) TRF/TER Não precisa de autorização (DL 201/67, art 1º)</p>

**Fonte:** NOVELINO, (2014).

A Constituição Federal estabelece uma seção aos crimes de responsabilidade, infrações político-administrativas do presidente da República, Governador e Prefeito, que poderão ser cometidas no desempenho da função pública." Cumpre salientar que é permitido a todo cidadão denunciar, as autoridades de cometimento de crime de responsabilidade, bastando serem obedecidos os ritos e formalidades previstas na Lei.

#### 2.2.1.1.1 Ministério público federal

O artigo 127 da CF concebe o Ministério Público Federal (MPF) como sendo uma instituição permanente e essencial, que surgiu através da necessidade de um órgão que fiscalizasse as instituições públicas. Sua autossuficiência foi concedida pela Constituição Federal, que além da independência dos outros poderes, foi lhe dada a missão de agir em prol da sociedade e do bem público. (BRASIL, 1988).

O Ministério Público Federal se subdivide em Ministério Público da União e Ministério Público (MP) dos Estados, embora tenham as mesmas atribuições funcionais. O que altera entre eles é a esfera de poder – Federal Estadual – em que vão atuar. O Ministério Público dos Estados tem autonomia em cada uma das unidades federativas do país. Existe o Ministério Público de Minas Gerais, o de São Paulo, do Rio de Janeiro e assim por diante. Cada um deles atua diretamente nos municípios do estado em questão e no próprio estado.<sup>4</sup>

<sup>4</sup>Disponível em <https://www.politize.com.br/ministerio-publico-o-que-faz/>

O Ministério Público da União atua na esfera federal do poder público. Ele é subdividido em:

- Ministério Público Federal;
- Ministério Público do Trabalho;
- Ministério Público Militar;
- Ministério Público do Distrito Federal e Territórios.

A definição dos princípios de atuação do MP está embasada no artigo 127 da Constituição. São eles:

- I. Independência funcional – cada membro tem inteira autonomia em sua atuação, sendo a hierarquia considerada apenas para os atos administrativos e de gestão.
- II. Unidade – os procuradores integram um só órgão e a manifestação de qualquer membro valerá como posicionamento de todo o Ministério Público Federal.
- III. Indivisibilidade – os membros não ficam vinculados aos processos nos quais atuam, podendo ser substituídos. (BRASIL, 1988).

Compete ao MPF assegurar e defender os direitos do cidadão, defender a ordem jurídica, defender o regime democrático, sugerir melhorias de serviços públicos e a fiscalização do cumprimento das leis. Atualmente, uma questão muito levantada pela instituição é o combate à corrupção<sup>5</sup>.

O MPF faz parte do Ministério Público da União e atua na Justiça Federal, em fundamentos nos quais a Constituição considera haver interesse do poder público federal. Quando há casos que envolvem alguma empresa estatal, como a Petrobras, são os procuradores de justiça do Ministério Público Federal que fazem as investigações e tomam as providências necessárias.

#### 2.2.1.2 Poder legislativo

Representado pelo Congresso Nacional, o poder Legislativo é composto pela Câmara dos Deputados, Senado Federal e o Tribunal de Contas da União, cujas funções preponderantes são a elaboração de leis regulando o Estado e a procedência à fiscalização contábil, financeira, orçamentaria, operacional e patrimonial da União e das entidades da Administração direta e indireta, amparando sempre as liberdades dos cidadãos.

---

<sup>5</sup>Disponível em: <https://www.politize.com.br/ministerio-publico-federal/>

### Compete exclusivamente ao Congresso Nacional:

- I. Resolver definitivamente sobre tratados, acordos ou atos internacionais que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional;
- II. Autorizar o Presidente da República a declarar guerra, a celebrar a paz, a permitir que forças estrangeiras transitem pelo território nacional ou nele permaneça temporariamente, ressalvado os casos previstos em lei complementar;
- III. Autorizar o Presidente e o Vice-Presidente da República a se ausentarem do País, quando a ausência exceder a quinze dias;
- IV. Aprovar o estado de defesa e a intervenção federal, autorizar o estado de sítio, ou suspender qualquer uma dessas medidas;
- V. Sustar os atos normativos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar ou dos limites de delegação legislativa;
- VI. Mudar temporariamente sua sede;
- VII. Fixar idêntico subsídio para os Deputados Federais e os Senadores, observado o que dispõem os arts. 37, XI, 39, § 4º, 150, II, 153, III, e 153, § 2º, I; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998).
- VIII. Fixar os subsídios do Presidente e do Vice-Presidente da República e dos Ministros de Estado, observado o que dispõem os arts. 37, XI, 39, § 4º, 150, II, 153, III, e 153, § 2º, I; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)
- IX. Julgar anualmente as contas prestadas pelo Presidente da República e apreciar os relatórios sobre a execução dos planos de governo;
- X. Fiscalizar e controlar, diretamente, ou por qualquer de suas Casas, os atos do Poder Executivo, incluídos os da administração indireta;
- XI. Zelar pela preservação de sua competência legislativa em face da atribuição normativa dos outros Poderes;
- XII. Apreciar os atos de concessão e renovação de concessão de emissoras de rádio e televisão;
- XIII. Escolher dois terços dos membros do Tribunal de Contas da União;
- XIV. Aprovar iniciativas do Poder Executivo referente a atividades nucleares;
- XV. Autorizar referendo e convocar plebiscito;
- XVI. Autorizar, em terras indígenas, a exploração e o aproveitamento de recursos hídricos e a pesquisa e lavra de riquezas minerais;
- XVII. Aprovar, previamente, a alienação ou concessão de terras públicas com área.
- XVIII. Superior a dois mil e quinhentos hectares. (BRASIL, p.80. 1988).

No que se refere à Câmara dos Deputados, a mesma se constitui por 513 Deputados representando proporcionalmente cada Estado e o Distrito Federal de acordo com o seu número de habitantes, com a total renovação da Câmara a cada 4 anos;

A Câmara dos Deputados é o Órgão mais imediato do povo brasileiro, exercendo a função de viabilizar os anseios da população, trazendo propostas referentes às áreas econômicas e sociais, como transporte, educação, saúde, entre outras. Sua estrutura física tem a peculiaridade de ter a copa virada para cima, com intuito de mostrar que esta sempre aberta ao povo.

Suas atribuições privativas conforme o Art.51 são:

- I. Autorizar, por dois terços de seus membros, a instauração de processo contra o Presidente e o Vice-Presidente da República e os Ministros de Estado;
- II. Proceder à tomada de contas do Presidente da República, quando não apresentadas ao Congresso Nacional dentro de sessenta dias após a abertura da sessão legislativa;
- III. Elaborar seu regimento interno;
- IV. Dispor sobre sua organização, funcionamento, polícia, criação, transformação ou extinção dos cargos, empregos e funções de seus serviços, e a iniciativa de lei para fixação da respectiva remuneração, observada os parâmetros estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998).
- V. Eleger membros do Conselho da República, nos termos do art. 89, VII.

O Senado Federal, por sua vez, é constituído por 81 senadores, sendo 3 por Estado e o Distrito Federal, seguindo o princípio majoritário, ou seja, a renovação se dá a cada quatro anos. Contudo, alterna por um e dois terços, acarretando mandato de 8 anos cada.

Seguem detalhadas no quadro 03 as competências privativas a serem exercidas pelo Senado Federal.

#### Quadro 03: Competências privativas do senado federal

COMPETÊNCIAS:	DETALHAMENTO:
<b>Processar/ Julgar:</b>	O Presidente da República, Vice Presidente, Ministros do Supremo Tribunal Federal, Membros do Conselho de Justiça e do Conselho Nacional do Ministério Público, Procurador-Geral da República, Advogado-Geral da União e, nos crimes conexos ao Presidente e Vice, Ministros de estado, Comandantes da Forças Armadas, (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 23, de 02/09/99);
<b>Escolher:</b>	Ministros do Tribunal de Contas indicados pelo Presidente da República, Presidente e Diretores do Banco Central do Brasil, Procurador-Geral da República, Chefes de Missão Diplomática e outros cargos que a lei determinar <sup>6</sup> ;
<b>Autorizar:</b>	Operações externas de natureza financeira, de interesse da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios <sup>5</sup> ;
<b>Fixar:</b>	Por proposta do Presidente da República, limites globais para o montante da dívida consolidada da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios <sup>5</sup> .

**Fonte:** Elaborado pelos autores com base no site disponível (<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/autoridades> > Acesso em 10/10/2018)

Por sua vez, o Brasil adota o sistema bicameral, onde uma casa tem o dever de revisar o processo aberto na outra, ou seja, se um processo teve início no Senado, a Câmara fará sua revisão, e vice-versa, com exceção de atribuições privativas de

<sup>6</sup>Disponível em <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/autoridades> >

cada órgão. Permitindo o mesmo grau de representação política causando um equilíbrio inquestionável de poder entre o Senado e a Câmara dos Deputados.

A Câmara dos Deputados tem maior representatividade das demandas do povo, já o Senado por ser mais seletivo cuida de problemas gerais, isso permite que se de atenção aos dois problemas, podendo representar as minorias.

#### 2.2.1.2.1 Tribunal de contas da união

O Tribunal de Contas da União (TCU) é um Órgão Administrativo independente e de controle externo do Governo Federal que auxilia o Congresso Nacional no planejamento fiscal, na execução orçamentaria e financeira do país, não respondendo a nenhum dos três poderes (Executivo Legislativo ou Judiciário). Compõem funções básicas do TCU: fiscalizadora, consultiva, informativa, judicante, sancionadora, corretiva, normativa e de ouvidoria, assumindo em alguns casos caráter educativo ou orientador.<sup>7</sup>

Com sede no Distrito Federal e jurisdição em todo território nacional, sendo um órgão colegiado composto por nove ministros, sendo seis escolhidos pelo Congresso Nacional, dois pelo presidente da república entre auditores e membro do Ministério Publico Federal junto ao TCU, e um escolhido pelo Presidente da Republica.<sup>8</sup>

Prevista no art. 71 da Constituição Federal, o TCU é a instituição brasileira que exerce a função de fiscalização contábil, financeira, orçamentaria, operacional e patrimonial dos órgãos e entidades públicas, colaborando em benefício da sociedade de acordo com os princípios da Administração.

Auditorias e inspeções podem ser realizadas por iniciativa própria ou através de solicitação do CN e denúncias de todo cidadão, partido político, associação e sindicato, em órgãos e entidades federais, assim como em programas do governo, análise da legalidade de atos de admissão de pessoal no serviço público, concessão de aposentadorias, reformas, pensões e de atos de contratos administrativos em geral, estando sujeitas a esta fiscalização as empresas públicas e sociedades de economia mista. (BRASIL, 1988)

---

<sup>7</sup> Disponível em: André Feliciano Lino; André Carlos Busanelli de Aquino; Revista Contabilidade & Finanças, 2011

<sup>8</sup> Disponível em :< <https://portal.tcu.gov.br/institucional/conheca-o-tcu> >

O principal objetivo do TCU é garantir que todo dinheiro e bens públicos sejam utilizados com a finalidade de atender aos interesses em comum da população. Julgam-se as contas de administradores públicos e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos federais, havendo irregularidades e atividades ilegais por parte de qualquer gestão ou órgão publico, o TCU estabelece um prazo para que a lei seja cumprida. Impugnado o ato administrativo, o Tribunal de Contas da União age de forma corretiva, encaminhando o processo para o STF-Supremo Tribunal Federal.

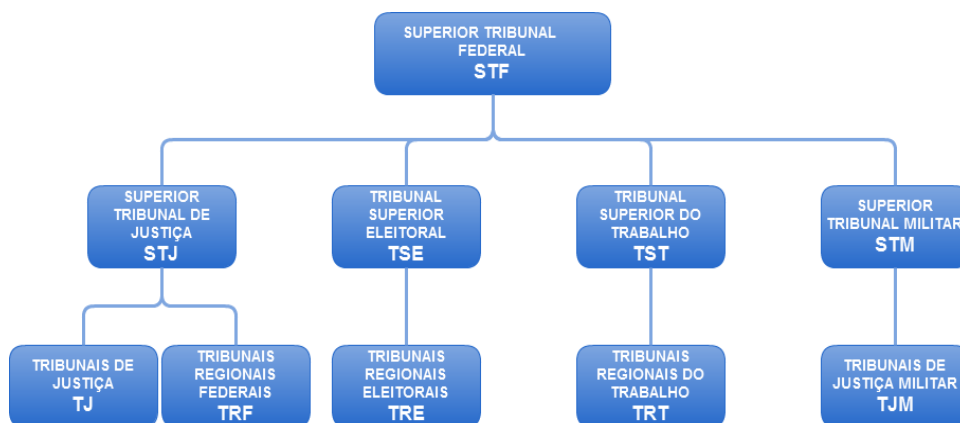
### 2.2.1.3 Poder judiciário

Órgão responsável pela interpretação e asseguaração o respeito às leis. Trabalha em função da legislação garantindo os direitos individuais, coletivos e sociais, através do cumprimento de normas e leis judiciais e constitucionais. Neutralizando conflitos entres cidadãos, entidades e Estado.

Para Figueiredo (2013. p.81)

A finalidade da estruturação do Poder Constituído Judiciário é garantir a continuidade harmônica das relações sociais, quando as partes envolvidas, *de per se*, não conseguem uma solução pacífica para defesa de seus direitos individuais. Nessa linha, interpreta e aplica as leis nos estritos limites de suas atribuições funcionais, subsumindo-as de acordo com os interesses apresentados e as provas produzidas em Juízo.

Segue abaixo, o organograma do poder judiciário do Brasil:



**Figura 02: Organograma do poder judiciário do Brasil**

**Fonte:** [www.calculocerto.com.br](http://www.calculocerto.com.br)

O poder Judiciário é subdividido em órgãos que atuam em áreas específicas como: o Supremo Tribunal Federal (STF) Superior Tribunal de Justiça (STJ), além dos Tribunais Regionais Federais (TRF), Tribunais e Juízes do Trabalho, Tribunais e

Juízes Eleitorais, Tribunais e Juízes Militares e os Tribunais e Juízes dos estados e do Distrito Federal e Territórios.

### 2.2.2 Administração Pública Indireta

Mello (2012) esclarece que a administração pública indireta, é composta por entidades que, por meio de descentralização de competências do governo, foram criadas para desempenhar papéis nos mais variados setores da sociedade e prestar serviços à população. Essas entidades possuem personalidade jurídica própria (CNPJ), e muitas vezes, recursos próprios, provenientes de atividades que geram receitas.

O primeiro exemplo de administração indireta dado por Mello são as autarquias. Elas são criadas por meio de lei e prestam serviços à população de forma descentralizada, nas mais diferentes áreas. Outro exemplo de autarquia é o INSS (Instituto Nacional de Seguridade Social), hoje vinculado ao Ministério do Desenvolvimento Social e Agrário. O INSS atende aos aposentados e pensionistas cobertos pela previdência social e é responsável pelo pagamento de benefícios a milhões de cidadãos.

Aragão (2015) evidencia que a descentralização pode ocorrer de duas formas: (I) outorga; ou, (II) delegação.

- Outorga: Utilizada para efetivar a descentralização administrativa para uma entidade da Administração Indireta de direito público (autarquia e empresa pública). O Estado cria o ente da administração indireta de direito público e, por meio de lei, institui a entidade, outorgando a ela titularidade e a execução do serviço.
- Delegação: Por meio da delegação é feita a descentralização administrativa que transfere apenas a execução do serviço. Aos particulares a delegação é feita por meio de contrato administrativo (ex: concessão de serviço público de telefonia) ou por ato administrativo unilateral exarado pela administração pública (ex: autorização de exploração de serviço público de táxi, despachante, entre outros). Às pessoas jurídicas da Administração Indireta de direito privado (empresas públicas, sociedade de economia mista e fundações públicas de direito privado), esse tipo de delegação ocorrer por meio de lei. (ARAGÃO, 2015, p. 21)

#### 2.2.4.1 Autarquias

Autarquia é uma entidade de direito público, com personalidade jurídica e patrimônios próprios, destinada à execução de atividades destacadas da

administração direta, ou seja, é a pessoa jurídica de direito público, criada por lei e com capacidade de autoadministração, que visa ao desempenho de serviço público descentralizado mediante controle administrativo.<sup>9</sup>

Andrade (2013, p.18) define autarquia como:

Serviço autônomo instituído por lei, com personalidade administrativa de direito público interno, possuidor de orçamento próprio e autonomia financeira, sem subordinação hierárquica, além de patrimônio e receitas próprias, capazes de executar as atividades típicas da Administração Pública, ou seja, possuidor de atribuições estatais específicas, que requeiram, para seu melhor funcionamento, uma gestão administrativa e financeira descentralizada.

#### 2.2.4.2 Fundações públicas

Para Andrade (2013, p. 20) fundações públicas são:

Entidades como autonomia administrativa, patrimônio próprio, e funcionamento custeado, basicamente, por recursos do Poder Público e criada mediante lei autorizativa especificamente para determinado fim. São instituídas principalmente pela necessidade de atribuir a determinado tipo de serviço características e particularidades que ocupam lugar de destaque no conjunto das atividades do poder público, ou seja, uma desconcentração promovida no seio da administração, cujos fins no caso de municípios deverão ser culturais ou de assistência (art. 62 do Código Civil brasileiro).

Segundo Cabral (2015), as fundações públicas devem se destinar às atividades que, de alguma forma, tenham um fim coletivo, como relacionadas à assistência social, médica e hospitalar, educação e ensino, pesquisa e atividades culturais, todas de relevo coletivo o que justifica a vinculação de bens e recursos públicos para sua realização.

#### 2.2.4.3 Empresas públicas

Gomes (2011) define empresas públicas como Pessoa Jurídica de Direito Privado, constituída por capital exclusivamente público, aliás, sua denominação decorre justamente da origem de seu capital, isto é, público, e poderá ser constituída em qualquer uma das modalidades empresariais.<sup>10</sup>

Já Andrade (2013, p. 20) contribui ao evidenciar que:

Empresa pública é regida pela contabilidade comercial, de acordo com a lei nº 6404/76 – Lei das Sociedades por Ações-, alterada pela Lei nº 10.303,

<sup>9</sup> Disponível em <https://www.portaleducacao.com.br/conteudo/artigos/direito/direito-administrativo-autarquias/27680>

<sup>10</sup> Disponível em <https://lfg.jusbrasil.com.br/noticias/1042265/qual-o-conceito-e-a-finalidade-de-empresa-publica-e-sociedade-de-economia-mista>

31 de outubro de 2001. Exemplos: Caixa Econômica Federal e Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos.

#### 2.2.4.4 Sociedade de economia mista

A Sociedade de Economia Mista corresponde à uma Pessoa Jurídica de Direito Privado, constituída por capital público e privado, por isso ser denominada como mista. A parte do capital público deve ser maior, pois a maioria das ações devem estar sob o controle do Poder Público. Somente poderá ser constituída na forma de sociedade anônima. (GOMES, 2011).

Segundo Andrade (2013, p. 20)

Quando a atividade for submetida a regime do monopólio estatal, a maioria acionária caberá apenas ao ente governamental, em caráter permanente. Com a mesma particularidade de características comerciais, também são regidas pela contabilidade comercial de acordo com a Lei nº 6.404/76 – Lei das Sociedades por Ações -, alterada pela Lei nº 10.303, de 31 de outubro de 2001. Exemplos: Petrobras e Banco do Brasil.

#### 2.2.3 Agências reguladoras

É chamada de agência reguladora toda a pessoa jurídica de direito público interno, organizada quase sempre na forma de autarquia especial, cuja missão é regular e/ou fiscalizar a prestação de serviços públicos praticados pela iniciativa privada, zelando pela manutenção da qualidade na prestação dos serviços. Assim, caso as atividades privadas não obedeçam aos limites impostos pelas agências em seus setores, os contratos de concessão conferidos aos particulares podem ser cassados.

Atualmente, existem dez agências reguladoras na esfera federal, implantadas entre dezembro de 1996 e setembro de 2001; algumas, porém, não realizam atividades de fiscalização. São Elas: Anatel, ANP, Aneel, ANS, Anvisa, ANA, Ancine, Antaq, ANTT e Anac. (SANTIAGO, 2008).

### **3 CICLO DO PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL**

#### **3.1 Orçamento público**

O Orçamento Público supervisiona a forma pela qual a receita e os gastos governamentais afetam a renda nacional. Ou seja, Orçamento Público é uma

importante ferramenta de intervenção do Estado na economia, com efeitos diretos na sociedade.

### 3.1.1 Conceito

O Orçamento Público, na concepção de Arruda (2009) pode ser definido como documento de explanação da ação de planejamento do Estado, que articula as diretrizes e programas governamentais a objetivos, prioridades e metas, gerando a estimativa da receita a ser arrecadada, ou seja, os recursos pertencentes ao Estado, e a definição da despesa a ser realizada, ou seja, todos os gastos a serem incorridos pelo Poder Público para atender necessidades pertencentes a todos.

### 3.1.2 Tipos de orçamento

O Orçamento é elaborado de acordo com o regime político vigente, e alterna de acordo com o governo. O Brasil já experimentou três tipos de orçamentos.

- Legislativo (CF 1891): É usado em países parlamentaristas, no qual a elaboração, a votação e a aprovação do orçamento são de competência do poder Legislativo, cabendo ao Executivo a sua execução.
- Executivo (CF 1937): É o tipo utilizado em países onde impera o poder absoluto, no qual a elaboração, a aprovação, a execução e o controle do orçamento são da competência do Poder Executivo;
- Misto (CF 1988): Utilizado atualmente o Brasil, este tipo é utilizado nos países cujas funções legislativas são exercidas pelo Congresso ou Parlamento, sendo sancionado pelo Chefe do Poder Executivo. Sua elaboração e execução é competência do Poder Executivo, cabendo ao Poder Legislativo sua votação e seu controle.

## 3.2 Processo orçamentário

Silva (2015) diz que o processo orçamentário pode ser definido como um processo ágil e versátil, através do qual se elabora, aprova, executa, controla e avalia os programas do setor público nos aspectos físico e financeiro, correspondendo ao período de tempo em que se processam as atividades típicas do orçamento público.

O modelo orçamentário brasileiro é definido na Constituição Federal de 1988 do Brasil. Compõe-se de três instrumentos: o Plano Plurianual – PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e a Lei Orçamentária Anual - LOA.

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

- I - o plano plurianual;
- II - as diretrizes orçamentárias;
- III - os orçamentos anuais. (BRASIL. 1988, p. 232)

O Processo Orçamentário integra-se as fases de elaboração e execução das leis orçamentárias contidas na Constituição Federal de 1988, no art.165, que são elas: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA). Cada uma dessas leis tem formalidades próprias de elaboração, aprovação e implementação pelos Poderes Legislativo e Executivo.

### 3.2.1 Plano plurianual (PPA)

O PPA expõe as diretrizes, objetivos e metas de médio prazo da administração pública. Prognóstico, as grandes obras públicas a serem realizadas nos próximos anos. Ele vigora por quatro anos, por consequência, deve ser elaborado criteriosamente, presumindo-se onde se quer chegar nos próximos anos (SILVA, 2015).

É um Instrumento constitucional utilizado para o planejamento estratégico, estabelecendo metas para:

- despesas de capital e os correspondentes custos de operação e manutenção;
- programas de duração continuada (cuja duração ocorra por mais de um exercício).

### 3.2.2 Lei de diretrizes orçamentárias (LDO)

A LDO é elaborada anualmente, e tem como finalidade apontar as prioridades do governo para o próximo ano. Ela orienta a elaboração da Lei Orçamentária Anual, fundamentando-se no que foi estabelecido pelo Plano Plurianual (Silva, 2015), ou seja, há um elo entre esses documentos. Tem como objetivos essenciais:

- Orientar a elaboração da lei orçamentária anual, bem como sua execução;
- Dispor sobre as alterações na legislação tributária;
- Estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

### 3.2.3 Lei orçamentária anual (LOA)

Silva (2015) esclarece que a LOA prevê os orçamentos fiscais, ou seja, todos os gastos do governo para o próximo ano. A referida Lei é dividida por funções de governo, tais como: saúde, educação, e transporte. Prevê também quanto o governo deve arrecadar para que os gastos programados possam de fato ser executados, por meio dos tributos (impostos, taxas e contribuições). Se bem feita, a LOA estará em harmonia com os grandes objetivos e metas estabelecidos pelo PPA.

O art. 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias define a vigência, os prazos de encaminhamento e devolução dos instrumentos de planejamento para sanção do Presidente da República.

**Art. 35 – Constituição Federal:**

§ 2º – Até a entrada em vigor da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º, I e II, serão obedecidas as seguintes normas:

I o projeto do plano plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa;

II o projeto de lei de diretrizes orçamentárias será encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa;

III o projeto de lei orçamentária da União será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiros e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.” (BRASIL. 1988, p. 230)

Seguem no quadro 04, os prazos para o encaminhamento do PPA, LDO e LOA.

**Quadro 04: Vigência e encaminhamento do PPA, LDO e LOA.**

ENCAMINHAMENTO DO PROJETO			
Instrumento	Vigência	Proposta do Executivo ao Legislativo	Devolução ao Executivo para Sanção
<b>Plano Plurianual PPA</b>	<u>Quadrienal</u> : Do 2º ano do mandato até o 1º ano do mandato subsequente.	4 meses antes do término do 1º exercício financeiro do mandato (31 de agosto).	Até o encerramento da sessão legislativa em que for encaminhado (22 de dezembro).*

<b>Lei de Diretrizes Orçamentárias LDO</b>	<u>Anual:</u> Da sua publicação até o término do exercício que orienta.	8 meses e meio antes do término do exercício financeiro (15 de abril).	Até o encerramento do 1º período da sessão legislativa (17 de julho).*
<b>Lei Orçamentária Anual LOA</b>	<u>Anual:</u> No exercício financeiro ao qual se refere.	4 meses antes do término do exercício financeiro (31 de agosto).	Até o encerramento da sessão legislativa (22 de dezembro).*

Fonte: Silva, Contabilidade Pública (2015).

O PPA inclui uma série de programas temáticos, em que são colocadas as metas (expressas em números) para os próximos anos em diversos temas. A LDO serve como um ajuste anual das metas colocadas pelo PPA. A LOA prevê os orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimentos das estatais. Todos os gastos do governo para o próximo ano são previstos em detalhe.

#### 4. EXECUÇÃO FINANCEIRA

De acordo com Mello (2013, p.16) Execução financeira são os recursos financeiros necessários à realização real dos gastos dos recursos públicos para a realização dos programas de trabalho definidos.

A Lei 4.320/64 estabelece que o exercício financeiro no Brasil é o espaço de tempo compreendido entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de cada ano, no qual a administração promove a execução orçamentária e demais fatos

relacionados com as variações qualitativas e quantitativas que tocam os elementos patrimoniais da entidade ou órgão público.<sup>11</sup>

#### 4.1 Receita orçamentária

A Receita Pública corresponde ao valor definitivo que entra no patrimônio (ex. taxas, impostos e outras fontes de recursos), são recursos que poderão financiar políticas públicas e programas do governo.

Reis (1964. p.48) discorre sobre os estágios da receita orçamentária:

**Previsão:** Compreende a estimativa das receitas para compor a proposta orçamentária e aprovação do orçamento público pelo legislativo, transformando-o em Lei Orçamentária.

Na previsão de receita devem ser observadas as normas técnicas e legais, considerados os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante, sendo acompanhada de demonstrativo de sua evolução nos três últimos anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referir a estimativa, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas, segundo dispõe o art. 12 da LRF.

**Lançamento:** É o ato da repartição competente que verifica a procedência do crédito fiscal, identifica a pessoa que é devedora e inscreve o débito desta. Compreende os procedimentos de determinação da matéria tributável, cálculo do imposto, identificação do sujeito passivo e notificação.

As importâncias relativas a tributos, multas e outros créditos da Fazenda Pública, lançadas mas não cobradas ou não recolhidas no exercício de origem, constituem Dívida Ativa a partir da sua inscrição pela repartição competente.

**Arrecadação:** É o ato pelo qual o Estado recebe os tributos, multas e demais créditos, sendo distinguida em;

- a. Direta, a que é realizada pelo próprio Estado ou seus servidores e;
- b. Indireta, a que é efetuada sob a responsabilidade de terceiros credenciados pelo Estado. Os agentes da arrecadação são devidamente autorizados para receberem os recursos e entregarem ao Tesouro Público, sendo divididos em dois grupos: (I) Agentes públicos (coletorias, tesourarias, delegacias, postos fiscais, etc); e, (II) Agentes privados (bancos autorizados).

**Recolhimento:** Consiste na entrega do numerário, pelos agentes arrecadadores, públicos ou privados, diretamente ao Tesouro Público ou ao banco oficial. O recolhimento de todas as receitas deve ser feito com a observância do princípio de unidade de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para a criação de caixas especiais. (REIS. 1964, p. 49).

#### 4.2 Despesa orçamentária

---

<sup>11</sup>Disponível em <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/execucao-orcamentaria-e-financeira>

A Despesa pública corresponde ao conjunto de gastos realizados pelas entidades públicas para liquidar os serviços públicos prestados a sociedade ou investimentos (despesas de capital).

De acordo com, Reis (1964) os estágios da despesa orçamentária são definidos como sendo: (I) Empenho: etapa em que o governo reserva o dinheiro que será pago quando o bem for entregue ou o serviço concluído. Isso ajuda o governo a organizar os gastos pelas diferentes áreas do governo, evitando que se gaste mais do que foi planejado; (II) Liquidação é quando se verifica que o governo recebeu aquilo que comprou. Ou seja, quando se confere que o bem foi entregue corretamente ou que a etapa da obra foi concluída como acordado; e, (III) Pagamento, repassando o valor ao vendedor ou prestador de serviço contratado.

## **5 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

As Demonstrações Contábeis tem o importante papel de apresentação da natureza econômica e financeira de uma entidade. Este instrumento contábil tem

como objetivo fornecer informações sobre a posição patrimonial e financeira, o resultado e o fluxo financeiro de uma entidade, que são úteis para uma ampla variedade de usuários na tomada de decisões (IBRACON, NPC 27).

As Demonstrações Contábeis devem ser elaboradas com base na escrituração mercantil, representando o seu fluxo contábil e financeiro ocorrido durante um exercício social que tem duração de um ano.

Por meio da lei 6.404<sup>12</sup>, as Empresas de Sociedade por Ações são obrigadas a divulgar demonstrativos à público, ser submetida a auditoria por auditores independentes ,além de seguir a normas emitidas pela CVM, para fins de comparabilidade com períodos anteriores para a tomada de decisões ,controle e registro de patrimônios , auxiliar na análise de desempenho e desenvolvimento para que sócios e acionistas tenham maior interesse de investimento na entidade.

Segundo Silva (2015), para estimar resultados e fluxos financeiros futuros de uma entidade deve-se observar as demonstrações contábeis obrigatórias como: Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, na Demonstração dos Fluxos de Caixa e na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

Segue, detalhado no Quadro 05 as Demonstrações Contábeis obrigatórias / facultativa.

**QUADRO 05: Demonstrações contábeis obrigatórias / facultativo:**

<b>ANEXOS (LEI N.º 4.320/1964)</b>	<b>DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS</b>	<b>OBRIGATÓRIO/FACULTATIVO</b>
12	Balanço Orçamentário	Obrigatório
13	Balanço Financeiro	Obrigatório
14	Balanço Patrimonial	Obrigatório
15	Demonst. das Variações Patrimoniais	Obrigatório

### 5.1 Balanço orçamentário

<sup>12</sup>Disponível em:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L6404compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404compilada.htm)>

O Balanço Financeiro corresponde ao instrumento que o Poder Público dispõe para demonstrar a integração entre o planejamento e a execução orçamentária.

A NBC T 16.6, no parágrafo 20<sup>13</sup>, diz que o Balanço Orçamentário evidencia as receitas e as despesas orçamentárias, detalhadas em níveis relevantes de análise, confrontando o orçamento inicial e as suas alterações com a execução, demonstrando o resultado orçamentário.

Por sua vez, Arruda (2009, p.141) define o orçamento público como sendo:

- I. Financeiro: o orçamento público é considerado como o plano de custeios, investimentos, inversões, transferências e receitas, proposto pelo Poder Executivo para um exercício financeiro, e aprovado pelo Poder Legislativo. Assim como o planejamento de aplicação dos recursos estimados em atividades de custeios, investimentos, inversões e transferências durante um período financeiro;
- II. Econômico: na sua mais exata expressão, o orçamento pode ser entendido como o quadro orgânico da economia pública, ou seja, como o reflexo (ou espelho) da vida do Estado. Por meio de suas cifras, pode-se conhecer com detalhes seu processo, sua cultura e civilização;
- III. Jurídico: o orçamento público é a lei que estima a receita e fixa a despesa para um determinado exercício financeiro, estabelecendo responsabilidade, compromisso e obrigações para a administração pública.

Atualmente, no Brasil utiliza-se o Balanço Orçamentário Misto, onde o Poder Legislativo é responsável pela aprovação do projeto que fixa as despesas e estima as receitas elaboradas pelo Poder Executivo para ter vigência no ano seguinte.

A Constituição Federal de 1988 trouxe muitas novidades à sistemática de elaboração, aprovação e controle dos Orçamentos Públicos, dentre as quais se destacam:

- Redefinição das competências tributárias e de repartição de impostos entre os entes da Federação;
- Instituição da obrigatoriedade de elaboração de leis específicas para o Plano Plurianual, as Diretrizes Orçamentárias e o Orçamento Anual (este compreendendo os Orçamentos Fiscal, da Seguridade Social e de Investimentos), ampliando, assim, a abrangência e o conteúdo do Orçamento Público;

---

<sup>13</sup> Disponível em: Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.268/09

- Participação do Poder Legislativo na definição das diretrizes, objetivos, prioridades e metas da Administração Pública, bem como na alocação dos recursos orçamentários durante a discussão e aprovação da Lei Orçamentária Anual (LOA);
- Ampliação das competências de controle orçamentário do Congresso Nacional, instituindo comissão mista permanente, composta de senadores e deputados, para examinar e emitir parecer sobre os projetos do PPA, da LDO e da LOA, sobre planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos na Constituição Federal, e sobre as contas anuais do Presidente da República;
- Eliminação da possibilidade de aprovação dos Orçamentos por decurso de prazo, resgatando o papel institucional do Poder Legislativo no processo de discussão e aprovação do Orçamento. (BRASIL, 1988).

Os gastos do governo implicam diretamente no Balanço Orçamentário, ações como o Endividamento do Tesouro junto ao mercado Financeiro interno e externo causa o aumento da dívida pública, com isso as despesas realizadas são maiores que as receitas previstas.

Através de produtos de arrecadação de impostos federais como Imposto de Renda (IR) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e de contribuições como o da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) as despesas fixadas são cobertas, ou seja, se a economia crescer durante o ano mais do que se esperava, a arrecadação com os impostos também irá aumentar, ou o movimento inverso.

## **5.2 Balanço financeiro**

Importante componente para a realização de um planejamento, a análise e a verificação do Balanço financeiro tem como objetivo auxiliar nas tomadas de decisões e identificar a capacidade financeira de recursos para a gestão financeira.

O Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extraorçamentária, conjugados com os saldos em espécies provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte (art.103 da Lei nº 4.320/1964).

De acordo com Silva (2015 p.145)

O Balanço Financeiro evidencia a movimentação financeira das entidades do setor público no período a que se refere, e discrimina: a receita orçamentária realizada por destinação de recurso (destinação vinculada e/ou destinação ordinária); a despesa orçamentária executada por destinação de recurso (destinação vinculada e/ou destinação ordinária); os recebimentos e os pagamentos extraorçamentários; as transferências financeiras decorrentes, ou não, da execução orçamentária; o saldo inicial e o saldo final em espécie.

Devem ser apresentadas duas destinações: as destinações ordinárias - É o processo de alocação livre entre a origem e a aplicação de recursos, para atender a quaisquer finalidades; e a destinação vinculada - É o processo de vinculação entre a origem e a aplicação de recursos, em atendimento às finalidades específicas estabelecidas pela legislação. Deverá ser feito o detalhamento destas vinculações de acordo com suas características específicas.

A estrutura dessa demonstração contábil é dividida em duas seções: (I) Os Ingressos (Receitas Orçamentárias, Transferências Financeiras Recebidas, Recebimentos Extraorçamentários e Saldo do Exercício Anterior), na qual segue evidenciado no quadro nº 06.

#### Quadro 06: Ingressos

INGRESSOS	
<b>Receitas Orçamentárias:</b>	<p><b>Destinação Ordinária:</b> É o processo de alocação livre entre a origem e a aplicação de recursos para atender a quaisquer finalidades.</p> <p><b>Destinação Vinculada:</b> É o processo de vinculação entre a origem e a aplicação de recursos, em atendimento às finalidades específicas estabelecidas pela legislação.</p> <p>A classificação por natureza da receita busca a melhor identificação da origem do recurso segundo seu fato gerador. No entanto, existe a necessidade de classificar a receita conforme a destinação legal dos recursos arrecadados. Assim, foi instituído pelo Governo Federal um mecanismo denominado “fonte/destinação de recursos”. As fontes/destinações de recursos constituem-se de determinados agrupamentos de naturezas de receitas, atendendo a uma determinada regra de destinação legal, e servem para indicar como são financiadas as despesas orçamentárias. Entende-se por fonte de recursos a origem ou a procedência dos recursos que devem ser gastos com uma determinada finalidade. É necessário, portanto, individualizar esses recursos para evidenciar sua aplicação segundo a determinação legal.</p>
<b>Transferências Financeiras Recebidas</b>	Refletem as movimentações de recursos financeiros entre órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta. Podem ser Orçamentárias (decorrentes do orçamento público) e, Extraorçamentárias (Independem de autorização legislativa) .
<b>Recebimentos Extraorçamentários</b>	Nesse grupo são evidenciados os ingressos não previstos no orçamento, que serão restituídos em época própria, por decisão administrativa ou sentença judicial.

	Consistem, por exemplo, em: (I) ingresso de recursos que se constituem obrigações relativas a consignações em folha, fianças, cauções, etc.; e, (II) inscrição de restos a pagar, com a função de compensar o valor da despesa orçamentária imputada como realizada, porém não paga no exercício da emissão do empenho, em atendimento ao parágrafo único do art. 103 da Lei nº 4.320/1964.
<b>Saldo em Espécie do Exercício Anterior</b>	Representa o somatório dos saldos das contas do subgrupo Caixa e Equivalentes de Caixa, bem como o valor das entradas compensatórias no ativo e passivo financeiros, nos termos do parágrafo único do art. 3º da Lei nº 4.320/1964.

**Fonte:** Contabilidade pública / José Antônio Felgueiras da Silva – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO: 2015. CAP 11.3.1

A seguir demonstraremos os Dispêndios (Despesas Orçamentárias, Transferências Financeiras Concedidas, Pagamentos Extraorçamentárias, bem como, o Saldo para o Exercício Seguinte), evidenciados no quadro nº07.

#### Quadro 07 – Dispêndios

DISPÊNDIOS	
<b>Despesas Orçamentárias</b>	<p><b>Destinação Ordinária</b></p> <p>É o processo de alocação livre entre a origem e a aplicação de recursos, para atender a quaisquer finalidades.</p> <p><b>Destinação Vinculada</b></p> <p>É o processo de vinculação entre a origem e a aplicação de recursos, em atendimento às finalidades específicas estabelecidas pela legislação.</p> <p>A classificação por natureza da receita busca a melhor identificação da origem do recurso segundo seu fato gerador. No entanto, existe a necessidade de classificar a receita conforme a destinação legal dos recursos arrecadados. Assim, foi instituído pelo Governo Federal um mecanismo denominado “fonte/destinação de recursos”. As fontes/destinações de recursos constituem-se de determinados agrupamentos de naturezas de receitas, atendendo a uma determinada regra de destinação legal, e servem para indicar como são financiadas as despesas orçamentárias. Entende-se por fonte de recursos a origem ou a procedência dos recursos que devem ser gastos com uma determinada finalidade. É necessário, portanto, individualizar esses recursos para evidenciar sua aplicação segundo a determinação legal.</p>
<b>Transferências Financeiras Concedidas</b>	Refletem as movimentações de recursos financeiros entre órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta. Podem ser orçamentárias ou extraorçamentárias e representam a contrapartida das transferências financeiras recebidas.
<b>Pagamentos Extraorçamentários</b>	<p>Nesse grupo são evidenciados os pagamentos que não precisam se submeter ao processo de execução orçamentária, como:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>•os relativos a obrigações que representaram ingressos extraorçamentários (ex.: devolução de depósitos);</li> <li>•os restos a pagar inscritos em exercícios anteriores e pagos no exercício.</li> </ul>

<b>Saldo em Espécie para o Exercício Seguinte</b>	Representa o somatório dos saldos das contas do subgrupo Caixa e Equivalentes de Caixa, bem como o valor das entradas compensatórias no ativo e passivo financeiros, nos termos do parágrafo único do art. 3º da Lei no 4.320/1964.
---	---

**Fonte:** Contabilidade pública / José Antônio Felgueiras da Silva – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO: 2015. CAP 11.3.1

Se os ingressos forem maiores que os dispêndios, ocorrerá um superávit; caso contrário, ocorrerá um déficit. Porém este resultado não deve ser entendido como superávit ou déficit financeiro do exercício, cuja apuração é obtida por meio do Balanço Patrimonial, pois uma variação positiva nos períodos não é sinônimo, necessariamente, de bom desempenho da gestão financeira, pois pode acontecer, por exemplo, mediante elevação do endividamento público, assim como uma variação negativa no período pode ser referir a uma redução no endividamento.

### 5.3 Balanço patrimonial

O Balanço Patrimonial, estruturado em Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido, evidencia qualitativa e quantitativamente a situação patrimonial da entidade pública. (NBC T16. 60, 8)<sup>14</sup>, Que tem por objetivo demonstrar todos os Bens, Direitos e obrigações tangíveis e intangíveis e o Patrimônio líquido de uma entidade, evidencia qualitativamente e quantitativamente a situação Patrimonial da entidade em um determinado período.

Para fazer uma apuração mais clara da situação financeira da entidade as contas do Balanço Patrimonial são definidas por Osni (2015, p. 16) como:

- I. Ativo: representados por bens e direitos, são dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez, ou seja, o quanto mais rápido esse ativos podem ser transformado em dinheiro. Formando dois grupos: Ativo Circulante e Passivo Circulante.
- II. Passivo: é a parte do Balanço Patrimonial que evidencia as Obrigações (dívidas da empresa para com Terceiros) e o Patrimônio Líquido (dívidas da empresa para com seus titulares). Segundo estabelece a Lei no 6.404/1976, no Passivo, as contas serão classificadas nos seguintes grupos: Passivo Circulante, Passivo Não Circulante e Patrimônio Líquido.
- III. As contas representativas de Obrigações (Passivo Exigível) devem ser classificadas observando-se a ordem decrescente do grau de exigibilidade dos elementos nelas registrados. Grau de exigibilidade representa o maior ou menor prazo em que a Obrigação deve ser paga.
- IV. Patrimônio Líquido – O Patrimônio Líquido é a parte do Balanço Patrimonial que corresponde aos Capitais Próprios. Os elementos que o compõem representam a origem dos recursos próprios, derivados dos

<sup>14</sup> Disponível em ([http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCT16.6\(R1\).pdf](http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCT16.6(R1).pdf))

proprietários (titular, sócios ou acionistas) ou derivados da gestão normal do Patrimônio (Lucros ou Prejuízos apurados).

Com a finalidade de auxiliar na organização e classificação das informações para análise de desempenho. Entender as fontes de recursos investidos da empresa, ter percepção da sua evolução para delinear ações futuras, fazer o planejamento tributário, além da captação de investidores.

#### **5.4 Demonstrações das variações patrimoniais**

Segundo a lei 4.320/1964 a Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciam as variações ocorridas no patrimônio da entidade do setor público durante o exercício financeiro.

A Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações de valor de qualquer elemento verificadas no patrimônio público, resultantes ou independentes da execução orçamentária, por alienação, aquisição, dívida liquidada, depreciação ou valorização, amortização, superveniência, insubsistência, e indicará o resultado patrimonial do exercício.

As alterações no patrimônio público são decorrentes de incorporações e desincorporações que agregam ou não novos elementos ao patrimônio público sendo de forma aumentativa ou diminutiva.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público do Tesouro Nacional<sup>15</sup> estabeleceu que as Variações Patrimoniais fossem de duas naturezas:

Variação patrimonial aumentativa (VPA):

- a. Nas transações com contribuintes e terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela ocorrência de um fato gerador de natureza tributária, investida na propriedade de bens anteriormente pertencentes à entidade, ou fruição de serviços por esta prestados;
- b. Quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;
- c. Pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros;
- d. No recebimento efetivo de doações e subvenções.

Variação patrimonial diminutiva (VPD):

---

<sup>15</sup> Disponível em:

<<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/MCASP+A7%C3%A3o+Vers%C3%A3o+Final.pdf/6e874adb-44d7-490c-8967-b0acd3923f6d>>

- a. Quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro;
- b. Diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo;
- c. Pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo.(MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO 7ª Edição, 2014).

Através do IPC 05 (Instruções de Procedimentos Contábeis), o Ministério da Fazenda Secretaria do Tesouro Nacional estrutura em dois modelos de DVP:

- Modelo Sintético: facilita a visualização dos grandes grupos de variações patrimoniais que compõem o resultado patrimonial. Esse modelo especifica apenas os grupos (2º nível de detalhamento do PCASP), acompanhado de quadros anexos que detalham sua composição.
- Modelo Analítico: detalha os subgrupos das variações patrimoniais em um único quadro. Esse modelo auxilia o recebimento das contas anuais por meio do SICONFI, para fins de consolidação (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO 7ª Edição, 2014)

## **6 ESTUDO DE CASO: PETRÓLEO BRASILEIRO S.A**

### **6.1 História da Petrobras**

O Conselho Nacional do Petróleo (CNP) valida que, de acordo com informações disponíveis no *site* Toda Matéria<sup>16</sup>, a empresa iniciou em 1938, o trabalho de estruturação da exploração de petróleo no Brasil, quando um grupo de nacionalistas defendia que a exploração do petróleo fosse monopólio do Estado. Enquanto isso, outro grupo defendia que privados, nacionais ou estrangeiros poderiam explorá-lo.

Já em 1948, foi elaborado o Estatuto do Petróleo, cujo objetivo era regularizar a questão da exploração petrolífera considerando a concorrência no ramo. A comissão que organizou o projeto de lei não acreditava na possibilidade de o Estado conseguir manter sozinha a exploração do petróleo.

O *site* evidencia que os nacionalistas entram em ação ao lançar um movimento popular que teve a frase “O petróleo é nosso”. Como resultado, anos depois, pela Lei n.º 2004, é criada a Petrobras, cuja fiscalização ficou a cargo do Conselho Nacional do Petróleo.

Em 1997, em função da Lei n.º 9478<sup>17</sup>, de 6 de agosto, a Petrobras deixa de deter o monopólio do setor petrolífero do Brasil. Contudo, se mantém como a maior petrolífera do país.

Em 03 de outubro de 1953, foi fundada a Petróleo Brasileiro S.A., na gestão do então presidente do Getúlio Vargas, conhecida como Petrobras, umas das maiores empresas petrolíferas do mundo e a maior do Brasil, marcando a década de 50 com sede, no Rio de Janeiro.

Após 8 anos, foi fundada a primeira refinaria da Petrobras, a Refinaria de Duque de Caxias (Reduc), conhecida por ser umas das mais respeitável refinaria do país. Em meados de 1963 foi implementado um dos mais importantes centro de pesquisa do mundo, o Cenpes, no Rio de Janeiro, 5 anos depois foi construído a primeira plataforma auto elevatória, que foi responsável pela descoberta de petróleo no mar do Brasil.

Ainda de acordo com o respectivo *site*, foi fundada em 1971, a Petrobras Distribuidora, a maior empresa na área de distribuição de petróleo e seus derivados,

---

<sup>16</sup> Disponível em <https://www.todamateria.com.br/historia-da-petrobras/>

<sup>17</sup> Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L9478.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9478.htm)

presentes em outros 5 países da América do Sul, Argentina, Chile, Colômbia, Paraguai e Uruguai.

Em 1974, é descoberta a Bacia de Campos, na cidade de Macaé, uma área com mais de 100 mil quilômetros quadrados, onde operam várias plataformas, a referida cidade ficou conhecida como a principal produtora de petróleo do país, denominada internacionalmente como a Capital Nacional do Petróleo.

Já em 2000, considerando a internacionalização da empresa, foi lançada uma alteração ao nome para Petrobrax. Mas, a insatisfação das pessoas que defendiam que o final do seu nome tinha de manter o bras. de Brasil, fez com o que o mesmo se mantivesse.

Já o Pré-sal, uma reserva de petróleo, localizada por baixo de uma crosta de sal, foi descoberto em 2007, na Bacia de Santos, no litoral Paulista. Sete anos após a descoberta do Pré-sal, a empresa chegou à marca de 300 mil barris por dia. Em 2016 a produção de petróleo brasileiro no Pré-sal, superou o patamar de 1 milhão de barris por dia.

## **6.2 Influência da Petrobras na economia brasileira**

A Petrobras é uma sociedade anônima de capital aberto, cujo acionista majoritário é a união federal. Segundo Darlan Alvarenga, com a alta das ações a Petrobras atingiu um valor de mercado de R\$353,9 bilhões, se transformando na empresa brasileira mais valiosa. A estatal responde por 3% do PIB nacional, e com a corrupção e a queda das ações teve grande impacto na queda da economia brasileira.

### **6.2.1 Aspectos gerais**

Atuando como uma empresa integrada de energia nos seguintes setores: Exploração e produção e gás natural que são as atividades principais, refino, comercialização, transporte, petroquímica, distribuição de derivados, gás natural, energia elétrica, gás químico e combustível.

Além do Brasil, estão presente em outros 18 países e líderes do setor petrolífero do Brasil. Segundo o portal G1, em 2018 apresentou um lucro líquido de 6,9 bilhões no 1º trimestre.

### **6.2.2 Leis anticorrupção**

O Programa Petrobras de Prevenção da Corrupção (PPPC) <sup>18</sup> corresponde ao programa de *Compliance* <sup>19</sup> que representa o conjunto de medidas que foram implementadas com o objetivo de prevenir, detectar e corrigir a ocorrência de desvios, incluindo fraude, corrupção e lavagem de dinheiro.

Para tanto, deve ter entendimento e compreendido como sendo um Código de Ética e demais normas e procedimentos internos, que intentam combater qualquer tipo de fraude, com tolerância zero para qualquer ato de desvio de conduta.

O Código de Conduta deve ser destinado aos diversos públicos de interesse, incluindo a alta gerência, clientes, fornecedores, investidores, parceiros, poder público e todos aqueles que representam ou se relacionam com os interesses da Petrobras e suas relações de negócios.

Conquanto a Petrobras estabeleceu três pilares com o propósito de reforçar a ética e a transparência em todos os negócios conforme detalhado no quadro 08, abaixo descrito:

**Quadro 08: *Compliance*, ética e transparência:**

PILARES	DETALHAMENTO:
✓ <b>Prevenção:</b>	Visa identificar, avaliar e aliviar o risco de ocorrência de desvios éticos.
✓ <b>Detecção:</b>	Contempla mecanismos capazes de, identificar e interromper eventual desvio ético que porventura não tenha sido evitado pelas ações de prevenção, possibilitando a responsabilização dos envolvidos.
✓ <b>Correção:</b>	Estabelece a responsabilização e a penalidade aplicável a cada caso de desvio ético comprovado, bem como possibilitar o aperfeiçoamento das fragilidades que originaram o respectivo desvio e a recuperação de eventuais prejuízos.

**Fonte:** <http://www.petrobras.com.br/pt/quem-somos/perfil/compliance-etica-e-transparencia>

O quadro 08 reforça a necessidade dos profissionais interpretarem as instruções contidas concomitantemente ao Código de Ética do sistema Petrobras o Guia de Conduta, a Política de Conformidade, além de outros procedimentos internos definidos.

<sup>18</sup>Disponível: <http://www.petrobras.com.br/pt/quem-somos/perfil/compliance-etica-e-transparencia/>

<sup>19</sup> Significado: estar em conformidade com leis e regulamentos internos e externos.

Acredita-se que a implementação desse planejamento possa contribuir sobremaneira para afirmar o compromisso de todos homologados pelo ambiente de *compliance* da organização, com viés voltado para a prevenção e o combate à fraude, à corrupção e à lavagem de dinheiro, com tolerância zero à qualquer tipo de comportamento descabido.

### 6.2.3 Sistemas de gestão da ética

O Código de Ética oriundo do sistema de gestão dos sistemas Petrobras<sup>20</sup>, define os princípios éticos e os compromissos de conduta nas relações com seus públicos de interesse.

O mesmo compreende os membros do conselho da administração, dos conselhos fiscais, das diretorias executivas, os ocupantes de funções gerenciais, os empregados, estagiários e prestadores de serviços, constituindo compromissos individuais e coletivos, em todas as ações da cadeia produtiva da Petrobras e nas relações com as partes interessadas, comprometidos em recusar quaisquer práticas de corrupção e propina, mantendo procedimentos formais de controle e de consequências sobre quaisquer transgressões ocorridas nas relações com a sociedade, o governo e o Estado.

Os princípios éticos são: (I) o respeito a vida e a todos os seres humanos; (II) a integridade; (III) a verdade; (IV) a honestidade; (V) a justiça; (VI) a equidade; (VII) a lealdade institucional; (VIII) a responsabilidade; (IX) o zelo; (X) o mérito; (XI) a transparência; (XII) a legalidade; (XIII) a impessoalidade; e , (XIV) a coerência entre o discurso e a prática.

### 6.2.4 Gerenciamento de risco de fraude e de corrupção

Em 24 de fevereiro de 2015, a Petrobras instituiu projetos com o objetivo de mitigar riscos, dentre eles o de fraudes, corrupção e desvios de ética, que contam com três gerencias, descritas no quadro 09 a seguir:<sup>21</sup>

#### **Quadro 09: Gerenciamento de risco e fraude**

---

<sup>20</sup>Disponível em: <http://www.investidorpetrobras.com.br/download/5028>

<sup>21</sup>Disponível em: <http://estudio.folha.uol.com.br/petrobras/2017/12/1940485-unir-gerenciamento-de-risco-e-estrategia-melhora-resultados.shtml>

<sup>21</sup> Disponível em: <http://www.petrobras.com.br/pt/quem-somos/perfil/compliance-etica-e-transparencia/>

TIPO DE PROJETOS	DETALHAMENTO
<b>a. Governança, Organização e Gestão (GOG):</b>	Têm-se como premissa a elaboração e monitoramento da execução do modelo de Governança Corporativa, Governança Societária e de organização e gestão, controlar a execução e o cumprimento das diretrizes e regras relativas ao nosso processo decisório, bem como planejar, orientar, avaliar e executar as atividades corporativas da área de Governança, Risco e Conformidade.
<b>b. Riscos Empresariais:</b>	Têm-se como missão é o fortalecimento da visão integrada dos riscos empresariais, por meio da identificação, avaliação, monitoramento e gestão de riscos relevantes, em articulação com as diversas áreas e empresas do Sistema Petrobras, reportando à Diretoria Executiva e ao Conselho de Administração o efeito dos principais riscos nos nossos resultados integrados.
<b>c. Conformidade:</b>	Têm-se como atribuição planejar, orientar, coordenar e avaliar atividades de controle e conformidade, incluindo a investigação e redução de riscos de fraude e de corrupção, reportando à Alta Administração as ações e os resultados de conformidade, em todo o Sistema Petrobras.

**Fonte:** file:///C:/Users/Poliana/Downloads/Programa%20Petrobras%20de%20Preven\_\_o%20da%20Corrup\_\_o%20vers\_o%20atualizada%20(1).pdf

A gestão de riscos empresariais prevê o seu cumprimento em nível corporativo e desdobrada nas unidades organizacionais.

#### 6.2.5 Conflitos de interesses

No que se refere ao conflito de interesses é possível afirmar que esse fato é extremamente prejudicial aos negócios e ao ambiente de controles internos, pois pode influenciar de maneira imprópria a conduta dos empregados<sup>22</sup>.

Para tanto, a Petrobras mantém, instrumentos de comunicação disponíveis aos empregados para a realização de consultas sobre potenciais situações de conflito de interesses e solicitação de autorização para exercer atividades que em sua natureza, possam ser conflitantes com os interesses da empresa.

### 6.3 Relação com a operação lava jato

---

Informações disponíveis no *site* do Ministério Público da União (MPU)<sup>23</sup>, dão conta de que, desde 2014, a Petrobras encontra-se envolvida num escândalo de desvio e lavagem de dinheiro, considerado por especialistas o maior esquema de corrupção da história do Brasil.

O caso, que está sendo investigado pela Polícia Federal, envolve políticos e grandes empreiteiras. Já levou à prisão várias pessoas, incluindo executivos e executivos da Petrobras, bem como à apreensão de uma quantia avultada de dinheiro, bens e armas.

A própria sede da empresa foi objeto de busca e foi quebrado o seu sigilo bancário em algumas operações. A operação lava jato investiga cerca de 21 bilhões desviados da Petrobras.

Ainda de acordo com o MPU, o nome do caso lava jato decorre do uso de uma rede de postos de gasolinas e lava jato que movimentavam recursos ilícitos de organizações criminosas, mesmo que a investigação tenha encaminhado para outras organizações criminosas, o seu nome inicial, se consagrou.

No começo da investigação, desenvolvida a partir de março de 2014, foram investigadas e processadas quatro organizações criminosas, lideradas por doleiros, depois, o ministério público recolheu provas de um imenso esquema criminoso de corrupção envolvendo a Petrobras.

Nesse esquema, que dura pelo menos dez anos, o MPU ratifica que as maiores empreiteiras do Brasil, se organizavam em um cartel que pagavam propina para altos executivos da estatal e outros agentes públicos. O valor da propina variava de 1% a 5% do montante total de contratos bilionários superfaturados. Esse suborno era distribuído, por operadores financeiros do esquema, incluindo doleiros investigados na primeira etapa.

As empreiteiras, em um cenário normal, concorriam entre si, em licitações para conseguir contratos com a Petrobras, e a estatal, contrataria a empreiteira que fizessem a obra pelo menor valor.

---

<sup>23</sup> Disponível em: <http://www.mpf.mp.br/para-o-cidadao/caso-lava-jato/entenda-o-caso>

Dessa forma, as empresas se organizavam para substituir a concorrência real, por uma concorrência superficial. Os preços oferecidos eram calculados e ajustados em reuniões secretas, onde era definida qual empresa venceria o contrato e qual seria o preço.

O cartel tinha regulamento para definir como as obras seriam distribuídas. No intento de disfarçar o crime, o registro escrito da distribuição de obras era feito por vezes, como se fosse a distribuição de prêmios de um bingo.

Nesse ínterim, para garantir que apenas as empreiteiras participantes do cartel fossem convidadas para as licitações, era adequado coagir agentes públicos. Os funcionários, não só omitiam o cartel, como também os favoreciam, restringindo os convidados e sorteando a empreiteira escolhida pelo cartel.

Levantamentos realizados indicam que eram feitas negociações diretas injustificadas, celebravam-se aditivos desnecessários e com preços excessivos, aceleravam as contratações, burlando todas as etapas, e vazavam informações sigilosas, dentre outras irregularidades.

De acordo com MPU, os operadores financeiros ou doleiros, não eram responsáveis só por intermediar o pagamento da propina, mas por entregar a propina disfarçada de dinheiro limpo aos beneficiários, o dinheiro ia das empreiteiras até os doleiros, e aconteciam por meios de contratos com empresas de fachadas ou por movimentações no exterior.

Em março de 2015, deu-se início a uma linha de investigação, quando o Procurador-Geral da República, apresentou ao STF, 28 petições para aberturas de inquéritos criminais, destinados a investigar fatos atribuídos a 55 pessoas, das quais 49 são titulares de foro privilegiado. São pessoas que integram ou tem alguma relação com partidos políticos, responsáveis por indicar e manter os diretores da Petrobras. (MINISTÉRIO PÚBLICO, 2015).

#### **6.4 Demonstrações contábeis**

Demonstrações de Fluxo de Caixa Petrobras.

Exercícios findos em 31 de dezembro de 2017(em milhões de reais, exceto se indicado de outra forma), exibidos no quadro 10 abaixo, detalhado.

Quadro 10: Demonstrações do fluxo de caixa

Demonstrações de Fluxo de Caixa	2017	2016
Fluxos de caixa das atividades operacionais		
Lucro (prejuízo) do exercício	377	-13.045
Ajustes para:		
Despesa atuarial de planos de pensão e saúde	8.705	8.001
Resultado de participações em investidas	-2.149	629
Depreciação, depleção e amortização	42.478	48.543
Perda no valor de recuperação de ativos - <i>Impairment</i>	3.862	20.297
Ajuste a valor de mercado dos estoques	211	1.320
Perdas em créditos de liquidação duvidosa	2.271	3.843
Baixa de poços secos	893	4.364
Resultado com alienações e baixas de ativos	-4.825	-951
Variações cambiais, monetárias e encargos financeiros não realizados e outras	30.653	27.854
Imposto de renda e contribuição social diferidos, líquidos	1.452	-3.280
Realização do ajuste acumulado de conversão e outros resultados abrangentes	185	3.693
Revisão e atualização financeira de desmantelamento de áreas	1.339	-2.591
Ganho na remensuração de investimento retido com perda de controle	-698	-
Provisão para acordo da ação coletiva consolidada ( <i>Class Action</i> )	11.198	-
Redução (aumento) de ativos		
Contas a receber	-3.140	397
Estoques	-1.130	-2.010
Depósitos Judiciais	-5.383	-3.357
Outros ativos	-723	-1.214
Aumento (redução) de passivos		
Fornecedores	-160	-4.154
Impostos, taxas e contribuições	9.455	3.216
Imposto de renda e contribuição social pagos	-2.544	-1.284
Planos de pensão e de saúde	-2.944	-2.634
Outros passivos	-2.916	2.072
Recursos líquidos gerados pelas atividades operacionais	86.467	89.709
Aquisições de ativos imobilizados e intangíveis	-43.614	-49.289
Adições em investimentos	-239	-455

Recebimentos pela venda de ativos (Desinvestimentos)	9.907	7.231
Resgate (investimentos) em títulos e valores mobiliários (*)	-2.722	842
Dividendos recebidos (**)	1.450	1.607
Recursos líquidos utilizados nas atividades de investimentos	-35.218	-40.064
Participação de acionistas não controladores	69	122
Financiamentos e operações de mútuo, líquidos:		
Captações	86.467	64.786
Amortizações de principal	115.091	-105.832
Amortizações de juros (**)	-22.295	-25.563
Dividendos pagos a acionistas não controladores	-538	-239
Recebimentos pela venda de participações, sem perda de controle	4.906	-
Recursos líquidos utilizados pelas atividades de financiamentos	-46.482	-66.726
Efeito de variação cambial sobre caixa e equivalentes de caixa	619	-11.656
Aumento (redução) de caixa e equivalentes de caixa no período	5.386	-28.737
Caixa e equivalentes de caixa no início do período	69.108	97.845
Caixa e equivalentes de caixa no fim do período	74.494	69.108

<b>Demonstrações de Fluxo de Caixa</b>	<b>2017</b>	<b>2016</b>
Fluxos de caixa das atividades operacionais		
Lucro (prejuízo) do exercício	377	-13.045
Ajustes para:		
Despesa atuarial de planos de pensão e saúde	8.705	8.001
Resultado de participações em investidas	-2.149	629
Depreciação, depleção e amortização	42.478	48.543
Perda no valor de recuperação de ativos - <i>Impairment</i>	3.862	20.297
Ajuste a valor de mercado dos estoques	211	1.320
Perdas em créditos de liquidação duvidosa	2.271	3.843
Baixa de poços secos	893	4.364
Resultado com alienações e baixas de ativos	-4.825	-951

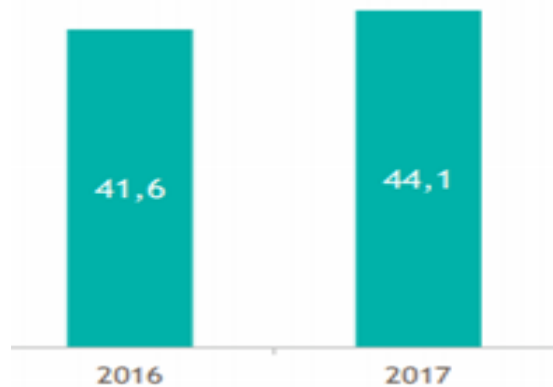
Variações cambiais, monetárias e encargos financeiros não realizados e outras	30.653	27.854
Imposto de renda e contribuição social diferidos, líquidos	1.452	-3.280
Realização do ajuste acumulado de conversão e outros resultados abrangentes	185	3.693
Revisão e atualização financeira de desmantelamento de áreas	1.339	-2.591
Ganho na remensuração de investimento retido com perda de controle	-698	-
Provisão para acordo da ação coletiva consolidada ( <i>Class Action</i> )	11.198	-
Redução (aumento) de ativos		
Contas a receber	-3.140	397
Estoques	-1.130	-2.010
Depósitos Judiciais	-5.383	-3.357
Outros ativos	-723	-1.214
Aumento (redução) de passivos		
Fornecedores	-160	-4.154
Impostos, taxas e contribuições	9.455	3.216
Imposto de renda e contribuição social pagos	-2.544	-1.284
Planos de pensão e de saúde	-2.944	-2.634
Outros passivos	-2.916	2.072
Recursos líquidos gerados pelas atividades operacionais	86.467	89.709
Aquisições de ativos imobilizados e intangíveis	-43.614	-49.289
Adições em investimentos	-239	-455
Recebimentos pela venda de ativos (Desinvestimentos)	9.907	7.231
Resgate (investimentos) em títulos e valores mobiliários (*)	-2.722	842
Dividendos recebidos (**)	1.450	1.607
Recursos líquidos utilizados nas atividades de investimentos	-35.218	-40.064
Participação de acionistas não controladores	69	122
Financiamentos e operações de mútuo, líquidos:		
Captações	86.467	64.786
	-	
Amortizações de principal	115.091	-105.832
Amortizações de juros (**)	-22.295	-25.563
Dividendos pagos a acionistas não controladores	-538	-239

Recebimentos pela venda de participações, sem perda de controle	4.906	-
Recursos líquidos utilizados pelas atividades de financiamentos	-46.482	-66.726
Efeito de variação cambial sobre caixa e equivalentes de caixa	619	-11.656
Aumento (redução) de caixa e equivalentes de caixa no período	5.386	-28.737
Caixa e equivalentes de caixa no início do período	69.108	97.845
Caixa e equivalentes de caixa no fim do período	74.494	69.108

**Fonte:** <http://www.investidorpetrobras.com.br/pt/relatorios-anuais/relato-integrado/demonstracoes-financeiras>

Após análise foi possível constatar que em 2017 houve crescimento no fluxo de caixa livre de 6% em relação a 2016, conforme evidenciado no gráfico 01 abaixo delineado.

**Gráfico 01: Fluxo de caixa livre positivo**



**Fonte:** <http://files.investidorpetrobras.com.br/conteudo/IMPrensa-4T17-Portugues-15-03-2018.pdf>

Infere-se que a Petróleo Brasileiro S.A. apresentou prejuízo de R\$ 446 milhões em 2017, tendo sido determinado pelos seguintes aspectos:

- Acordo para encerramento da *Class Action*<sup>24</sup>, nos EUA, no valor de R\$ 11.198 milhões.

A *Class Action* no direito norte-americano é um procedimento em que uma pessoa considerada individualmente, ou um pequeno grupo de pessoas, enquanto tal passa a representar um grupo maior ou classe de pessoas, desde que compartilhem, entre si, um interesse comum. Seu cabimento

<sup>24</sup> Ação de classe

restringe-se àquelas hipóteses em que a união de todos que poderiam ser partes em um mesmo processo (que se afirmam titulares da lide levada ao Estado juiz) não é plausível (até porque seu número poderia chegar a milhões) ou porque sua reunião, em um só processo, daria ensejo a dificuldades insuperáveis quanto à jurisdição e à competência. (FRIEDENTHAL, 1985, p. 728).

Em 21 de Outubro de 2016 a Petróleo Brasileiro S.A aprovou o acordo com investidores para encerrar quatro ações individuais nos EUA diante a Corte Federal de Nova York.

A *Class Action* se baseia na omissão e não divulgação aos acionistas nos casos de corrupção da “Operação Lava Jato”. Segundo os acionistas, as informações divulgadas eram enganosas, desvirtuando os fatos. /tal situação tinha como proposta, ludibriar os investidores da real situação real companhia, de modo que os mesmos continuassem a investir na empresa.

Por conseguinte, com os escândalos deflagrados, o preço inflacionado das *ADRs-American Depositary Receipt*<sup>25</sup> caíram bruscamente. Desse modo, o envolvimento de diretores da Petrobras foi considerado um agravante, pelo fato dessa equipe ser responsável pelo cumprimento da governança corporativa da Petrobras.<sup>26</sup>

Ocorre, que o acordo não constitui reconhecimento de culpa ou de prática de atos irregulares pela Petrobras. Não obstante, é fato que no referido acordo, a companhia nega sua responsabilidade. Isso reflete a sua condição de vítima dos atos revelados pela Operação Lava Jato, conforme reconhecido por autoridades brasileiras, inclusive o Supremo Tribunal Federal.

- Adesão aos programas de regularização de débitos federais, totalizando R\$ 10.433 milhões:

I. Institui o Programa de Regularização de Débitos não Tributários (PRD)

Em 24 de outubro de 2017 foi sancionada a lei 13.494 que “Institui o Programa de Regularização de Débitos não Tributários (PRD) nas autarquias e fundações públicas federais e na Procuradoria-Geral Federal; altera as Leis nos 10.522, de 19 de julho de 2002, e 8.213, de 24 de julho de 1991; e dá outras providências”.

<sup>25</sup> Recibo de depósito americano

<sup>26</sup>Disponível em <<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI215368,81042-O+caso+Petrobras+e+os+procedimentos+das+class+actions>> Acesso em 02/11/2018

A entidade Petróleo Brasileiro S.A. aderiu ao Programa de Regularização de Débitos não Tributários (“PRD”) em 25 de Outubro de 2017. O PRD permite a inclusão de débitos de participações governamentais junto à Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP).

A adesão possibilitará a fluência dos benefícios propostos neste programa para liquidação de processos judiciais no montante total de R\$ 1 bilhão, que, após as reduções, será quitado por aproximadamente R\$ 700 milhões, em 2 parcelas, sendo R\$ 430 milhões no ato da adesão e o restante em janeiro de 2018. Esses valores serão provisionados no resultado do 3º trimestre de 2017, com um impacto negativo líquido de, aproximadamente, R\$ 520 milhões.<sup>27</sup>

- I. Inclusão de Débitos no Programa de Regularização Tributária (PERT) em 26 de julho de 2017 a empresa aderiu ao programa de refinanciamento PERT, criado pela Medida Provisória 783/2017, programa de parcelamento de dívidas fiscais.

Oriundas do fundo de pensão dos funcionários de seus funcionários, chamado Plano Petros do Sistema Petrobras (PPSP), a estatal inscreveu \$4,3 milhões referentes a processos tributários. Do total, R\$ 1,3 bilhão será pago à vista, e os outros R\$ 3 bilhões, em 145 parcelas vencíveis a partir de janeiro de 2018. O valor parcelado considera reduções de 80% dos juros de mora, 40% da multa de ofício e 25% dos encargos legais,<sup>28</sup> representando uma economia de 34% do valor do débito.

Contudo, se excluísse o acordo da *Class Action*, a Companhia apresentaria lucro líquido de R\$ 7.089 milhões.

## 6.5 Endividamento

O Endividamento ou Grau de Endividamento (GE) é um dos índices mais relevantes para análise de uma empresa. Esta ferramenta funciona como um indicante da saúde financeira, pelo fato desse medir se uma empresa é muito ou pouco endividada, ou seja, se ela utiliza muito ou pouco o capital de terceiros onerosos. (LINS, 2012 p.15).

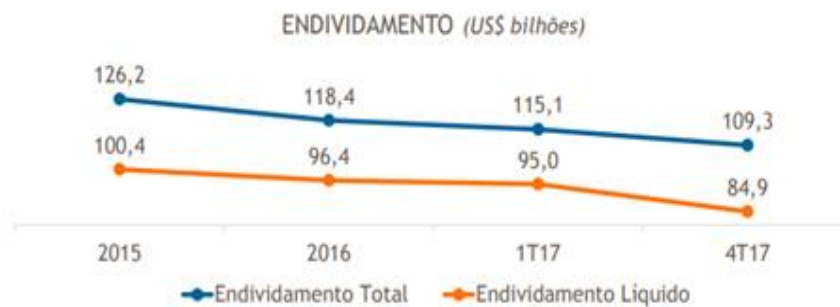
---

<sup>27</sup>file:///C:/Users/User/Downloads/Comunicado-Processo-Judicial-Adesao-PRD-Portugues.pdf

<sup>28</sup> <http://www.investidorpetrobras.com.br/pt/comunicados-e-fatos-relevantes/fato-relevante-adesao-ao-programa-especial-de-regularizacao-tributaria-de-debito-relacionado-a>

No ano de 2017 o endividamento líquido da Petrobrás atingiu R\$ 280.752 milhões, significando uma redução de 11%, em relação a 2016, demonstrado na redução do endividamento no gráfico2:

**Gráfico 02: Redução do endividamento**

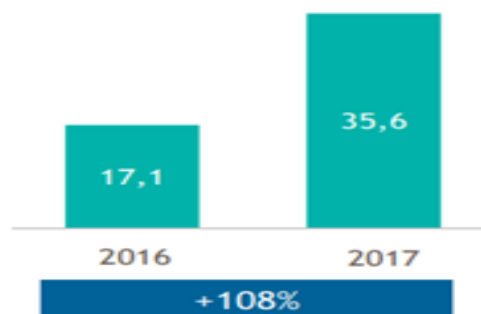


	1T17	4T17
Taxa média de financiamentos (% a.a.)	6,2	6,1
Prazo Médio (anos)	7,61	8,62
Alavancagem (%)	54	51

**Fonte:** <http://files.investidorpetrobras.com.br/conteudo/IMPrensa-4T17-Portugues-15-03-2018>

Em comparação a 2016, houve melhora no lucro operacional devido aos seguintes fatores demonstrado no gráfico:

**Gráfico 03: Lucro operacional supera o resultado financeiro**



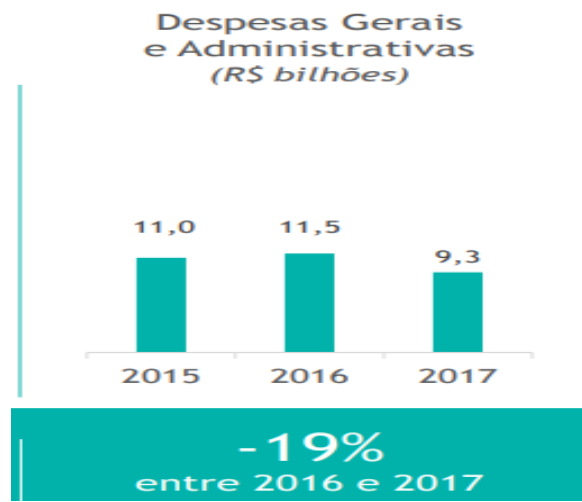
**Fonte:** <http://files.investidorpetrobras.com.br/conteudo/IMPrensa-4T17-Portugues-15-03-2018.pdf>

As Despesas Financeiras Líquidas atingiram R\$ 31,6 bilhões em 2017

- Maiores exportações líquidas de petróleo, a preços mais elevados;
- Menores gastos com pessoal;

Por meio do gráfico é possível evidenciar a evolução dos custos operacionais.

#### Gráfico 04: Evolução dos custos operacionais



**Fonte:** <http://files.investidorpetrobras.com.br/conteudo/IMPrensa-4T17-Portugues-15-03-2018.pdf>

Aspectos:

- Menores gastos com baixas de poços secos e ociosidade de equipamentos;
- Ganho com a venda da NTS no 2T-2017; e
- Menores *impairment* e depreciação de ativos.

## 7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O desenvolvimento do presente estudo se justificou por possibilitar os autores a desvendar, por meio de análise nas demonstrações contábeis da Petróleo Brasil S/A, como a maior empresa estatal brasileira, e, uma das maiores petroleiras do mundo se tornou a 8ª maior dívida do mundo, acarretando em desvalorização de mercado, perda de investidores, aumento na dívida líquida e que afetou sobremaneira o seu equilíbrio contábil no ano de 2017 refletindo e impactando negativamente na economia brasileira, por conta da Operação Lava-Jato.

O caso, que segue sob investigado da Polícia Federal, envolve políticos e grandes empreiteiras. Tal processo, já levou à prisão várias pessoas, incluindo executivos e ex-executivos da organização, bem como à apreensão de uma quantia avultada de dinheiro, bens e armas.

A problemática a pesquisa foi respondida, visto evidenciar que o Tribunal de Contas da União (TCU), não cumpriu o seu verdadeiro papel fiscalizador da gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e administração indireta, quanto à legalidade, à legitimidade e à economicidade e a fiscalização da aplicação das subvenções e da renúncia de receitas.

Faz-se mister destacar que TCU chegou a apontar indícios de fraudes em obras de duas refinarias da Petrobras em 2008, sendo que o mesmo chegou a recomendar a paralisação de toda obra ao Presidente da República em exercício, porém, nada de concreto aconteceu.

Em 2014 o MPF constatou irregularidades de contratos licitatórios superfaturados com empreiteiras, incluindo ex-empregados da Petrobras, envolvendo um conjunto de 27 empresas no esquema de um cartel. As denúncias apresentadas pelo Ministério Público Federal (MPF) refletem que aquele órgão se valeu dos trabalhos do TCU para reforçar, perante o Poder Judiciário, a gravidade dos ilícitos cometidos, pois o esquema de corrupção não era dissociado de outros crimes, como o superfaturamento de obras públicas, causando prejuízos bilionários.

Destarte, o objetivo proposto de comparar os resultados das demonstrações contábeis da Petrobras do ano de 2017 em relação ao ano de 2016 a fim de analisar o grau de endividamento, partindo-se do pressuposto que o prejuízo foi aumentado após denúncias de corrupção foi atingido, pelo ato de evidenciar que o

Grau de Endividamento do ano de 2017 em relação ao ano de 2016 sofreu sensível melhora.

Infere-se que, mesmo com todos os desafios que ainda enfrenta, a Petrobras está se reinventando a ponto de ser tornar competitiva em 2018. Em apenas três anos, a companhia estabeleceu um novo modelo de Governança, Risco e *Compliance*, que corrigiu graves problemas na estrutura e nos procedimentos adotados pela empresa e foi fundamental para permitir que ela retomasse o norte.

Enfim, a Petrobras está em recuperação, mas a crise não acabou. Todavia a operação lava-jatos foi benéfica financeiramente, em função do resgate de valores aos cofres públicos. A última remessa foi da ordem de R\$ 759 milhões.<sup>29</sup> Destaca-se ainda o progresso no lucro líquido nos 9 meses de 2018, produzindo o melhor resultado desde 2011 e um crescimento de 371% comparado aos 9 meses de 2017.

## 8 REFERÊNCIAS

---

<sup>29</sup>< <https://noticias.uol.com.br/politica/ultimas-noticias/2018/03/11/lava-jato-faz-quatro-anos-e-recupera-r-115-bi-por-meio-de-delacoes.htm>>



- MARINELA, Fernanda. **Direito Administrativo** – 11ª Edição-Editora Saraiva, 2017.
- MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 5. ed. São Paulo, Malheiros, 1994.
- MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. São Paulo: Atlas, 2005
- MOURA, Osnir. **Estrutura de Análise de Balanços Fácil**, 11º edição. Saraiva, 2015.
- NOVELINO, Marcelo. **Manual de Direito Constitucional - Volume Único, 9ª edição**. Método, 02/2014.
- OLIVEIRA, Leandro. **Balanco Patrimonial: O que é, para que serve e como analisar**, Disponível em: <<https://capitalsocial.cnt.br/balanco-patrimonial/>>
- PETROBRAS, Petróleo Brasileiro. **Código de Ética e Conduta** - Versão aprovada pela Diretoria Executiva em 24.11.2016, Ata DE 5330, Item 1, Pauta nº 852, e pelo Conselho de Administração da Petrobras, em 15.12.2016, Ata CA 1.475, Item 24, Pauta 235.
- SANKHYA, Gestão e Negócios. **Balanco Financeiro, Porque é fundamental para o planejamento**, Disponível em: <<https://www.sankhya.com.br/blog/balanco-financeiro-por-que-fundamental-para-planejamento/>>
- SANTIAGO, Emerson. **Agências Reguladoras**, Disponível em: <[https://www.infoescola.com/administracao\\_/agencias-reguladoras/](https://www.infoescola.com/administracao_/agencias-reguladoras/)>
- SALM, J. F.; MENEGASSO, M. E. **Proposta de modelos para a coprodução do bem público a partir das tipologias de participação**. In: ENCONTRO CIENTÍFICO DE ADMINISTRAÇÃO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 24, 2010, Rio de Janeiro, Anais..., Rio de Janeiro: ANPAD, 2010b. CDROM.
- SILVA, José Antônio da. *Série Provas & Concursos - Contabilidade Pública*. Método, 03/2015.
- SILVA, José Antônio Felgueiras da. **Contabilidade Pública**, Forense; São Paulo: MÉTODO: 2015.
- SILVA, Wesmey. **Demonstração das Variações Patrimoniais: Estrutura e Composição**, Disponível em: <<http://contabilidadepublica.com/demonstracao-variacoes-patrimoniais/>>
- SENADO FEDERAL, **Balanco Financeiro**, Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/orcamento/glossario/balanco-financeiro>>

VERGARA, Sylvia Constant. **Métodos de Pesquisa Em Administração** – 6ª Edição  
– Editora Atlas, 2015.