

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
INSTITUTO DE FILOSOFIA E CIÊNCIAS HUMANAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM POLÍTICAS PÚBLICAS

Lucas dos Santos Giacomel

**O que planejam e o que executam os municípios gaúchos?
Revelando as alterações de gastos durante a execução do
orçamento público (2005 - 2016)**

Porto Alegre

2022

Lucas dos Santos Giacomel

**O que planejam e o que executam os municípios gaúchos?
Revelando as alterações de gastos durante a execução do
orçamento público (2005 - 2016)**

Dissertação de mestrado apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Políticas Públicas, da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Políticas Públicas.

Orientador: Prof. Dr. André Marengo

Porto Alegre

2022

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL

REITOR

Carlos André Bulhões

VICE-REITORA

Patrícia Pranke

INSTITUTO DE FILOSOFIA E CIÊNCIAS HUMANAS

DIRETOR

Hélio Ricardo de Couto Alves

VICE-DIRETOR

Alex Niche Teixeira

PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM POLÍTICAS PÚBLICAS

COORDENADORA

Luciana Leite Lima

COORDENADOR-SUBSTITUTO

Sergio Simoni Júnior

CIP - Catalogação na Publicação

Giacomel, Lucas dos Santos

O que planejam e o que executam os municípios gaúchos? Revelando as alterações de gastos durante a execução do orçamento público (2005 - 2016) / Lucas dos Santos Giacomel. -- 2022.

178 f.

Orientador: André Marengo.

Dissertação (Mestrado) -- Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Instituto de Filosofia e Ciências Humanas, Programa de Pós-Graduação em Políticas Públicas, Porto Alegre, BR-RS, 2022.

1. orçamento público. 2. credibilidade orçamentária. 3. escolha pública. 4. planejamento governamental. 5. orçamento municipal. I. Marengo, André, orient. II. Título.

Lucas dos Santos Giacomel

O QUE PLANEJAM E O QUE EXECUTAM OS MUNICÍPIOS GAÚCHOS?
REVELANDO AS ALTERAÇÕES DE GASTOS DURANTE A EXECUÇÃO DO
ORÇAMENTO PÚBLICO (2005 - 2016)

Dissertação de mestrado apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Políticas Públicas, da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Políticas Públicas.

Porto Alegre, 25 de agosto de 2022

Resultado: Aprovado

BANCA EXAMINADORA:

Prof. Dr. André Marengo
Orientador
Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS)

Prof. Dr. Diogo Demarco
Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS)

Prof.^a Dr.^a. Luciana Leite Lima,
Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS)

Prof.^a Dr.^a Luciana Pazini Papi
Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS)

AGRADECIMENTOS

Ao longo do desenvolvimento desta dissertação, ficou muito nítida a afirmativa que diz que ‘ninguém faz nada sozinho’. Todo o tempo dedicado à elaboração desta pesquisa não teria sido possível sem um conjunto de pessoas muito importantes, que me auxiliaram nos mais variados aspectos.

Agradeço todo a ajuda da minha companheira de vida, Cristiane, que me incentivou do início ao fim a fazer o mestrado. Com suas palavras doces e de um jeito muito carinhoso, sempre me ajudava com que nunca perdesse o foco. E, na reta final, deu o presente mais valioso que se pode imaginar: o nascimento da nossa amada filha, Maitê.

Agradeço a todos os familiares – em especial minha mãe Vera, meu pai Alcides e minha avó Deolinda – por entenderem os momentos de ausência e auxiliarem sempre que preciso.

Agradeço ao professor orientador André Marengo, por ter compartilhado sua experiência, conhecimento e amizade: o professor é uma daquelas pessoas especiais, raras de se encontrar, pois reúne conhecimentos teóricos, empíricos e futebolísticos do mais alto gabarito.

Agradeço aos colegas do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, por me incentivarem a percorrer esta jornada – a qual espero que produza frutos para a atividade profissional – em especial à Andrea, Diego e Bruno.

Por fim, agradeço ao sistema de ensino público, por ter me permitido estudar em um curso de excelência, com professores dedicados e muito capacitados. Fico no dever de retribuir à sociedade brasileira e gaúcha todos os conhecimentos adquiridos – e, como servidor público estadual, espero o fazer da melhor forma possível.

RESUMO

A pesquisa busca mapear em quais áreas de gasto público ocorrem diferenças entre planejado e executado, observando a existência de dinâmicas estabelecidas e padrões de trade-off nas alterações da despesa pública durante a execução orçamentária. O orçamento público é instrumento multidisciplinar, de utilização consagrada e obrigatória na administração pública, pelo qual ocorre o gerenciamento e definição das escolhas coletivas, sendo capaz de expressar quais as prioridades alocativas entre diferentes opções de políticas públicas. Dentro deste contexto, a ação de planejar o gasto público via orçamento merece amplo estudo e investigação, uma vez que usualmente é questionada a efetiva capacidade do orçamento de prever a ação dos gestores públicos. Foram aplicados os conceitos teóricos da Teoria da Escolha Pública e da relação Principal-Agente, relacionando os seus pressupostos com os aspectos inerentes à atividade orçamentária. A análise contemplou as leis orçamentárias anuais de 494 municípios do Rio Grande do Sul, nos exercícios de 2005 até 2016, analisando funções e subfunções representativas da atuação municipal, em abordagem descritiva e exploratória, a partir da base de dados abertos do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul. Foram identificados recorrentes e significativos desvios entre planejado e realizado a cada exercício, sendo possível concluir que as alterações na decisão de gasto público definidas nas dotações iniciais do orçamento anual ocorrem em maior intensidade quanto mais específico for o item no orçamento: valores das 'despesas totais' são mais correspondentes do que a verificado no âmbito da 'função', enquanto há maior correspondência na 'função', comparativamente aquela encontrada no nível da 'subfunção'. Dentre as despesas com maiores recorrências de suplementações, citam-se as áreas de saúde e educação, enquanto a recorrência de reduções ao longo da execução orçamentária esteve destinada nas áreas de saneamento, urbanismo, previdência e ação legislativa. Os padrões de retificações no orçamento possuíram aderência com pressupostos da Teoria da Escolha Pública, onde gestores demonstram menor preferência na execução das despesas mais relacionadas ao longo prazo, com benefícios e visibilidade apenas ao longo do tempo. Entende-se que a complexidade dos orçamentos e a gama extensa de informações contribui para conflitos 'principal x agente', onde há dificuldade, ao Principal, de monitoramento sobre o que o Agente sinaliza que irá realizar na condução dos recursos a cada ano. A pesquisa buscou contribuir com o conjunto de estudos relacionados à credibilidade orçamentária, apresentando melhor entendimento sobre quais áreas de gastos as administrações municipais alteram as preferências de gasto, distanciando daquelas pactuadas quando da elaboração dos orçamentos iniciais.

Palavras-chave: orçamento público, credibilidade orçamentária, escolha pública, planejamento governamental, orçamento municipal.

ABSTRACT

The research seeks to map in which areas of public expenditure there are differences between planned and executed, observing the existence of established dynamics and trade-off patterns in changes in public expenditure during budget execution. The public budget is a multidisciplinary instrument, of consecrated and mandatory use in public administration, through which the management and definition of collective choices takes place, being able to express the allocative priorities between different public policy options. Within this context, the action of planning public spending by budget deserves extensive study and investigation, since the effective capacity of the budget to predict the action of public managers is usually questioned. The theoretical concepts of Public Choice Theory and the Principal-Agent relationship were applied, relating their assumptions with the aspects inherent to budgetary activity. The analysis included the annual budget laws of 494 municipalities in Rio Grande do Sul, from 2005 to 2016, analyzing representative functions and sub-functions of municipal action, in a descriptive and exploratory approach, based on the open database of the Audit Office of the State of Rio Grande do Sul. Recurring and significant deviations were identified between planned and executed each year, and it is possible to conclude that the changes in the public spending decision defined in the initial allocations of the annual budget occur in greater intensity the more specific the item in the budget is: values of 'total expenses' are more matching than that found at the 'function' level, while there is greater correspondence in the 'function' compared to that found at the 'subfunction' level. Among the expenses with the highest recurrence of supplements, the areas of health and education are mentioned, while the recurrence of reductions during the budget execution was destined to the areas of sanitation, urbanism, social security and legislative action. Budget rectification patterns adhered to assumptions of the Public Choice Theory, where managers show less preference in the execution of expenses more related to the long term, with benefits and visibility only over time. It is understood that the complexity of budgets and the extensive range of information contribute to 'principal x agent' conflicts, where it is difficult for the Principal to monitor what the Agent signals that it will carry out in the conduct of resources each year. The research seeks to contribute to the set of studies related to budget credibility, presenting a better understanding of which spending areas municipal administrations change spending preferences, distancing from those agreed upon when preparing the initial budgets.

Keywords: public budget, budget credibility, public choice, government planning, municipal budget.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Características do orçamento tradicional x orçamento moderno	30
Quadro 2 – Credibilidade orçamentária resumida	40
Quadro 3 – Pilar ‘credibilidade do orçamento’, ótica das despesas – PEFA.....	42
Quadro 4 – Características das classificações orçamentárias da despesa	50
Quadro 5 – Competências dos municípios	52
Quadro 6 – Achados em comum a respeito da ‘credibilidade orçamentária’	71
Quadro 7 – Faixas adaptadas de correspondência da metodologia PEFA	78
Quadro 8 – Funções e subfunções selecionadas e correspondência esperada	78
Quadro 9 – Resultados de correspondência ‘esperados x encontrados’ na pesquisa	108
Quadro 10 – Títulos constantes na Lei Federal n.º 4.320/1964	125
Quadro 11 – Informações dos créditos adicionais na lei federal n.º 4.320/1964.....	127
Quadro 12 – Classificação por natureza proposta pela Portaria STN/SOF n.º 42/1999	133

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Relação Principal-Agente	25
Figura 2 – Intersecções entre TEP e orçamento	44
Figura 3 – Intersecções entre relação de agência e orçamento.....	45
Figura 4 – Etapas do planejamento da despesa orçamentária	48
Figura 5 – Etapas da execução da despesa orçamentária.....	49
Figura 6 – Exemplo de estrutura codificada da classificação da despesa	51
Figura 7 – Fluxograma do ciclo orçamentário.....	54

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Correspondência orçamentária por função (2005).....	88
Gráfico 2 – Correspondência orçamentária por função (2016).....	88
Gráfico 3 – Correspondência orçamentária por função, em percentuais (média 05-16).....	90
Gráfico 4 – Correspondência orçamentária por subfunção (2005).....	98
Gráfico 5 – Correspondência orçamentária por subfunção (2016).....	99
Gráfico 6 – Correspondência orçamentária por subfunção, em percentuais (média 05-16).....	102
Gráfico 7 – Correspondência orçamentária: função Administração (2005-2016).....	142
Gráfico 8 – Correspondência orçamentária: função Previdência Social (2005-2016).....	142
Gráfico 9 – Correspondência orçamentária: função Saúde (2005-2016).....	143
Gráfico 10 – Correspondência orçamentária: função Educação (2005-2016).....	143
Gráfico 11 – Correspondência orçamentária: função Urbanismo (2005-2016).....	144
Gráfico 12 – Correspondência orçamentária: função Saneamento (2005-2016).....	144
Gráfico 13 – Correspondência orçamentária: outras funções (2005-2016).....	145
Gráfico 14 – Correspondência orçamentária: total das funções (2005-2016).....	145
Gráfico 15 – Correspondência orçamentária por função (2005).....	146
Gráfico 16 – Correspondência orçamentária por função (2006).....	146
Gráfico 17 – Correspondência orçamentária por função (2007).....	147
Gráfico 18 – Correspondência orçamentária por função (2008).....	147
Gráfico 19 – Correspondência orçamentária por função (2009).....	148
Gráfico 20 – Correspondência orçamentária por função (2010).....	148
Gráfico 21 – Correspondência orçamentária por função (2011).....	149
Gráfico 22 – Correspondência orçamentária por função (2012).....	149
Gráfico 23 – Correspondência orçamentária por função (2013).....	150
Gráfico 24 – Correspondência orçamentária por função (2014).....	150
Gráfico 25 – Correspondência orçamentária por função (2015).....	151
Gráfico 26 – Correspondência orçamentária por função (2016).....	151
Gráfico 27 – Correspondência orçamentária: subfunção Ação Legislativa (2005-2016).....	164
Gráfico 28 – Correspondência orçamentária: subfunção Administração Geral (2005-2016).....	164
Gráfico 29 – Correspondência orçamentária: subfunção Previdência do Regime Estatutário (2005-2016).....	165
Gráfico 30 – Correspondência orçamentária: subfunção Atenção Básica (2005-2016).....	165
Gráfico 31 – Correspondência orçamentária: subfunção Assistência Hospitalar e Ambulatorial (2005-2016).....	166
Gráfico 32 – Correspondência orçamentária: subfunção Ensino Fundamental (2005-2016).....	166
Gráfico 33 – Correspondência orçamentária: subfunção Educação Infantil (2005-2016).....	167
Gráfico 34 – Correspondência orçamentária: subfunção Infra-estrutura Urbana (2005-2016).....	167
Gráfico 35 – Correspondência orçamentária – subfunção Serviços Urbanos (2005-2016).....	168
Gráfico 36 – Correspondência orçamentária: subfunção Saneamento Básico Urbano (2005-2016).....	168

Gráfico 37 – Correspondência orçamentária: outras subfunções (2005-2016).....	169
Gráfico 38 – Correspondência orçamentária: total das subfunções (2005-2016)	169
Gráfico 39 – Correspondência orçamentária por subfunção (2005).....	170
Gráfico 40 – Correspondência orçamentária por subfunção (2006).....	170
Gráfico 41 – Correspondência orçamentária por subfunção (2007).....	171
Gráfico 42 – Correspondência orçamentária por subfunção (2008).....	171
Gráfico 43 – Correspondência orçamentária por subfunção (2009).....	172
Gráfico 44 – Correspondência orçamentária por subfunção (2010).....	172
Gráfico 45 – Correspondência orçamentária por subfunção (2011).....	173
Gráfico 46 – Correspondência orçamentária por subfunção (2012).....	173
Gráfico 47 – Correspondência orçamentária por subfunção (2013).....	174
Gráfico 48 – Correspondência orçamentária por subfunção (2014).....	174
Gráfico 49 – Correspondência orçamentária por subfunção (2015).....	175
Gráfico 50 – Correspondência orçamentária por subfunção (2016).....	175

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Correspondência orçamentária por função: informações estatísticas (média 05-16)	80
Tabela 2 – Correspondências orçamentárias por função: exemplos de eventos extremos	81
Tabela 3 – Distribuição de municípios por faixa de correspondência orçamentária por função (média do período 2005 - 2016).....	82
Tabela 4 – Correspondência orçamentária por função: informações estatísticas adicionais (média 05-16)	86
Tabela 5 – Média das medidas de centralidade e de dispersão por função (05-16).....	87
Tabela 6 – Correspondência orçamentária por subfunção: informações estatísticas (média 05-16) ..	91
Tabela 7 – Correspondências orçamentárias por subfunção: exemplos de eventos extremos	92
Tabela 8 – Distribuição de municípios por faixa de correspondência orçamentária por subfunção (média do período 2005 - 2016).....	93
Tabela 9 – Correspondência orçamentária por subfunção: informações estatísticas adicionais (média 05-16)	97
Tabela 10 – Média das medidas de centralidade e de dispersão por subfunção (05-16).....	98
Tabela 11 – Correspondência orçamentária por faixas: função Administração (2005-2016)	134
Tabela 12 – Correspondência orçamentária por faixas: função Previdência (2005-2016).....	135
Tabela 13 – Correspondência orçamentária por faixas: função Saúde (2005-2016).....	136
Tabela 14 – Correspondência orçamentária por faixas: função Educação (2005-2016)	137
Tabela 15 – Correspondência orçamentária por faixas: função Urbanismo (2005-2016).....	138
Tabela 16 – Correspondência orçamentária por faixas: função Saneamento (2005-2016).....	139
Tabela 17 – Correspondência orçamentária por faixas: outras funções (2005-2016).....	140
Tabela 18 – Correspondência orçamentária por faixas: total das funções (2005-2016).....	141
Tabela 19 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Ação Legislativa (2005-2016) ...	152
Tabela 20 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Administração Geral (2005-2016)	153
Tabela 21 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Previdência do Regime Estatutário (2005-2016).....	154
Tabela 22 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Atenção Básica (2005-2016)	155
Tabela 23 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Assistência Hospitalar e Ambulatorial (2005-2016).....	156
Tabela 24 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Ensino Fundamental (2005-2016)	157
Tabela 25 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Educação Infantil (2005-2016)..	158
Tabela 26 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Infra-estrutura Urbana (2005-2016)	159
Tabela 27 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Serviços Urbanos (2005-2016) .	160
Tabela 28 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Saneamento Básico Urbano (2005-2016)	161

Tabela 29 – Correspondência orçamentária por faixas: outras subfunções (2005-2016).....	162
Tabela 30 – Correspondência orçamentária por faixas: total das subfunções (2005-2016).....	163
Tabela 31 – Composição por categoria econômica: funções Administração, Previdência Social e Saúde (05 e 16)	176
Tabela 32 – Composição por categoria econômica: funções Educação, Urbanismo e Saneamento (05 e 16)	176
Tabela 33 – Composição por categoria econômica: subfunções Ação Legislativa, Administração Geral e Previdência do Regime Estatutário (05 e 16)	177
Tabela 34 – Composição por categoria econômica: subfunções Atenção Básica, Assistência Hospitalar e Ambulatorial e Ensino Fundamental (05 e 16).....	177
Tabela 35 – Composição por categoria econômica: subfunções Educação Infantil e Infra-estrutura Urbana (05 e 16)	178
Tabela 36 – Composição por categoria econômica: subfunções Serviços Urbanos e Saneamento Básico Urbano (05 e 16)	178

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

CF – Constituição Federal

ENAP – Escola Nacional de Administração Pública

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA – Lei Orçamentária Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

IIQ – Intervalo Interquartil

MCASP – Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público

MDF – Manual de Demonstrativos Fiscais

MPOG – Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão

PEFA – *Public Expenditure and Financial Accountability*

PPA – Plano Plurianual

SIAPC – Sistema de Informações de Auditoria e Prestação de Contas

SOF – Secretaria de Orçamento Federal

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

TCE-RS – Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul

TCU – Tribunal de Contas da União

TEP – Teoria da Escolha Pública

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	15
2. REFERENCIAL TEÓRICO	19
2.1. ESCOLHA PÚBLICA	20
2.2. TEORIA DA AGÊNCIA E ASSIMETRIA DE INFORMAÇÕES	23
2.3. ORÇAMENTO PÚBLICO	29
2.3.1. Evolução e atribuições históricas.....	29
2.3.2. Modelos de decisão orçamentária: racional-compreensivo, incrementalismo e equilíbrio pontuado.....	34
2.3.3. Credibilidade orçamentária	38
2.4. INTERSECÇÕES ENTRE ORÇAMENTO PÚBLICO, ESCOLHA PÚBLICA E PRINCIPAL-AGENTE	43
3. ORÇAMENTO PÚBLICO: LEGISLAÇÃO E DINÂMICA MUNICIPAL.....	47
3.1. Legislação e estrutura atual da despesa orçamentária	47
3.2. Orçamento público e os municípios.....	52
4. ESTUDOS SOBRE CREDIBILIDADE ORÇAMENTÁRIA	61
4.1. Pesquisas selecionadas	61
4.2. Síntese dos estudos	70
5. DESENHO DE PESQUISA.....	73
5.1. Objetivos.....	73
5.2. Metodologia	74
6. ANÁLISES E RESULTADOS.....	80
6.1. Correspondência orçamentária por Função.....	80
6.2. Correspondência orçamentária por Subfunção	91
6.3. Análise combinada: dimensão funcional x categoria econômica	103
6.4. Análises consolidadas: resultados e interpretações das correspondências orçamentárias encontradas	105
7. CONSIDERAÇÕES FINAIS	112
REFERÊNCIAS.....	116
ANEXO A – Histórico da legislação orçamentária.....	123
ANEXO B – Correspondência orçamentária nos municípios	134
ANEXO C – Composição do somatório dos valores orçados e empenhados das funções e subfunções por categoria econômica – 2005 e 2016 (em R\$ mil) .	176

1. INTRODUÇÃO

A capacidade dos entes governamentais em manter a oferta de bens e serviços de forma continuada está diretamente associada, dentre outros fatores, às habilidades de compatibilização das restrições financeiras existentes com as diversas demandas da população nas mais variadas áreas de políticas públicas. Neste contexto as peças orçamentárias – conforme idealizadas no aparato institucional vigente – cada vez mais se aproximam de instrumentos para o planejamento da ação coletiva, indispensáveis a qualquer mandatário público, de forma com que este gerencie os recursos coletivos conforme os níveis pactuados com os demais atores da sociedade.

O orçamento público é instrumento representativo da ação pública, sendo uma lei que busca traduzir inúmeras decisões que os governantes tomam em nome dos contribuintes, em direção à melhores condições de bem-estar coletivo (PIRES, 2011). É, também, uma arena de interação e negociação entre atores da sociedade, mediador de alternativas e definidor de preferências; enquanto processo, é o instrumental capaz de gerar a equação possível para tratamento dos problemas inerentes à escassez de recursos e necessidades para determinado período (SCHICK, 2006).

Neste contexto cabe destaque à lei orçamentária anual (LOA): elaborada pelo poder executivo a partir dos critérios expostos no PPA e na LDO, a LOA determinará a previsão da receita e a fixação da despesa para cada exercício. Durante a elaboração do orçamento anual há um importante debate entre os poderes executivo e legislativo – em conjunto com os demais atores da sociedade – para definição dos níveis de receitas extraídas da população (na forma de tributação) e das demandas a serem atendidas à municipalidade (políticas, programas e benfeitorias, na forma de despesa pública).

Entretanto, no processo orçamentário vigente, mesmo após a definição dos créditos iniciais estabelecidos na LOA, é facultado ao Administrador promover alterações no dispêndio público. Assim, torna-se possível realizar despesas “não computadas ou insuficientemente dotadas na lei de orçamento” (Lei Federal n.º 4320/64, art. 40) ao longo do exercício. Tais alterações, no entanto, devem estar inseridas no conceito de responsabilidade abarcado pela Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar Federal n.º 101/2000), onde impõe-se uma “ação planejada

e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas”.

É reconhecida a existência de um significativo volume de alterações promovidas durante a execução orçamentária nos entes públicos brasileiros, o que acaba limitando o potencial das peças orçamentárias de servir ao planejamento da ação coletiva, de sinalizar *ex-ante* os níveis de dispêndio público e de sintetizar um arranjo ótimo entre os poderes e à sociedade quanto ao uso dos recursos coletivos (AZEVEDO, 2013; CARNEIRO, COSTA, 2021; ROCHA, MARCELINO, SANTANA, 2013. SILVA, A. 2020). As divergências existentes entre ‘orçado’ e ‘executado’ no orçamento público colocam em questionamento uma das suas atribuições esperadas, qual seja, a de evidenciar e sinalizar, no início de cada exercício, as ações de governo para o gasto público.

Modificações quanto ao efetivo papel do orçamento na condução dos recursos públicos vêm recebendo atenção na agenda política do Brasil nos últimos anos. Exemplificativamente, cumpre citar as Emendas Constitucionais n.º 100/2019 e n.º 109/2021, as quais incluíram na carta magna, dentre outros quesitos, a necessidade de execução das programações orçamentárias quando da realização das despesas primárias discricionárias, de monitoramento e avaliação das políticas públicas nas leis orçamentárias e de cumprimento das emendas oriundas do poder legislativo. Adicionalmente, cita-se trabalho em desenvolvimento pelo Tribunal de Contas da União (TCU), em conjunto com organizações internacionais, onde há estudos destinados à produção de manual com a finalidade de aprimorar processos de fiscalização para induzir com que o conteúdo das peças orçamentárias tenha maior confiabilidade e represente, de forma mais precisa, quais os níveis esperados de receita e despesa que determinado ente público incidirá sobre a sociedade¹.

Em que pese estes movimentos necessitem de maior amadurecimento e compreensão pelos diversos poderes no setor público até provocarem efetivas modificações concretas, revelam uma importante discussão do papel majoritariamente autorizativo atribuído às pelas orçamentárias no contexto brasileiro.

¹ Conforme consta em <https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/manual-aborda-o-papel-das-entidades-de-fiscalizacao-no-fortalecimento-da-credibilidade-orcamentaria.htm> - acesso em 05/08/2022.

Adicionalmente, o cenário recente de crise socioeconômica deflagrado pela epidemia de Covid-19, impõe à administração pública novas formas de conhecimento e de solução de problemas. Neste sentido, o papel dos municípios ganhou destaque; a proximidade destas esferas de poder com a população possui um caráter dual: ao mesmo tempo em que permite a estes entes uma posição privilegiada para conhecimento e tratamento dos dilemas públicos, incumbe estes entes de elevadas responsabilidades e desafios, os quais devem ser solucionados a partir de utilização eficiente e eficaz dos recursos limitados para seu efetivo enfrentamento.

Portanto, um melhor conhecimento das dinâmicas orçamentárias para decisão do gasto público desses entes subnacionais, e das lacunas atuais que o orçamento possui para cumprir adequadamente o seu papel de preditor da ação pública, pode contribuir com o debate sobre o dispêndio público municipal e sobre a forma pela qual os municípios expressam as suas decisões de atuação na oferta de bens e serviços, via orçamento público.

Assim, surge a pesquisa, que terá as seguintes perguntas norteadoras: **em quais áreas de gastos ocorrem as maiores alterações entre planejado e executado? Existem trade-offs entre as áreas de gastos na execução orçamentária?**

A pesquisa buscará detalhar as dinâmicas de alteração nas decisões de gasto durante a execução orçamentária, buscando evidenciar onde ocorrem as maiores e as menores correspondências entre planejado e realizado. Serão explorados os níveis gerais, por função e por subfunção da despesa pública, focando naquelas mais representativas da atuação municipal; a análise será realizada nos municípios do Estado do Rio Grande do Sul, no período entre 2005 e 2016.

Em perspectiva inicial, é concebível supor que, conforme o poder executivo gerencie os recursos públicos com lastro em recorrentes alterações nas dotações iniciais, operacionalizadas principalmente por decreto – distanciando-se do arranjo de dotações inicialmente planejado quando da elaboração da LOA – maiores podem ser as chances de surgimento de conflitos do tipo ‘principal x agente’ e da existência de assimetria de informações, ocasionando perdas na delegação; bem como a oportunidade de administração de recursos públicos baseada na ‘racionalidade política’ dos gestores públicos, permitindo a estes buscarem a maximização de preferências em áreas específicas de gastos. Portanto, desvios entre planejado e

realizado na despesa orçamentária são esperados, o que pode significar que as definições coletivas contidas no planejamento a cada início de ano não se concretizem de forma precisa durante a execução do gasto público – cabendo à pesquisa apresentar com maior detalhamento onde este fenômeno ocorre.

Com efeito a evolução do orçamento público nas últimas décadas revela aumentos de funções do estado, de atores discutindo a aplicação dos recursos, de regras contábeis e de exigências legais e de normas de condução: este cenário acaba tornando a atividade de alocação de gastos públicos mais complexa do que a realizada anteriormente. Em que pese este cenário, por obrigação legal as administrações públicas devem gerenciar os seus recursos via orçamento, sinalizando as intenções de gasto no início do período e prestando contas a respeito das despesas efetivamente realizadas, durante e ao final do ano, não devendo ser esperadas divergências continuadas e expressivas entre orçado e realizado.

O trabalho está estruturado da seguinte forma: após esta introdução, serão apresentados os principais conceitos teóricos da Teoria da Escolha Pública (TEP) e da Relação Principal-Agente, bem como suas conexões com o orçamento público. Na sequência, aspectos relacionados à legislação orçamentária e à dinâmica municipal para orçamentação serão descritos. Em seguida será apresentado um conjunto de estudos que abordam o fenômeno das alterações entre planejado e realizado nos orçamentos. As seções subsequentes irão detalhar os objetivos e a metodologia da pesquisa bem como as análises e resultados encontrados, encerrando-se com as conclusões finais do trabalho.

Para além de buscar responder às perguntas e aos objetivos propostos, a pesquisa pretende produzir maior número de evidências e informações para embasar novas discussões relacionadas à dinâmica do orçamento público municipal e às alterações nas prioridades de gastos – como por exemplo ao debate sobre a relevância na definição das dotações iniciais para a decisão do gasto público e da capacidade do orçamento enquanto ferramenta efetiva para planejamento do dispêndio público. Espera-se que o trabalho seja capaz de associar-se ao conjunto de estudos realizados sobre o fenômeno da credibilidade orçamentária, bem como auxiliar no entendimento do contexto prático de realocação de gastos que a administração municipal está situada, instigando novos estudos – quantitativos e qualitativos – sobre a temática.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

É necessário reconhecer a multidisciplinariedade do orçamento enquanto objeto de análise no setor público e a sua associação com diversas áreas do conhecimento. Conexões diretas com a economia, administração, direito, contabilidade e políticas públicas podem ser prontamente realizadas uma vez que o orçamento contempla, respectiva e simultaneamente, o dilema da escassez de recursos, o gerenciamento de objetivos e planos, o cumprimento e observância de regras e normas, informações de registros e de transações financeiras e uma série de decisões políticas referentes à atuação estatal em ambientes dinâmicos.

Ao buscar aumentar a compreensão sobre a dinâmica de realocação de dispêndios no orçamento, identificando as diferenças entre ‘o que se planejou’ e ‘o que se executou’, o presente trabalho se utiliza de uma perspectiva de análise mais próxima a do campo de políticas públicas, dando maior ênfase ao orçamento como i) o *locus* onde estará materializada as escolhas decisórias promovidas pelos agentes frente às inúmeras possibilidades de atuação estatal e de *trade-offs* existentes de bens e serviços públicos, e como ii) o contrato pelo qual estará expressa a atuação do poder público para gerenciamento dos recursos coletivos.

Portanto, como estratégia de pesquisa, no referencial teórico primeiramente serão expostos tópicos já abordados pela literatura sobre condicionantes que influenciam as decisões dos agentes públicos, apresentando os estudos da Teoria da Escolha Pública. Posteriormente, e considerando que a gestão do orçamento é atividade conduzida por mandatários que administram recursos de terceiros, executando (ou não) suas propostas iniciais de governo, serão abordados conceitos da conhecida relação ‘principal-agente’, com destaque ao fenômeno de assimetria de informações entre os atores. Por fim, estudos teóricos diretamente aplicados ao orçamento serão apresentados, com ênfase nos aspectos conceituais e históricos, modelos de decisão na orçamentação e o fenômeno da credibilidade orçamentária.

2.1. ESCOLHA PÚBLICA

Um dos fenômenos de grande interesse no campo de políticas públicas é o estudo sobre como os agentes promovem escolhas e buscam a coordenação social em ambientes complexos e dinâmicos, onde atores, regras e contextos são relevantes para a tomada de decisões. Ao encontro desta problemática está a Teoria da Escolha Pública (TEP), que busca explicar como ocorrem os processos decisórios em regimes democráticos. Este corpo teórico utiliza um conjunto de estudos que emprega as premissas do comportamento racional e do auto interesse como intrínsecas aos agentes no sistema político (BORSANI, 2004).

Exponentes desta corrente teórica, James Buchanan e Gordon Tullock (1962) enfatizam o comportamento individual dos agentes como determinantes para a ação pública. Ao contemplar conceitos da microeconomia para os atores do sistema político, consideram que o interesse público seria reflexo de preferências individuais daqueles que detém o controle, contrapondo a modelos que destacam a ação estatal como exclusivamente voltada aos dilemas coletivos.

Em consonância à TEP, Anthony Downs (1957) sustenta que partidos políticos não buscam o bem-estar social como um fim, mas sim como um meio para obter maximização de votos e ascensão – ou manutenção – ao poder. Nesta ótica, as políticas ofertadas por um determinado governo, para além de ponderar os produtos e resultados socioeconômicos em uma determinada coletividade, deverão observar os possíveis impactos políticos e eleitorais para permanência no cargo. Nesta linha, Joseph Schumpeter assemelha a lógica da maximização do lucro com a busca pelo voto no sistema político: da mesma forma que empresários buscam maiores rendas na atividade privada, os políticos buscam o voto para alçarem-se ao poder, mantendo sob controle o gerenciamento dos recursos públicos (BORSANI, 2004, p. 105²).

Para além do comportamento maximizador dos atores políticos, os eleitores também irão buscar maximizar a sua utilidade (DOWNS, 1957). O cidadão apenas votará no partido político que oferecer a cesta de produtos e serviços públicos que melhor atenda às suas preferências. Todavia, existem limitações na formulação de

² Borsani referencia a obra clássica “*Capitalism, Socialism e Democracy*”, elaborada por Schumpeter em 1984.

políticas: conforme abordado por Downs (2013), o partido eleito herda um considerável nível de serviços públicos criados em administrações pretéritas, onde muitos dos quais possuem caráter continuado; isto acaba limitando a margem para modificações nas políticas ofertadas quando do seu mandato. Desta forma, tanto os partidos quanto os eleitores dão um peso maior às mudanças marginais realizadas – isto é, aquelas que representam alterações com maior potencial de visibilidade, mesmo que eventualmente detentoras de menor representatividade perante os compromissos totais do ente público.

Outro ator importante a ser considerado na compreensão e estruturação da ação coletiva é a burocracia³ estatal. Ao considerar que o burocrata também é um ator racional e auto interessado, William Niskanen sugere a necessidade de um maior entendimento sobre o ambiente interacional que os atores políticos devem considerar nas relações com os servidores e funcionários responsáveis por determinada organização pública, uma vez que estes podem estar mais interessados em aumentar suas rendas do que atuar para aumentar a eficiência nas políticas públicas (MOE, 2007, p. 530⁴).

Uma maior compreensão das escolhas alocativas de recursos públicos, dado o comportamento individual-maximizador dos atores inseridos no sistema político, também deve ponderar o período temporal ao qual os agentes estarão inseridos nas organizações públicas como gestores de recursos. Neste sentido, ao considerar que a dinâmica eleitoral importa para o entendimento das escolhas públicas realizadas, Willian Nordhaus estabelece o modelo de ‘ciclos eleitorais oportunistas’⁵ onde uma de suas premissas é que os “governos podem, mediante suas decisões e instrumentos de política pública, gerar antes das eleições, um maior crescimento produtivo e uma diminuição do desemprego a níveis não sustentáveis a médio prazo” (BORSANI, 2004, p. 121), o que poderá gerar uma dinâmica expansionista e imediatista nas decisões de gasto público, mesmo que ineficientes ou insustentáveis financeiramente nos exercícios subsequentes (BORSANI, 2004; HIBBS e DOUGLAS, 1992).

³ O termo ‘burocracia’ neste trabalho é utilizado para fazer referência ao conjunto de servidores públicos integrantes de uma determinada organização.

⁴ Moe cita a obra de Niskanen ‘*Bureaucracy and Representative Government*’, elaborada em 1971.

⁵ Tradução a partir do texto de BORSANI (2004). A literatura em inglês utiliza o termo “*political business cycle*”.

Outra corrente que fornece elementos para compreender as escolhas coletivas aborda a existência de um aumento no nível de gastos e das responsabilidades a cargo do Estado nas sociedades contemporâneas; assim a própria iniciativa do Setor Público de modernizar e dinamizar a atividade econômica, buscando fornecer respostas às demandas coletivas em diversos temas de políticas públicas, é um fator determinante para entender como será a atuação governamental (REZENDE, 2008). Nesta linha, as escolhas promovidas pelos agentes públicos não poderiam negligenciar fenômenos sociais existentes – tais como a urbanização, ampliação de direitos à população e desenvolvimento de novas relações de trabalho.

De acordo com Musgrave & Musgrave⁶, a ampliação da atuação do Estado ocorre por diversos fatores, tais como mudanças tecnológicas e populacionais, alterações nos custos relativos dos serviços públicos, disponibilidades de alternativas para a tributação e fatores políticos e sociais. Estas condições encontram-se presentes nas sociedades contemporâneas e nas diversas esferas de governo, e podem atuar como vetor positivo para a expansão dos dispêndios governamentais. Ainda, de acordo com Musgrave (1974⁷, apud GIACOMONI, 2021, p. 20), as decisões de ação pública estariam relacionadas às funções que o Estado possui na economia, quais sejam, as funções alocativa – aplicando recursos e ofertando bens e serviços onde outros atores não o fazem – distributiva – promovendo ajustamentos nos níveis de renda e provisão de serviços entre a população – e estabilizadora – mantendo condições para adequado andamento da economia, a partir da manutenção do nível de emprego e da estabilidade nos preços, dentre outros.

Conforme Rezende (2008) uma explicação mais abrangente do fenômeno de expansão dos gastos públicos também deve compreender as relações entre Governos e Sociedade em uma abordagem interacionista, onde as escolhas coletivas são mediadas por um conjunto de instituições. Na definição de Douglass North⁸ (1994, p.13):

⁶ Citado por GIACOMONI, 2021, p. 12.

⁷ A obra referenciada por Giacomoni é “*Teoria das Finanças Públicas*”. São Paulo. Atlas, 1974, capítulo 1 – elaborada por Richard Musgrave.

⁸ Em conjunto com Ronald Coase e Oliver Williamson, Douglass North é um dos expoentes da corrente teórica Nova Economia Institucional (NEI), que confere centralidade à importância das regras e normas na definição dos incentivos individuais e, portanto, nos padrões de comportamento coletivos e econômicos. Para melhor conhecimento da NEI, ver *FURUBOTN, E. G.; RITCHER, R. Institutions and Economic Theory: the contribution of the new institutional economics. Michigan: University of Michigan Press, 1998.*

As instituições compreendem regras formais, limitações informais (normais de comportamento, convenções e códigos de conduta auto-impostos) e os mecanismos responsáveis pela eficácia desses dois tipos de normas. Em suma, constituem o arcabouço imposto pelo ser humano a seu relacionamento com os outros.

De acordo com North, as instituições atuam como ‘regras do jogo’ as quais os agentes estarão submetidos nas interações sociais; estas, podem ser definidas como ‘formais’ – questões legais, contratos, estrutura jurídica, normas gerais e atuação de órgãos reguladores – ou ‘informais’ – relacionadas aos aspectos socioculturais, tradições, convenções sociais e percepções da população.

Assim, o desenho institucional adquire centralidade para compreensão das escolhas realizadas pelos agentes quando do gerenciamento dos recursos públicos, uma vez que incentivos e constrangimentos também irão moldar a tomada de decisão. Exemplo desta dinâmica é citado por Rezende (2008, p. 624), ao referenciar teorias que analisam a problemática de coordenação de políticas a partir da descentralização:

A descentralização fiscal tende a produzir fortes incentivos para a expansão dos gastos dos governos locais, especialmente quando as restrições orçamentárias são tênues (*soft budget constraints*). O grau de descentralização dos gastos, a verticalidade fiscal, discricionariedade dos sistemas de transferência governamentais e o grau de autonomia para tomada de empréstimos dos governos locais são considerados incentivos fundamentais para explicar o comportamento fiscal dos governos.

As abordagens sobre as escolhas públicas aqui apresentadas, ao sintetizarem alguns dos fatores que permeiam a ação coletiva, devem ser inseridas no contexto prático das organizações do setor público, as quais possuem uma multiplicidade de objetivos, de partes interessadas e de níveis hierárquicos. Por esta razão, questões envolvendo a delegação de atividades em organizações cada vez mais complexas necessitam ser ponderadas para aumentar o entendimento dos processos decisórios. A próxima seção propõe-se a realizar esta discussão.

2.2. TEORIA DA AGÊNCIA E ASSIMETRIA DE INFORMAÇÕES

Em sua obra seminal *“Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure”*, Jensen e Meckling (1976) empreendem abordagem específica sobre a Firma, caracterizando-a não como algo concreto e independente, mas sim como uma “ficção legal que serve como um foco para um processo complexo

no qual os objetivos conflitantes de indivíduos atingem um equilíbrio (...) no contexto de relações contratuais” (JENSEN, MECKLING, 1976, p.90). Os autores buscam compreender como pode ocorrer a maximização na eficiência da empresa em ambientes onde existem objetivos distintos entre os atores dotados de preferências individualistas. Desta forma, a partir da ênfase na dinâmica de diferenças de interesses entre os indivíduos, conceituam a relação de agência (JENSEN, MECKLING, 1976, p 89):

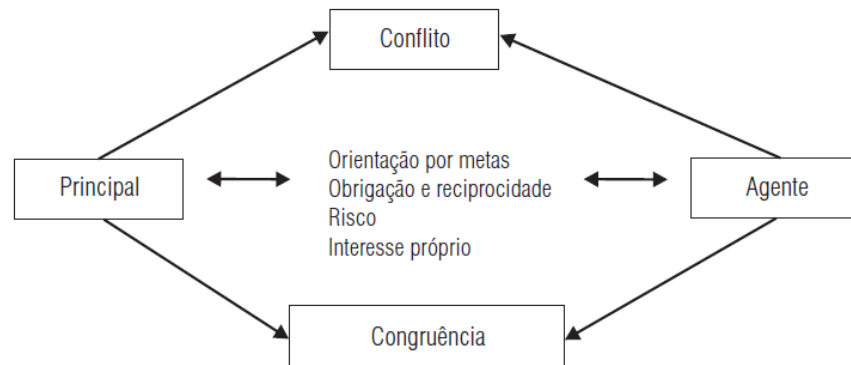
Definimos uma relação de agência como um contrato sob o qual uma ou mais pessoas (o(s) principal(is)) emprega uma outra pessoa (agente) para executar em seu nome um serviço que implique a delegação de algum poder de decisão ao agente. **Se ambas as partes da relação forem maximizadoras de utilidade, há boas razões para acreditar que o agente nem sempre agirá de acordo com os interesses do principal.** (grifo nosso)

Exemplos de relação de Agência são observáveis em inúmeras interações sociais, onde decisões em nome de um conjunto de indivíduos são tomadas em distintos arranjos contratuais e diferentes formas de relação entre atores – como, por exemplo, naquelas verificadas em empregadores e empregados, e entre governantes e eleitores (ROSS, 1973; JENSEN, MECKLING, 1976).

A partir da premissa de que o comportamento do Agente nem sempre terá como finalidade a obtenção de resultados ao Principal, emerge o desenvolvimento de mecanismos que busquem a mitigação de comportamentos individualistas e oportunistas, tais como regramentos e estruturas de fiscalização. Estes mecanismos, se por um lado atuam como incentivos para que o Agente atue em favor do Principal, por outro podem gerar custos à Organização, como por exemplo despesas de monitoramento por parte do principal e despesas com a concessão de garantias contratuais (JENSEN, MECKLING, 1976). A análise sugere que, tão maiores as diferenças de interesses entre Principal e Agente, maior será a necessidade de estruturas capazes de garantir a convergência de interesses entre os indivíduos.

Possíveis vínculos na relação principal-agente são ilustrados por Sato (2007, p.51).

Figura 1 – Relação Principal-Agente



Fonte: SATO, 2007, p.51

Considerando as conexões existentes e os dilemas envolvidos, atores e instituições externas podem atuar como mitigadores de problemas de agência. Assim, também poderá ser incumbido ao Estado o fornecimento de condições para mitigar problemas de agência derivados da delegação – como a partir da criação de leis ou de estruturas capazes de favorecer a manutenção e desenvolvimento de mercados e de condições para melhores relações entre atores (JENSEN, MECKLING, 1976).

Especificamente no âmbito da administração pública a questão central apresentada relaciona-se com o desafio da ação de governo estar ou não alinhada com interesses da coletividade, conforme abordado por Pires e Guimarães (2015, p. 881):

O problema a ser resolvido no controle dos gastos públicos nas democracias convencionais representativas é garantir que os agentes públicos (por exemplo, políticos eleitos e burocratas e tecnocratas de carreira teoricamente recrutados por mérito via compras públicas) administrem e gerenciem recursos para canalizá-los para resolver problemas públicos, coletivos ou sociais. Para resolver isso, a teoria do agente principal propõe a institucionalização de controles que evitem desvios e punam aqueles responsáveis quando ocorrem. Em outras palavras, a teoria recomenda identificar os elos fracos na cadeia de representação de interesses e blindagem da cadeia de modo a não quebrá-la. (PIRES e GUIMARÃES, 2015, p. 881).

De acordo com Przeworski (2007) não há garantia de que o Estado necessariamente atuará de forma benéfica e de acordo com o interesse público, uma vez que os diversos atores sociais operam em um sistema de informação limitada, de tal forma que os agentes públicos possam conseguir atuar majoritariamente em favor de grupos e interesses particulares.

Quando alguns mercados estão ausentes e quando determinados indivíduos particulares têm acesso a informações diferentes, as relações entre classes de atores são relações entre ‘principais e agentes’, vinculados por contratos explícitos ou implícitos. Os agentes têm algumas informações que os principais não percebem diretamente: eles conhecem suas próprias motivações, eles têm um conhecimento privilegiado de suas próprias capacidades, e podem ter a oportunidade para observar algumas coisas que os principais não podem ver. Eles também realizam algumas ações que permanecem, pelo menos em parte, escondidas do principal. (PRZEWORSKI, p. 147⁹).

Desta forma, o problema de agência também pode ser visto com maior ênfase sob a ótica da diferença de informações disponíveis ao Principal e ao Agente, e dos dilemas existentes na tomada de decisão em ambiente onde a assimetria informacional é mais elevada (ROSSI, 1973), com vantagens informacionais em favor do Agente (SECCHI, 2013).

Em que pese ser improvável um conhecimento pleno, pelo Principal, das decisões tomadas pelo Agente, quanto menor for esta diferença informacional melhor poderá ser o nível de eficiência a ser atingido pela Organização, dado os menores custos de monitoramento (ROSSI, 1973). Portanto, a menor capacidade de obtenção de informações acerca do comportamento do Agente pode ocasionar em problemas nos resultados advindos do processo de delegação, favorecendo a ocorrência de ‘seleção adversa’ – quando o principal não consegue escolher adequadamente o Agente – e do ‘risco moral’ – quando o Agente consegue enganar o Principal (SECCHI, 2013).

Pires e Guimarães (2015) buscam explicar com maior detalhamento a relação central estabelecida entre “governo eleito” (agente) e “cidadãos eleitores” (principal) na condução dos gastos públicos, sugerindo modelo com a existência de níveis intermediários de relação de agência ao longo de todo processo orçamentário. Cada nível possui distintos atores, ambientes institucionais, níveis de aprendizado e interesses. De forma ilustrativa, citam-se a relação entre a “coalisão do governo” (principal) e os “governantes de primeiro nível” (agentes) na definição de prioridades, onde o contrato estabelecido é o ‘plano de governo’, e a relação imediatamente posterior entre os “governantes de primeiro nível” (principal) e “segundo nível do governo e a burocracia de alto escalão” (agentes) na definição de objetivos específicos, onde o contrato estabelecido é a formalização de ‘políticas setoriais’.

⁹ Capítulo “Acerca del diseno del Estado: uma perspectiva principal-agente”, constante no livro “Lecturas sobre el estado y las políticas públicas: retomando el debate de ayer para fortalecer el actual”.

Desta forma, olhar para os fatores críticos e possíveis problemas existentes em termos de alinhamento de interesse e de nível informacional nos diferentes níveis pode auxiliar a uma maior compreensão da relação central de agência – governo e cidadãos – envolvida na alocação de gastos nas democracias representativas.

De acordo com Eisenhardt (1983), a relação de agência estabelecida no contexto de assimetria de informações gera duas possíveis reações pelo principal: ir em busca de informações a respeito do comportamento do principal ou avaliar os resultados e recompensar o agente pelos produtos alcançados. Nas exatas palavras do autor (EISENHARDT, 1983, p. 136):

No caso de informações incompletas, o principal tem duas opções. O principal pode adquirir informações sobre os comportamentos do agente e recompensar esses comportamentos. Isso requer a compra de mecanismos de vigilância, como medidas de contabilidade de custos, sistemas de orçamento ou camadas adicionais de gerenciamento. Alternativamente, o principal pode recompensar o agente com base nos resultados (por exemplo, lucratividade). Esses resultados são medidas substitutas para comportamentos. Porém, nesta opção, o agente é penalizado ou recompensado por resultados parcialmente alheios ao seu controle. Em outras palavras, bons resultados podem ocorrer apesar dos esforços insuficientes e resultados ruins podem ocorrer apesar dos bons esforços.

Com efeito, a existência da assimetria informacional nos mercados, bem como o desenvolvimento de modelos que expliquem a dinâmica esperada nos segmentos onde claramente há divergência de informação, já foram abordados pela literatura. Akerlof (1970), ao realizar estudo sobre o mercado de carros usados, identifica que vendedores podem estar dispostos a ofertar produtos de qualidade inferior, mesmo que a preços equivalentes àqueles de qualidade superior desde que os demandantes não consigam identificar no momento da compra as reais características das mercadorias adquiridas. A assimetria de informações, portanto, permite que os compradores adquiram produtos com qualidade inferior a preços equivalentes àqueles de qualidade maior.

Akerlof (1970) informa que a assimetria informacional possui efeitos negativos na continuidade dos próprios mercados: ao possuírem informações privilegiadas sobre seus produtos, vendedores desonestos podem optar por ofertar produtos de menor qualidade na mesma praça que vendedores honestos – cujos produtos possuem maior qualidade. Em contexto em que os compradores não conseguem obter informação suficiente para distinguir os produtos bons dos ruins, aqueles

interessados em adquirir mercadorias de elevada qualidade se afastarão destes negócios, sendo que esta dinâmica poderá ocasionar no desaparecimento do próprio mercado e das transações ali geradas. Trata-se do ‘custo da desonestidade’, que deverá ocorrer em maior proporção nos países subdesenvolvidos (AKERLOF, 1970).

Para mitigar os efeitos negativos da assimetria informacional, alguns mecanismos podem emergir, como por exemplo, o fornecimento de garantias aos compradores, a criação de ‘certificações’ e o surgimento de ‘marcas’ capazes de conferir credibilidade a produtos (AKERLOF, 1970). Todos estes institutos servem, em diferentes níveis, para reduzir as diferenças de informação existentes entre os atores, favorecendo as relações em cada mercado.

O fenômeno da assimetria informacional, quando observado nas relações entre diferentes atores no setor público, também é capaz de explicar dinâmicas e formas de comportamento. Um dos exemplos é a divergência de informações entre “eleitor e eleito” na lógica do voto: considerando que há um elevado custo ao eleitor em buscar informação a respeito de todas as ações dos partidos políticos, admite-se como comportamento racional que o eleitor se informe de forma mais objetiva – mesmo que de forma incompleta – por meio de especialistas e influenciadores na área, ou ainda, recorra à ideologia partidária como fator determinante para sua escolha, reduzindo os custos de manter-se completamente informado (DOWNS, 1957).

Outro exemplo é o que acontece na relação “legisladores x burocracia”: servidores de carreira possuem, em geral, maior quantidade de informação a respeito do funcionamento da instituição pública do que atores políticos – por exemplo, conhecimento detalhado sobre processos internos e custos envolvidos – detendo posição vantajosa para participar do processo decisório e influenciar escolhas em prol de seus próprios interesses. Desta forma, para evitar que o burocrata tenha um papel muito relevante, o legislador pode exercer controle *ex-ante* – tais como mudanças de leis, horários e estruturas que afetem o funcionamento interno da organização. Portanto, entende-se que os legisladores possuem mecanismos para controlar a burocracia, impedindo que a sua informação privilegiada influencie a ação estatal e limite que os governantes exerçam o seu poder de agenda (MCCUBBINS, NOLL, WEINGAST, 1987, 1989, apud MOE, 2007, p.539).

À medida em que o fenômeno da assimetria informacional pode se manifestar em maior magnitude quanto mais complexa for a atividade delegada ao agente,

importa realizar abordagem a respeito de como o orçamento vem se constituindo como ferramenta de gestão dos recursos públicos. A próxima seção, ao apresentar as atribuições, modelos de decisão e conceitos do orçamento público, pretende contribuir com esta discussão.

2.3. ORÇAMENTO PÚBLICO

2.3.1. Evolução e atribuições históricas

Integrando as decisões coletivas promovidas pelos agentes aos dispositivos formais que determinam e materializam a ação pública encontra-se o orçamento: instrumento consagrado tanto na esfera pública quanto privada o orçamento pode ser considerado como uma ferramenta em que se encontram as decisões coletivas de gerenciamento de recursos. No setor público adquire formato de lei, por meio da qual a condução dos recursos coletivos para determinado período ficará especificada e legitimada.

Em termos coletivos e de representação democrática “uma alocação orçamentária é a expressão da decisão de alocação de recursos feita pelas pessoas por meio de seus representantes” (PIRES e GUIMARÃES, 2015). Considerando que as escolhas alocativas também derivam de uma série de estudos – tais como perspectivas de nível de preços, informações sobre custos de bens e serviços, indicadores sociais e projeções de crescimento – evidencia-se que o orçamento público possui, ao mesmo tempo, um caráter técnico e político (WILDAVSKY, 1974; PIRES, 2011).

Rezende e Cunha (2013) evidenciam a importância que o orçamento possui para a vida social, política e econômica dos países, sustentando que orçamentos aderentes e bem construídos devem possuir quatro atributos principais: equilíbrio, previsibilidade, compreensão e contribuição para a vitalidade democrática.

Estudos a respeito da evolução do orçamento revelam uma diferenciação do seu papel no setor público a partir de dois períodos: orçamento tradicional e orçamento moderno (GIACOMONI, 2021). Segundo James Giacomoni, em sua fase ‘tradicional’ – início do século XIX – o orçamento cumpria o papel exclusivo de controle político,

estabelecendo limites de ação entre os poderes¹⁰, restringindo-se a instrumentalizar o controle das despesas, com enfoque nos meios e nos processos. Por sua vez, a partir do início do século XX – sobretudo após a ampliação da atuação do Estado a partir da corrente Keynesiana – o orçamento passou a modernizar-se e ampliar a sua gama de funções, servindo como um instrumento capaz de contemplar as intenções de ação governamental em outras dimensões, sobretudo em seus aspectos econômicos (GIACOMONI, 2021).

Quadro 1 – Características do orçamento tradicional x orçamento moderno

Fase conceitual	Período	Função principal	Características	Integração com planejamento
Tradicional	Início do século XIX	Controle de recursos	- aspectos jurídicos e contábeis: despesas classificadas em unidades administrativas e por objeto ou item de despesa; - orçamento focado nos 'meios'	baixa
Moderno	Início do século XX	Instrumento de administração	- aspectos jurídicos, contábeis, econômicos e administrativos: despesa contemplando múltiplas classificações, acrescentando a apresentação da finalidade do gasto público. - orçamento contemplando 'programas' e 'desempenho' (produtos da ação governamental).	alta

Fonte: elaboração própria a partir de GIACOMONI (2021)

O orçamento público vem acumulando funções ao longo do tempo, transformando-se em uma peça com múltiplas finalidades. Neste sentido, merece destaque a maior importância dada ao planejamento da ação pública às peças orçamentárias, fortalecendo a sua missão de traduzir a atuação prospectiva do poder público. Nas palavras de W.F. Willoughby¹¹:

¹⁰ Registra-se que o controle de gastos surgiu inicialmente na idade média: conforme Jesse Burkhead, é importante citar a passagem clássica da Carta Magna outorgada no início do século XIII, na Inglaterra, pelo Rei João Sem Terra, que assim dizia: “nenhum tributo ou auxílio será instituído no Reino, senão pelo seu conselho comum, exceto com o fim de resgatar a pessoa do Rei, fazer seu primogênito cavaleiro e casar sua filha mais velha uma vez, e os auxílios para esse fim serão razoáveis em seu montante” (BURKHEAD, J., apud GIACOMONI, 2021, p. 27).

¹¹ Apud MOOJEN, G. Op. Cit. P. 24-25, conforme contido em GIACOMONI, 2021, p. 52.

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

Movimentos para consolidar a integração do orçamento com a atividade de planejamento ocorreram a partir do segundo quarto do século XX, sobretudo no contexto norte-americano. De acordo com Pires e Motta (2014), na década de 40, adotou-se o chamado “orçamento por desempenho”, com indicação de objetivos, custos, relações entre receita e despesa, bem como uma estrutura em funções, projetos e atividades; na década de 50, já em nível federal, o governo americano formalizou técnica de orçamento por ‘programas’, integrando o orçamento à atividade de planejamento a partir de metodologias contendo mais informações sobre custos das ações governamentais, dando origem à técnica *PPBS – Planning, Programming and Budget System* (sistema de planejamento, programação e orçamento).

Nas últimas décadas do século XX, diante da crise do Estado de bem-estar social, houve busca pela modernização e eficiência da gestão pública como um todo, com influência dos princípios da *New Public Management*¹²: neste período houve maior preocupação com os resultados gerados pelas instituições governamentais, passando a ascender na agenda pública questões como organização de métodos de trabalho, gestão de recursos humanos, práticas de auditoria e avaliação de desempenho (BARZELAY, 2001, apud CUNHA, 2013, p. 239). Desta forma, conforme novas preocupações passaram a fazer parte da administração pública, o orçamento também foi sendo alvo de adaptações e transformações.

De acordo com Larkey e Devereaux (1999, p. 167 – apud CUNHA, 2013, p. 246) as reformas orçamentárias ocorridas ao longo do século XX podem ser tipificadas em:

¹² A *New Public Management* (nova administração pública) busca incorporar no setor público algumas práticas do setor privado para gerar maior eficiência e desempenho. Para maior conhecimento, recomenda-se MOTTA, Paulo Roberto de Mendonça. *O Estado da Arte da Gestão Pública*. RAE, São Paulo, v. 53, nº 1 (2013) e NEVES PEREIRA, Fernando et al. *Nova Gestão Pública e Nova Governança Pública: uma análise conceitual comparativa*. Revista Espacios, n. 7.vol. 38 (2017).

- esforços de racionalização – mais análise e *reasoning*;
- adoção de normas *ad hoc*, como equilíbrio orçamentário;
- democratização: como maior transparência orçamentária para a sociedade;
- relações de poder: papéis do Legislativo e do Executivo no orçamento; e
- controle: auditoria, limites da carga tributária e das despesas, e outras medidas para impor condicionamentos ao processo decisório orçamentário.

Apesar de avanços, as transformações pretendidas com o orçamento – ora pela perspectiva de construção de um modelo gerencial para fins de modernização da gestão pública, ora com maior ênfase em normas e controle – não demonstraram alcançar pleno êxito para uma aplicação completa de seus múltiplos objetivos: especificamente no que se refere à sua capacidade de predizer a ação pública, estudos demonstram que as ações inicialmente planejadas e quantificadas no orçamento são constantemente modificadas, revelando que as peças orçamentárias possuem menor importância gerencial (AQUINO, AZEVEDO, 2015, 2017; MANCINI, 2018) e não atuam como efetivos contratos entre governantes e cidadãos, capazes de estabelecer os níveis esperados de gerenciamento de recursos (SCHICK, 2011).

Um possível fator explicativo para divergências entre o observado e o esperado a respeito do papel do orçamento é a menor importância conferida aos agentes participantes na atividade de orçamentação, sendo necessário “alterar os incentivos subjacentes que condicionam os comportamentos dos principais atores: políticos, funcionários públicos e cidadãos” (LARKEY, DEVERAUX, 1999, p. 166 – apud CUNHA, 2013, p. 246): esta afirmativa sugere haver um descompasso entre a dinâmica orçamentária e os efetivos interesses das partes interessadas na alocação de prioridades – conforme pressupostos já apresentados sobre a teoria da escolha pública em subseção anterior.

Em âmbito brasileiro, desafios de amplas magnitudes fizeram com que as evoluções no sistema orçamentário não gerassem os produtos delas esperados. De acordo com Rezende e Cunha (2013) o processo orçamentário brasileiro acumulou distorções ao longo das últimas décadas, uma vez que as alterações legais propostas e a maior aproximação com o planejamento coexistiram com manutenção de problemas históricos e estruturais, como desequilíbrio na repartição de recursos entre

os entes federativos, má qualidade dos projetos públicos e inexistência de garantias de continuidade – a médio e longo prazo – dos investimentos propostos.

Na visão de Mancini (2018) os principais problemas referem-se à mera formalidade na apresentação de programas; ou seja, ao invés do Gestor Público apresentar e estruturar os programas em uma perspectiva integrada e sistêmica, o faz com baixa qualidade na elaboração, privilegiando os seus aspectos formais. Estas características acabam por limitar a efetiva implementação do orçamento por programas no âmbito brasileiro.

Para Bijos (2014, p. 7) a gestão orçamentária no Brasil ainda não consegue servir adequadamente à boa utilização do gasto público por conta de alguns desafios ainda não superados, tais como:

- os persistentes déficits normativos do sistema de planejamento e orçamento públicos, associados à ausência de regulamentação dos arts. 174, § 1º, e 165, § 9º, da Constituição de 1988;
- a precária sistemática de formulação e instituição de planos, políticas e programas governamentais, com a participação ainda tímida do Poder Legislativo;
- a debilidade, senão ausência, de planejamento de longo prazo para a gestão dos objetivos estratégicos do país; e
- a ausência de uma cesta estruturada e sustentável de indicadores destinados à mensuração do desenvolvimento nacional no longo prazo.

As discussões evidenciam importantes avanços nas funções do orçamento, mas com necessidade de consolidação e evolução em outras frentes. Para melhor compreensão da dinâmica orçamentária e dos *outputs* deste processo, estudos dedicados à própria atividade de orçamentação, ao apresentarem alguns fatores que moldam o processo de decisão ao longo do orçamento, podem fornecer maiores luzes ao tema, e serão abordados na subseção a seguir.

2.3.2. Modelos de decisão orçamentária: racional-compreensivo, incrementalismo e equilíbrio pontuado

Estudos relacionados ao processo decisório ocorridos na própria atividade de orçamentação buscam contribuir para um melhor entendimento das preferências ocorridas ao longo da atividade de priorização de recursos. Um dos modelos de estudo sobre a decisão orçamentária capaz de facilitar a compreensão a respeito do processo alocativo ocorrido nas peças orçamentárias é o chamado 'racional-compreensivo', que considera a capacidade dos agentes em promover escolhas racionais no processo decisório. Este modelo considera que os agentes possuem capacidade em promover avaliações de cenários alternativos, elencar prós e contras, analisar distintas opções de políticas para solução de problemas e então, a partir deste processo, promover a escolha mais adequada (SIMON, 2009).

De acordo com Peres e Santos (2018, p. 108):

O pressuposto desses modelos é que as decisões de alocação de recursos para diferentes programas (finalidades dos gastos) devem basear-se na maximização do retorno social de cada um deles, e devem ser passíveis, portanto, de comparações entre diferentes funções governamentais e/ou programas, com base em análises de tipo custo-benefício.

Algumas premissas são consideradas nas decisões orçamentárias ocorridas no modelo racional-compreensivo, tais como as elencadas em PERES & SANTOS¹³ (2018, p. 105-106): existência de informações completas ou suficientes, valores e interesses em disputa – e os respectivos *trade-offs* – são conhecidos, recursos disponíveis são suficientes para realização dos cálculos necessários para a adequada tomada de decisão entre as diferentes políticas possíveis e ausência de custos já incorridos que estabeleçam uma dependência de trajetória em relação às decisões anteriormente efetuadas.

Esta forma de compreensão sobre o processo de orçamentação no setor público esteve diretamente associada às metodologias de organização do orçamento com maior integração ao planejamento público – conforme descrito na subseção anterior. Assim, modelos como o 'orçamento por desempenho' e o 'orçamento por

¹³ De acordo com os autores, estas premissas foram elencadas com base em DAGNINO et al., *Metodologia de análise de políticas públicas*. Campinas: GAPI, 2002

programas' consideram, em sua essência, a capacidade dos atores em criticar dados, projetar cenários, gerenciar recursos, ponderar escolhas e tomar a decisão adequada.

Um contraponto a este modelo de orçamentação é o chamado 'incrementalismo orçamentário', que surge com maior força e robustez teórica a partir da década de 60, questionando a capacidade efetiva dos agentes em promover análises simultâneas e completas a respeito de complexos problemas sociais, refutando que uma ampla racionalidade estaria presente nas escolhas promovidas no orçamento.

O incrementalismo entende que as decisões orçamentárias partem de análises marginais – aplicadas a uma gama menor de variáveis – com elevada influência das escolhas que foram realizadas em momentos pretéritos. Entende-se que os atores não possuem condições plenas de avaliar a completude dos fatores que envolvem os dilemas públicos, de tal forma que o que melhor explica a alocação de recursos no período "t" é, justamente, o seu valor em "t-1" (DAVI, DEMPSTER, WILDAVSKY, 1966), onde são incorporados e considerados os valores de dotações pretéritas, níveis de inflação projetados e variações esperadas no crescimento da demanda para a definição das alocações de recursos no orçamento (BITTENCOURT, 2015, p. 67).

Como expoente da corrente orçamentária incremental, Aaron Wildavsky argumenta que escolhas realizadas com mudanças menos abruptas podem favorecer o aprendizado em programas escolhidos e melhorias no longo prazo. Desta forma, também assume que o caráter político está diretamente envolvido na dinâmica orçamentária, uma vez que a discussão alocativa realizada periodicamente pelos agentes, em benefício da coletividade ao longo do tempo, poderia ser mais custosa em ambientes de elevado conflito.

A análise de Wildavsky & Caiden (2003¹⁴, apud KLEIN, 2008, p. 7-8) apresenta as características do incrementalismo e como este modelo auxilia na tomada da decisão orçamentária, onde é possível destacar: o conceito de 'base orçamentária', compreendida como a expectativa de recebimento de recursos de uma unidade, favorecendo a percepção de que a despesa permanecerá em execução em momentos posteriores, viabilizando, ainda, uma comparação objetiva entre as diferentes unidades componentes da administração pública ou da mesma unidade ao longo do

¹⁴ WILDAVSKY, A.; CAIDEN, N. *The new Politics of the budgetary process*. 5ª Ed. New York and San Francisco: Pearson Longman, 2003.

tempo e a ‘capacidade em lidar com problemas de elevada magnitude’, uma vez que os aprendizados históricos proporcionados pela maior continuidade nos valores aportados em cada programa e/ou unidade orçamentária poderá favorecer futuras intervenções mais complexas e abruptas, pois estarão focalizadas apenas em uma parcela da questão-problema, e não sobre o todo, favorecendo a tomada de decisão¹⁵.

A dinâmica incremental nas decisões orçamentárias tem, como pressupostos, a capacidade cognitiva limitada dos atores e a inviabilidade prática destes em processar um número elevado de informações (LINDBLOM, 1959). Assim, o modelo incremental favorece a diminuição dos efeitos negativos de potenciais conflitos alocativos e dos inúmeros *trade-offs* apresentados aos diversos atores no orçamento: ao ser considerada como um importante parâmetro decisório, a base do valor aplicado no ano anterior faz com que as unidades orçamentárias diminuam a gama de avaliações e alternativas possíveis, permitindo um certo consenso e favorecendo a continuidade na oferta de bens e serviços (DAVI, DEMPSTER, WILDAVSKY, 1966). Ainda, ao defender que as escolhas no processo orçamentário possuam um maior nível de continuidade, torna-se mais factível monitorar os efeitos de novas políticas adotadas, ajustando-as no futuro – de forma mais precisa e com maior número de informações – apenas depois de um período de implementação e maturação (PETERS, 2001, p. 269).

Em que pese a sua relevância aos estudos teóricos sobre a orçamentação, o incrementalismo também recebeu algumas críticas ao longo do tempo. De acordo com True (2000), o incrementalismo não consegue fornecer uma explicação completa sobre as expectativas de cada política pública escolhida, nem das peculiaridades de cada localidade, assim como também não é capaz de diferenciar as mudanças incrementais das não incrementais. Peters (2001) informa que este modelo de decisão orçamentária acaba reforçando a manutenção de *status quo*, não fornecendo explicação suficiente sobre mudanças de elevado impacto que ocorrem nas políticas governamentais.

¹⁵ Outro ponto destacado por Wildavsky (2003, apud KLEIN, 2008, p.8), é “obter ensinamentos derivados das ações mais simples, os quais podem servir de orientação para lidar com ações mais complexas. Em vez de tratar diretamente do custo de uma nova e grande instalação, por exemplo, os responsáveis pelas decisões podem olhar como os custos de pessoal e de administração, com os quais eles têm alguma familiaridade, são conduzidos”.

Apesar da dicotomia existente entre os modelos racional-compreensivo e incremental, análise realizada por Baumgartener e Jones (1993), em sua teoria do equilíbrio pontuado, fornece elementos para compreensão tanto do processo de estabilidade quando de mudanças na agenda e no orçamento público. O modelo evidencia que o comportamento das políticas possui um certo caráter dual, onde perduram longos períodos de continuidade (com mudanças apenas incrementais), os quais são, em dado momento, interrompidos (pontuados) em processos de abruptas variações.

A análise empreendida no modelo informa que a estabilidade na política é decorrente de uma série de fatores, tais como a incapacidade dos atores em antever o impacto de suas decisões, a racionalidade limitada dos agentes públicos, a atuação de grupos conservadores e a existência de ‘monopólios da política’¹⁶. Estas razões justificam o viés de continuidade, compreendendo-se que o incrementalismo é um padrão dominante no processo político. No entanto, e com o passar do tempo, durante este período de estabilidade surgem novas formas de compreensão sobre antigos problemas, bem como aumentam as chances de novos temas ganharem relevância – movimento este que também acaba gerando pressão às instituições políticas para moldarem (atualizarem) a sua forma de atuação.

Ocorre que, devido à impossibilidade do sistema político em conseguir processar todas as demandas públicas, as discussões de determinadas questões (*issues*) acontecem apenas em subsistemas paralelos – que são uma espécie de arena onde ocorre a discussão variada de temas, realizadas por diferentes comunidades e especialistas. Em determinados momentos esta dinâmica de processamento paralelo é interrompida de forma abrupta, ocorrendo a promoção de determinado tema à arena da macropolítica. Neste espaço, o processamento das questões é realizado de forma serial; isto é, cada alternativa é avaliada uma por vez, com maior discussão, pelos atores políticos decisórios – o que pode oportunizar o seu ingresso na agenda.

Desta forma, modificações pontuais nas políticas acabam interrompendo a lógica de revisões marginais, confrontando o *status quo* e monopólios da política anteriormente estabelecidos. Esta é a pontuação retratada pelo modelo: momentos

¹⁶ De acordo com o modelo, esses monopólios seriam núcleos onde a política é majoritariamente controlada por especialistas e grupos específicos.

antecedidos de longos períodos de estabilidade, representados por um curto e abrupto período de mudança, que podem conduzir a política e a agenda pública a outro padrão.

2.3.3. Credibilidade orçamentária

As atribuições esperadas ao orçamento público e o seu papel enquanto ferramenta pela qual a tomada de decisão ocorre, vêm recebendo maior investigação nos anos recentes. Nesta discussão, insere-se o conjunto de estudos relacionado à ‘credibilidade orçamentária’ (*budget credibility*), onde são cotejadas e analisadas diferenças entre o que se espera e o que efetivamente é realizado em alocação de recursos públicos.

Situada no contexto de um novo ciclo de aprimoramento da gestão das finanças públicas e da melhoria na aplicação dos recursos públicos – a partir do século XXI – agenda da credibilidade dos orçamentos públicos vem produzindo maior investigação do orçamento como instrumento capaz de fornecer previsibilidade sobre as decisões de tributação e de oferta de bens e serviços, evidenciando à sociedade quais serão as práticas da equipe de governo para determinado período. Como definição, ‘credibilidade orçamentária’ pode ser interpretada como a “habilidade de um governo em cumprir com as metas e as previsões de arrecadação e de gastos informadas no orçamento a cada ano fiscal” (IBP, 2018, p. 1)¹⁷.

A produção de orçamentos confiáveis é essencial para o estabelecimento de comprometimento dos governos com a execução das políticas planejadas, sendo que a sua importância está diretamente ligada à relação estabelecida entre governo e cidadãos (IBP, 2018; SIMSON, WELHAM, 2014). Ainda, de acordo com os autores:

Uma vez aprovado, os cidadãos esperam que o orçamento do governo funcione como um roteiro, orientando os gastos para a prestação efetiva de serviços públicos e progresso no desenvolvimento sustentável. Se os governos saem do curso, a sociedade questiona por que isso aconteceu e se preocupa com os impactos relacionados. Desvios repetidos corroem a

¹⁷ Merece destaque a produção realizada por organizações não governamentais (ex: OCDE, FMI, ONU, Banco Mundial) que, sob a égide da preocupação com a sustentabilidade de longo prazo das finanças governamentais – bem como pelo reconhecimento sobre o impacto que a atuação do setor público possui na coletividade e no cotidiano dos demais atores da sociedade – vêm realizando estudos, manuais e levantamentos sobre finanças públicas e gestão orçamentária em diversos países.

confiança das pessoas na capacidade de seu governo de fazer planos realistas e cumprir os compromissos. (IBP, 2018, p.1) (tradução nossa)

Os desvios entre planejado e executado nos gastos orçamentários podem ser descritos como ‘gastos inferiores’ (*underspent*) – quando os dispêndios são menores do que os valores inicialmente planejados – ou como ‘gastos superiores’ (*overspent*) – que ocorre quando as despesas são performadas em níveis maiores que os do orçamento inicial (IBP, 2018). Há elevada recorrência de *underspent* nos orçamentos gerais dos países – sobretudo em nações subdesenvolvidas – sendo que estes tipos de desvios escondem dinâmicas de alterações de prioridades entre diferentes setores e áreas (IBP, 2018), prejudicando a visualização de ‘quem ganha’ e ‘quem perde’ recursos durante cada exercício, limitando a atuação das peças orçamentárias enquanto sinalizadoras das escolhas públicas.

Estudos elaborados por Simson e Welham (2014) definem a credibilidade orçamentária como a ‘extensão do desvio das despesas reais ao final do ano em relação ao orçamento aprovado no início do exercício’¹⁸. Os autores defendem que desvios elevados e continuados entre ‘planejado’ e ‘realizado’ podem prejudicar duas importantes funções do orçamento público: a de melhorar a eficiência operacional – tornando possível reprogramar prioridades e coordenar preferências entre os diversos atores – e a de atuar como um contrato entre o governo e os seus financiadores – estabelecendo níveis de tributação e dispêndio legitimamente aceitos pela sociedade.

Utilizando-se de conceitos da teoria da escolha pública, Simson e Welham (2014) também nominam três diferentes causas da baixa credibilidade orçamentária: a incerteza, relacionada com a incapacidade de realizar previsões exatas a respeito dos eventos futuros; agentes indisciplinados, em alinhamento com a problemática da relação ‘principal-agente’, associado ao fato de que, ao longo da execução do orçamento, os recursos públicos são delegados/descentralizados a atores auto interessados, surgindo potenciais conflitos à medida em que o chefe máximo de governo não consegue monitorar perfeitamente o comportamento dos demais atores e problemas de sinalização, relacionado aos incentivos que o chefe do executivo

¹⁸ Os autores também admitem a existência de outros dois significados para a credibilidade orçamentária: quando o orçamento é construído com legitimidade, relacionado ao fato de o processo orçamentário ter sido elaborado respeitando a legislação e o voto da coletividade, e quando o orçamento é tecnicamente apropriado, associado à aderência e compatibilidade do orçamento com o efetivo atendimento dos objetivos e pretensões da equipe de governo.

possui em fazer determinadas promessas públicas no orçamento que ele mesmo sabe que não as cumprirá, de forma a ganhar apoio das partes interessadas – como por exemplo, doadores de campanha, agentes do legislativo e a burocracia – e permitir a governabilidade e manutenção no cargo.

O quadro a seguir relaciona cada tipo de fator da não credibilidade com cada objetivo do orçamento público.

Quadro 2 – Credibilidade orçamentária resumida

Objetivo do Orçamento	Causas da baixa credibilidade	Descrição
Ferramenta gerencial; Eficiência de gastos	Incerteza	Previsões imprecisas em um mundo de mudanças exigem mudanças durante o ano
	Agentes indisciplinados	Falta de <i>compliance</i> pelos agentes ao executar o orçamento
Ferramenta de contrato; cooperação entre as partes interessadas	Problema de sinalização	Deturpações intencionais no orçamento planejado para acalmar as partes interessadas

Fonte: SIMSON e WELHAM, 2014, p. 6 (tradução nossa)

Anessi-Pessina et al., (2012, 2013) também estudam alterações promovidas durante a execução do orçamento, utilizando-se do termo ‘reorçamentação’ (*rebudgeting*) para descrever as mudanças ocorridas. Apesar de ponderarem que os desvios durante a execução orçamentária podem favorecer o atingimento de propósitos oportunistas, os autores também analisam que a atividade de reorçamentação pode ser ferramenta útil para atingimento dos objetivos de governo, não devendo ser vista como algo desassociado da orçamentação inicial, necessitando também estar integrada aos sistemas de planejamento e demais ferramentas gerenciais de cada organização, bem como compatível com as regras, culturas e contexto de cada realidade.

Reorçamentação é uma forma de os governos cumprirem os diversos objetivos da orçamentação, incluindo continuidade e controle, mudança e responsabilização, flexibilidade e previsibilidade. Portanto, é permitido na maioria das organizações públicas em todo o mundo, embora dentro de diferentes conjuntos de restrições. (ANESSI-PESSINA, 2013, p. 17-18) (tradução nossa).

Os autores também apontam que a reorçamentação é um processo com menor visibilidade do que a orçamentação inicial, sendo “composta por várias pequenas alterações ao orçamento inicial, cujo montante total é, no entanto, importante” (ANESSI-PESSINA et al., 2012, p. 883, tradução nossa). Neste sentido, um dos desafios seria garantir que a reorçamentação buscasse garantir consistência ao propósito do orçamento inicial, fortalecendo o seu papel como instrumento de condução dos recursos públicos, ao invés de configurar desvios que gerassem distorções significativas.

Para dimensionamento da credibilidade orçamentária, metodologias vêm sendo desenvolvidas para melhor descrição deste fenômeno, onde se destaca aquela contida na avaliação da gestão de finanças públicas realizada pelo ‘Programa da Despesa Pública e Responsabilidade Financeira’ (PEFA – *Public Expenditure and Financial Accountability*¹⁹): com aplicação em diversos países²⁰, a metodologia informa sete pilares para avaliação das finanças públicas, sendo que o primeiro deles é a ‘credibilidade orçamentária’²¹.

Para aferir a credibilidade do orçamento, foram construídas faixas de avaliação de desvios entre planejado e realizado, identificando em que medida as despesas totais do orçamento refletem os níveis originalmente aprovados. O quadro a seguir demonstra os quesitos construídos pela metodologia PEFA:

¹⁹ O PEFA é uma iniciativa para avaliação da gestão das finanças públicas capitaneada por múltiplas instituições internacionais, tais como o FMI, Banco Mundial, Comissão Europeia e Ministérios de países como França, Noruega e Luxemburgo.

²⁰ De acordo com informações disponíveis no site oficial da metodologia PEFA (<https://www.pefa.org/> - acesso em 13/02/2022), foram realizadas um total 727 avaliações em 155 países. Observa-se predominância de análises nos países emergentes e subdesenvolvidos, sugerindo que a iniciativa possui o viés de impulsionar adoção de boas práticas de finanças nos países com menor condições de gerenciamento de recursos públicos.

²¹ Os sete pilares para avaliação da gestão de finanças públicas são: i) credibilidade do orçamento, ii) transparência das finanças públicas, iii) gestão de ativos e passivos, iv) estratégia fiscal e orçamentação baseada em políticas, v) previsibilidade e controle na execução do orçamento, vi) contabilidade e relatórios e vii) escrutínio e auditoria externa. Especificamente sobre o primeiro pilar, informa-se que na versão em inglês do relatório apresenta a expressão “*budget reliability*”, que pode eventualmente ser traduzida como “confiança do orçamento”.

Quadro 3 – Pilar ‘credibilidade do orçamento’, ótica das despesas – PEFA²²

Indicador	Dimensão	Faixa (ocorrência últimos 3 anos)	Pontuação
PI-1. Despesa total efetiva	1.1. Despesas totais efetivas	Execução entre 95% e 105% do orçamento	A
		Execução entre 90% e 110% do orçamento	B
		Execução entre 85% e 115% do orçamento	C
		Inferior à pontuação ‘C’	D
PI-2. Composição das despesas realizadas	2.1. Composição da execução das despesas por função	Variância inferior a 5% do orçamento	A
		Variância inferior a 10% do orçamento	B
		Variância inferior a 15% do orçamento	C
		Inferior à pontuação C	D
	2.2. Composição da execução das despesas por natureza econômica	Variância inferior a 5% do orçamento	A
		Variância inferior a 10% do orçamento	B
		Variância inferior a 15% do orçamento	C
		Inferior à pontuação C do orçamento	D
	2.3. Despesas de reservas para contingência	Execução inferior a 3% do orçamento	A
		Execução entre 3% e 6% do orçamento	B
		Execução entre 6% e 10% do orçamento	C
		Inferior à pontuação C	D

Fonte: elaboração própria a partir de PEFA (2019).

A credibilidade orçamentária também possui conexão direta com estudos relacionados à governança orçamentária – definida como o conjunto de “processos, leis, estruturas e instituições em vigor para garantir que o sistema de orçamentação cumpra os seus objetivos de forma eficaz, sustentável e duradoura” (OCDE, 2015, p. 5). A governança aplicada ao processo orçamentário acaba reconhecendo que o orçamento é parte integrante do macrossistema do gerenciamento de recursos públicos, conectando-se diretamente com as dimensões fiscal e econômica (BIJOS, 2014), reconhecendo que aspectos como a confiabilidade nas informações contidas nas peças orçamentárias, qualidade das previsões orçamentárias e a sua aderência com a realidade e contexto local, são importantes indutores para viabilizar uma gestão de recursos públicos com maior eficiência, transparência e *accountability*²³.

²² O pilar ‘credibilidade orçamentária’ também apresenta indicador específico para a execução da receita (PI-3), que aborda as ‘receitas totais efetivas (dimensão 3.1.) e ‘execução da composição das receitas’ (dimensão 3.2.). Para maiores detalhamentos, sugere-se leitura do padrão metodológico da PEFA (2019).

²³ Maior conhecimento a respeito da agenda sobre governança orçamentária pode ser encontrado a partir da leitura de BIJOS (2014) – contextualização geral dos estudos de governança aplicados ao orçamento –, OCDE (2015) – com diretrizes gerais e a congregação de princípios modernos aplicáveis aos orçamentos – e David Good, *The Politics of Public Money 2.ed*, 2014 – com abordagem sobre o papel dos atores no gerenciamento dos recursos públicos.

2.4. INTERSECÇÕES ENTRE ORÇAMENTO PÚBLICO, ESCOLHA PÚBLICA E PRINCIPAL-AGENTE

A análise empreendida até este momento evidencia o orçamento público como instrumento dotado de multiplicidade de conceitos, objetivos e classificações, dotado de componentes técnicos e políticos. Esta complexidade atual dos orçamentos é aspecto nuclear, que influencia diretamente no seu papel como instrumento de materialização da escolha pública e de contrato estabelecido entre governantes e governados para gerenciamento dos recursos coletivos.

A partir do pressuposto da complexidade atual dos orçamentos públicos é possível estabelecer intersecções entre as teorias anteriormente apresentadas, de forma a buscar maior compreensão sobre o fenômeno de modificações de gastos ao longo da execução orçamentária. A discussão ora proposta sugere que a extensa gama de informações atualmente exigíveis no orçamento, se por um lado busca fornecer elementos para ser possível comprovar e mapear o atendimento de inúmeras demandas sociais e direitos coletivos, por outro torna o processo de avaliação e de monitoramento da conduta do Gestor Público acerca dos gastos públicos e dos resultados de políticas públicas um ato custoso, de difícil execução, onde é pouco viável que a sociedade em geral tenha um conhecimento abrangente a respeito da atividade de administração dos recursos públicos delegada à equipe de governo em determinado período.-

Há, portanto, uma potencialização do fenômeno da assimetria de informações presentes entre estado e sociedade – agente e principal. Mesmo considerando o fato de que diferenças de conhecimento a respeito das variáveis que efetivamente permeiam a condução do gasto público possam ser, em certo nível, inerentes ao processo de delegação, estas ficam potencializadas pela complexidade atual dos orçamentos, de tal forma que, quanto mais difícil de ser obtida e compreendida a informação, maior também será a limitação da capacidade de avaliação pelo principal.

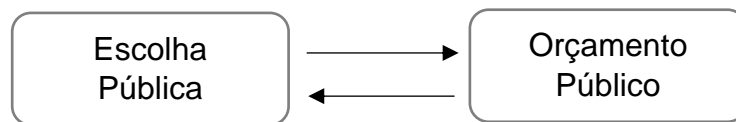
Desta compreensão também pode ser concebido que no curso da execução orçamentária poderá haver uma maior oportunidade para o surgimento de comportamentos maximizadores de preferências de atores políticos e/ou equipes de governo, e que podem estar eventualmente em desacordo com os interesses coletivos de longo prazo e/ou aqueles definidos de forma coletiva na etapa de planejamento e

de alocação dos créditos iniciais, cuja construção ocorreu com maior envolvimento de outros atores e poderes – tais como o poder legislativo e setores representativos da sociedade e da participação popular.

Expresso de outro modo, a complexidade dos orçamentos pode permitir o direcionamento da condução de recursos públicos para atendimento de preferências orçamentárias particulares, em alinhamento com pressupostos da teoria da escolha pública, aumentando a explicação das diferenças entre planejado e executado.

Para além da complexidade e multiplicidade de informações presentes nas peças orçamentárias, a atividade de orçamentação possui outros elos com a Teoria da Escolha Pública e com a relação principal-agente podem ser sugeridos.

Figura 2 – Intersecções entre TEP e orçamento



Fonte: elaboração própria

Como primeira observação, cumpre reconhecer que as escolhas promovidas para gerenciamento dos recursos públicos estarão materializadas e refletidas nas leis orçamentárias. Tanto as decisões em termos de intenção de gasto associadas à etapa de planejamento orçamentário (*ex-ante*), quanto aquelas de gasto público efetivamente executado ao final do período (*ex-post*), devem estar sintetizadas no orçamento do respectivo exercício. Portanto, as inúmeras atividades e incumbências relacionadas à atuação do poder público no desenvolvimento e crescimento socioeconômico devem estar, por diferentes formas, expressas no orçamento, evidenciando a ação coletiva.

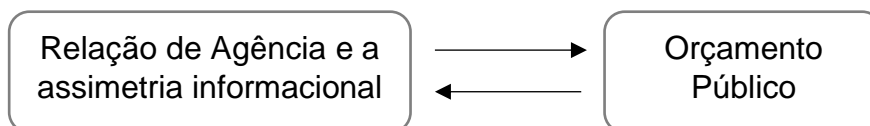
Entretanto, considerando os pressupostos da Teoria da Escolha Pública, haverá conduta esperada de que o Administrador Público de ocasião gerencie o gasto de forma a maximizar a sua utilidade, e não necessariamente dando a maior ênfase aos resultados e impactos benéficos ao longo do tempo para a sociedade. Ao longo da execução orçamentária, conforme aumenta o conhecimento da equipe de governo a respeito do funcionamento dos recursos coletivos – dinâmica de ingressos e saídas

de numerário e informações a respeito da estrutura de gasto público – também aumenta a capacidade de operacionalização das reais preferências da equipe de governo, o que pode permitir maiores discrepâncias entre o definido pelas leis orçamentárias e o efetivamente performado pelos gestores.

Ocorre que, apesar das preferências individuais e do comportamento auto interessado dos Gestores, o orçamento público enquanto instrumento legal – de utilização obrigatória e consolidada no setor público – acaba fornecendo uma série de limitações e restrições para a ação da equipe de governo, reduzindo a discricionariedade e a gama de opções de gerenciamento do poder executivo. Sobretudo a partir de processos de evolução e aprendizado histórico, cada poder local constrói um arcabouço de regras que moldam a condução do gerenciamento dos recursos coletivos, materializando normas que produzam uma espécie de ‘conduta esperada’ aos responsáveis pelo gerenciamento de recursos, favorecendo o atingimento de cenários desejáveis no longo prazo à coletividade.

Por isto, o orçamento público também pode ser compreendido como uma espécie de arcabouço de incentivos, regras e de restrições ao gerenciamento de recursos públicos, ora atuando como sinalizador das preferências e da escolha da equipe de governo, ora atuando como limitador das ações intentadas pelo poder público. Expresso de outro modo, a atividade de orçamentação também possui, como produto, a diminuição de conflitos potencialmente existentes entre a administração de recursos realizadas por determinada equipe de governo, curto prazo, com aquela esperada para a coletividade ao longo do tempo.

Figura 3 – Intersecções entre relação de agência e orçamento



Fonte: elaboração própria

A vantagem informacional em favor do poder executivo existente a partir da dinâmica do processo de delegação e potencializada pela quantidade elevada de *inputs* e *outputs* do atual processo orçamentário, favorece com que os atores de governo possam omitir ou dificultar a prestação de contas no orçamento público, bem como não incentivar práticas efetivas de transparência e processos de comunicação

tempestiva e pormenorizada da administração dos recursos públicos. Portanto, à despeito de exigências e regras orçamentárias, torna-se possível aos agentes, de forma contínua, não se comunicarem efetivamente com o principal a respeito de como foi gerenciado o gasto público em sua totalidade de atributos, efeitos e componentes.

Esta dinâmica também possui potencial de afetar um dos papéis esperados à lei de orçamento, qual seja, o de expressar um ‘contrato ótimo’ de administração de recursos – níveis esperados de arrecadação e dispêndio – construído a cada ano para determinada localidade. Cumpre ser observado que a existência de conjunto de regras e normas orçamentárias acabam atuando também para diminuir a assimetria informacional existente em determinadas áreas do gasto público, direcionando o comportamento do agente e favorecendo o exercício do monitoramento pelo principal. Isto porque o orçamento, ao materializar as decisões de gasto público, também permite a outros atores observar comportamentos – presentes e pretéritos – a respeito do gerenciamento dos recursos públicos.

No entanto, quando consideramos a capacidade limitada de avaliação e processamento de todas as informações, estes condicionantes podem ficar concentrados nas despesas de maior atenção e potencial de visibilidade social, a exemplo dos gastos constitucionais, das áreas mais sensíveis e críticas à população, das despesas com maior materialidade e impacto social, dos gastos com resultados de curto prazo e nas áreas onde existem punições efetivas quando do não cumprimento de determinados índices.

Portanto, em que pese a assimetria informacional estar presente nos orçamentos públicos, espera-se que ela ocorra de diferentes formas nas mais variadas classificações e estruturas da despesa orçamentária: haverá uma parte mais difícil de ser observada pelo principal, sendo possível que esta seja a dimensão pela qual os agentes consigam exercer as suas maiores discricionariedades e margens de escolha, vez que não receberão críticas ou sanções.

De forma a apresentar melhor entendimento sobre como pode ocorrer, em âmbito prático, o gerenciamento de recursos no orçamento e as alterações entre planejado e realizado no dispêndio público, demonstra-se necessário apresentar os elementos concretos aos quais os municípios brasileiros estão submetidos quando da elaboração e execução dos orçamentos.

3. ORÇAMENTO PÚBLICO: LEGISLAÇÃO E DINÂMICA MUNICIPAL

As próximas seções explicarão, a partir da legislação aplicável sobre a matéria os principais aspectos do orçamento e das suas diversas funções no contexto normativo brasileiro. Será dada ênfase às características que conduzem o orçamento a um instrumento preditor e condutor das ações de governo – aproximando-se, portanto, da atividade de planejamento público. Em segundo momento, serão abordados aspectos específicos dos municípios, buscando maior entendimento das características e da legislação que afetam este ente federativo quando da condução do recurso público, englobando competências, capacidades e fluxos para a atividade de orçamentação.

3.1. Legislação e estrutura atual da despesa orçamentária

A evolução da legislação orçamentária no Brasil está diretamente associada ao papel esperado do setor público na atividade de intervenção, possuindo ainda interferência direta do arranjo político-institucional vigente, de melhorias experimentadas no cenário internacional e da evolução verificada em sistemas de informação e de contabilidade.

Para melhor desenvolvimento sobre o aparato legislativo, no Anexo A encontram-se apresentadas algumas das características centrais das legislações referenciais sobre o tema ‘orçamento público’ em nosso país e a sua construção histórica recente²⁴. Registra-se que esta evolução do aparato normativo aplicável ao orçamento revela um padrão de acúmulo de funções e informações ao orçamento, dotando este instrumento de um maior potencial de expressar as ações do poder público em suas mais variadas formas. Portanto o orçamento praticado atualmente deve contemplar os níveis esperados de gasto público para cada exercício, apresentando os principais elementos da atuação da esfera de governo para consecução de suas atividades.

Conforme Andrade (2005, p. 133):

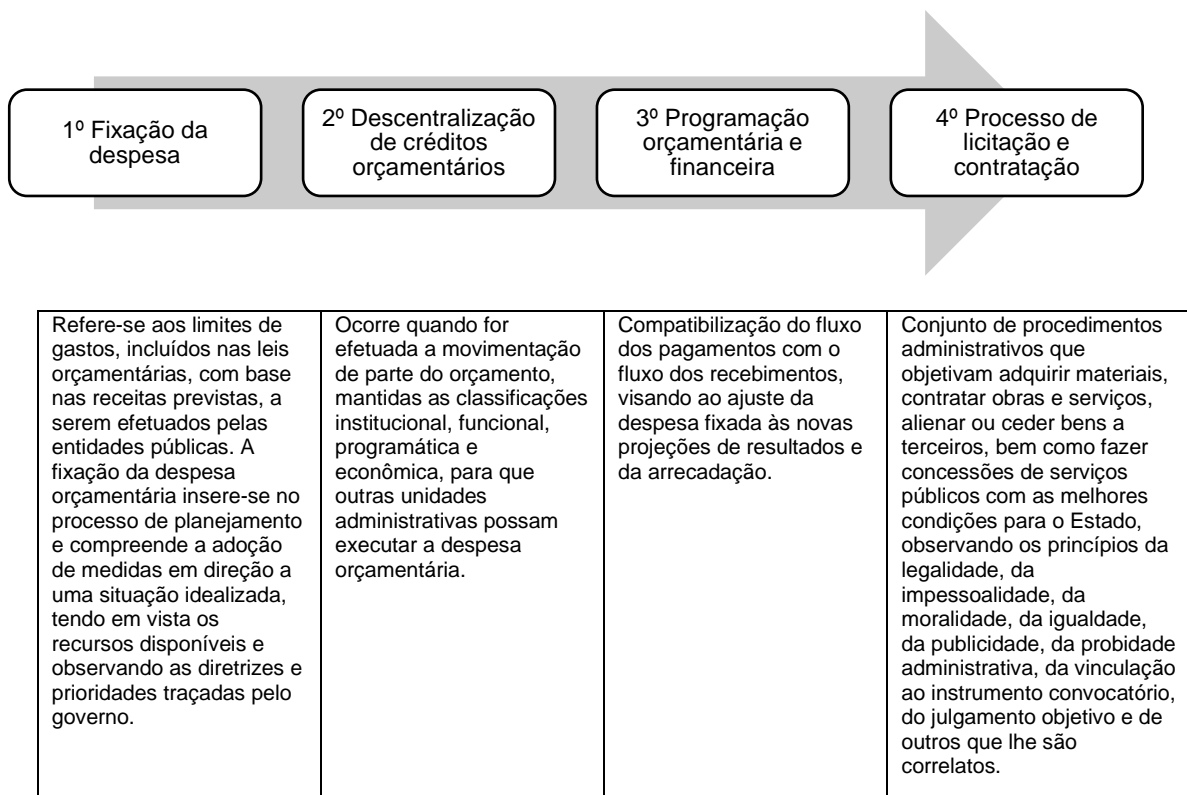
²⁴ As regras abordarão o funcionamento do orçamento até o período de 2016 – último ano de referência da pesquisa quantitativa.

O orçamento público ou orçamento programa é a materialização do planejamento do Estado, quer na manutenção de sua atividade (ações de rotina), quer na execução de seus projetos (ações com início, meio e fim). Configura o instrumento do Poder Público para expressar seus programas de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos (receitas) a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios (despesas) a serem realizadas.

Nos anos recentes o Tesouro Nacional vem consolidando conceitos e regras sobre a atividade de orçamentação em manuais específicos, disciplinando e auxiliando a elaboração e a execução do orçamento aos entes da Federação: como exemplo, citam-se o MCASP – Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público e o MDF – Manual de Demonstrativos Fiscais, ambos elaborados anualmente desde 2008.

No que se refere ao gasto público, de acordo com o MCASP (2018) a despesa orçamentária possui duas etapas: 'planejamento' e 'execução', conforme descrito nas figuras a seguir.

Figura 4 – Etapas do planejamento da despesa orçamentária

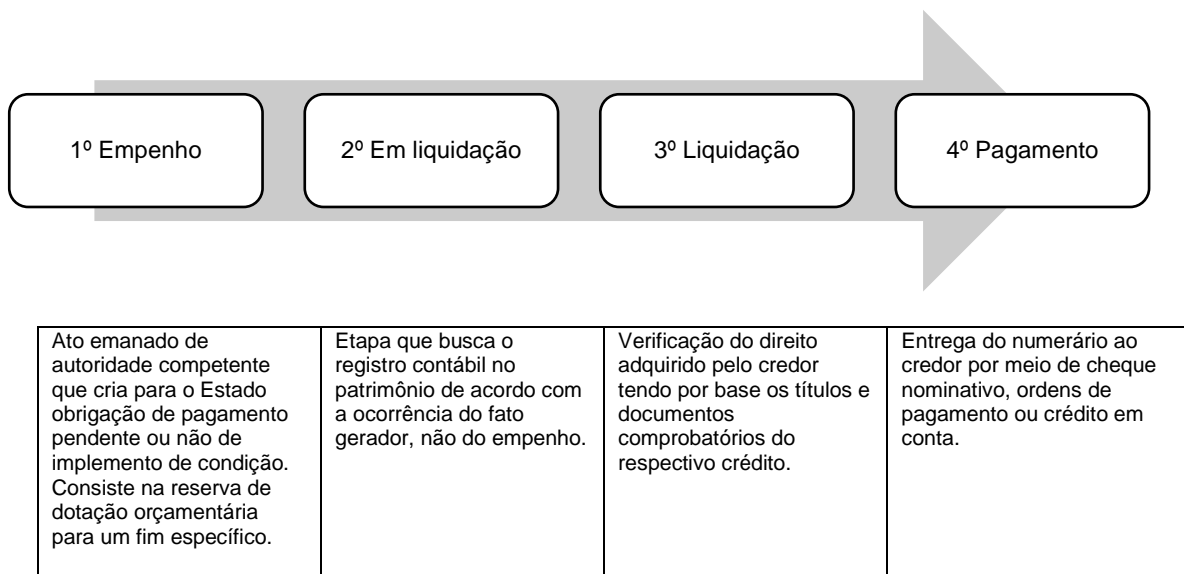


Fonte: elaborado pelo autor a partir de MCASP (2018)

Evidencia-se que os valores contidos nas dotações orçamentárias – fixação da despesa – para cada tipo de gasto devem refletir a expectativa de realização da

despesa pública para cada ano, respeitados os limites de arrecadação para cada exercício e compatíveis com as prioridades elencadas na atividade de planejamento governamental. Em momento posterior à definição das dotações iniciais, a atividade de planejamento da despesa pública também recebe influência da movimentação de dotações orçamentárias para cada unidade administrativa, da existência efetiva de recursos financeiros para lastrear a aquisição e da realização de procedimento licitatório (aplicável às compras públicas).

Figura 5 – Etapas da execução da despesa orçamentária²⁵



Fonte: elaborado pelo autor a partir de MCASP (2018)

O primeiro estágio da execução da despesa – empenho – é condição necessária para a realização do gasto público e reflete a utilização da autorização de gasto orçamentário concedida pelo poder legislativo ao poder executivo no ano em curso.

A Lei Federal n.º 4.320/1964 estabelece a vinculação da despesa empenhada a determinado exercício, sendo que, de acordo com o seu inciso II do art. 35º “pertencem ao exercício financeiro as despesas nele legalmente empenhadas”. As etapas posteriores dependerão da realização efetiva do serviço ou entrega do produto (liquidação) e da entrega de numerário ao credor (pagamento), e podem ocorrer em

²⁵ Registra-se que grande parte da literatura aborda a execução da despesa em apenas três estágios: “empenho, liquidação e pagamento”. O estágio “em liquidação” começou a ser abordado a partir da 7ª edição do MCASP (com efeitos a partir do exercício de 2017) e, para fins desta pesquisa, não merecerá maiores tratamentos.

exercícios diversos àqueles em que ocorreu o empenho, por meio da inscrição em ‘restos a pagar’.

Conforme a evolução no arranjo normativo da contabilidade e orçamento público, a despesa orçamentária, ao ser organizada em contas, permite “facilitar a análise dos efeitos econômicos e sociais da atividade do governo, facilitar a formulação dos programas, contribuir para a efetiva execução do orçamento e facilitar a contabilidade fiscal” (MARTNER, 1972, p. 95).

Neste sentido, de acordo com a legislação vigente e a sua evolução histórica, as classificações da despesa orçamentária atualmente devem ser do tipo “institucional”, “funcional”, “programática” e por “natureza” (GIACOMONI, 2021).

Quadro 4 – Características das classificações orçamentárias da despesa

Classificação	Categorias	Finalidade	Legislação
Institucional	Órgão e Unidade Orçamentária ²⁶	Evidenciar as unidades administrativas responsáveis pela execução da despesa.	Lei Federal n.º 4.320/64
Funcional	Função e Subfunção	Fornecer as bases para a apresentação de dados e estatísticas sobre os gastos públicos nos principais segmentos em que atuam as organizações do Estado.	Portaria n.º MPOG 42/1999
Programática	Programa, projeto, atividade e operações especiais.	Demonstrar as realizações do governo e o resultado de seu trabalho em prol da sociedade.	Portaria n.º MPOG 42/1999
Por Natureza	Econômica, grupos, modalidade de aplicação e elementos.	Múltiplas: indicar os efeitos que o gasto público tem sobre toda a economia (<i>econômica</i>); demonstrar importantes agregados da despesa orçamentária (<i>grupo</i>); indicar se os recursos são aplicados mediante transferência financeira ou diretamente pela unidade detentora do crédito orçamentário, ou por outro órgão do mesmo nível de governo (<i>modalidade de aplicação</i>) e identificar o objeto imediato de cada despesa (<i>elementos</i>).	Portaria n.º STN/SOF 163/2001

Fonte: elaborado pelo autor a partir de informações de GIACOMONI (2021).

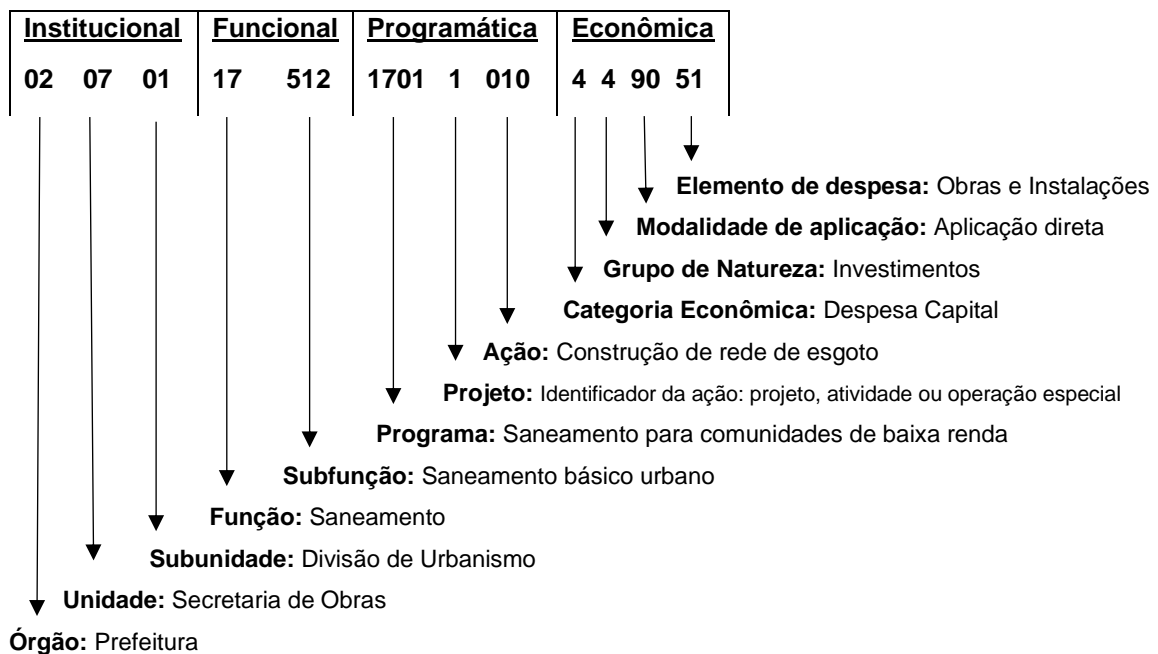
A estratificação das despesas orçamentária pelas classificações apresentadas no quadro anterior demonstra-se pertinente para compreensão mais detalhada das decisões de gasto público. Por exemplo, ao analisarmos a despesa pela ótica do ‘programa’, estaremos observando o ‘objetivo’ da despesa pública – intencionalidade

²⁶ Conforme o art. 14 da Lei Federal n.º 4.320/64 “constitui unidade orçamentária o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias”.

da equipe de governo em termos de estruturar a ação coletiva para gerar determinado resultado à coletividade (ilustrativamente, algum programa para modernização da gestão pública); por outro lado, ao verificarmos a natureza de despesa até o nível do 'elemento', identificaremos o 'objeto' imediato do gasto público, demonstrando qual o item foi adquirido com o recurso (por exemplo, pagamento de salários, aquisição de material de consumo, combustíveis e/ou compra de equipamentos).

Desta forma, a classificação atual da despesa orçamentária fornece múltiplos significados ao gasto público, como demonstrado no exemplo a seguir:

Figura 6 – Exemplo de estrutura codificada da classificação da despesa



Fonte: AQUINO, 2005, p. 169

As características de organização atual da classificação orçamentária revelam uma vasta gama de informações contidas nos registros da despesa pública, e são decorrentes da construção e evolução histórica da legislação orçamentária no país. Para além da compreensão da evolução do orçamento, com a finalidade de entender a dinâmica da despesa orçamentária nos municípios, faz-se necessário exposição a respeito de quais as responsabilidades, competências e contextos atualmente estão postos a estes entes subnacionais.

3.2. Orçamento público e os municípios

No contexto da evolução do setor público brasileiro o município vem ganhando autonomia político-administrativa, capacidade de tributação e maiores responsabilidades na oferta de bens e prestação de serviços (NOLL, MARENCO, 2018). Todavia, considerando o histórico ora centralizador, ora descentralizador da União ao longo do século XX, registra-se que este percurso não foi linear, tendo os municípios recebendo diferentes competências de organização ao longo das últimas constituições promulgadas naquele período (AZEVEDO, 2013).

Em que pese a existência de assimetrias entre os municípios (VELOSO et al., 2011; MARENCO, TEN CATE, 2021) em suas mais variadas dimensões – como a econômica, gerencial, fiscal, política e regulatória – é ponto em comum a importância atual que a administração local possui na realização do planejamento e na execução de políticas públicas.

Ao conferir status de ente federativo aos municípios, a Carta Magna de 1988 concedeu maior autonomia para estas unidades de governo, dando-lhes a prerrogativa de produzir leis próprias – respeitados os requisitos constitucionais – onde estarão consubstanciadas as regras e diretrizes pelas quais a administração local deverá observar quando da gestão dos recursos públicos. Por sua vez, a prestação de serviços e oferta de bens públicos para a comunidade local deverá observar as competências efetivas sob responsabilidade destes entes. No sistema federativo brasileiro, algumas políticas são de competência concorrente, ao passo que outras são exclusivas. O quadro a seguir procura sintetizar esta organização:

Quadro 5 – Competências dos municípios

Competências concorrentes (prestadas em conjunto com União e/ou Estados)	Competências exclusivas
<ul style="list-style-type: none"> • saúde • educação • meio ambiente • assistência social • habitação de interesse social • saneamento básico 	<ul style="list-style-type: none"> • ordenamento urbano • iluminação pública • pavimentação • transporte coletivo • licenciamento de atividades rurais de baixo impacto ambiental

Fonte: elaborado a partir de ENAP (2018)

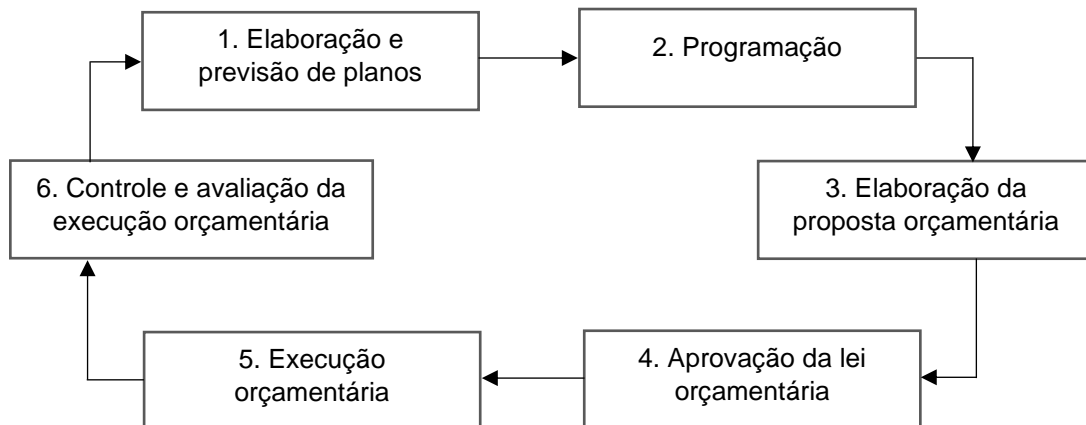
Ao observarmos a distribuição de responsabilidades na provisão de bens e serviços públicos, fica evidente a importância que as administrações municipais possuem ao se situarem próximas dos fatos e em contato direto com a população: enquanto as características das políticas relacionadas à território, mobilidade e infraestrutura local favorecem aos municípios se tornarem os principais gestores nestas áreas, políticas de maior complexidade inserem-se no contexto de estratégias cuja definição ocorre em plano macro – âmbito nacional e/ou estadual – com participação de outros entes da federação, sendo os municípios partes importantes da implementação destas (TCE-RS, 2021, p. 10-11).

Na consecução dos seus objetivos, os municípios possuem a prerrogativa de elaboração e alteração das regras que irão disciplinar a administração pública local. Para além da lei orgânica municipal – instrumento normativo que se assemelha a uma constituição local – os entes municipais possuem competência para organizar outros diplomas legais que deverão balizar a condução da coisa pública, como por exemplo aqueles destinados a disciplinar a estrutura administrativa, o plano de cargos e salários, o plano diretor, as leis orçamentárias, o código tributário, o regime jurídico e regime previdenciário dos servidores (ENAP, 2018).

Especificamente no que se refere à matriz de definição de alocação de gastos públicos, refletida pelo orçamento público, ressalta-se que esta atividade em âmbito municipal segue a legislação aplicável para outros entes da federação. Recebem, no entanto, influência de características, fluxos e atores próprios característicos da localidade e da capacidade que cada município possui para realizar a atividade de orçamentação e planejamento.

A partir da exposição de cada etapa do ciclo orçamentário, serão abordados alguns dos aspectos inerentes à dinâmica municipal.

Figura 7 – Fluxograma do ciclo orçamentário



Fonte: RIBEIRO, 2008, p. 48, apud RIBEIRO e BLIACHERIENIE, 2013, p. 31

1) Elaboração e previsão de planos

Etapa típica da atividade de planejamento governamental, detém relação direta com a visão de futuro que cada ente subnacional possui para desenvolvimento e crescimento socioeconômico, cujos produtos esperados estarão consubstanciados em planos formais, de acordo com as exigências constitucionais e legais de elaboração de planejamento e atuação estatal.

No âmbito municipal, merece destaque a elaboração do Plano Diretor – longo prazo – e do Plano Plurianual – médio prazo – como instrumentos de planejamento que buscam elaborar diagnósticos, conceber alternativas e projetar desenvolvimento socioeconômico local, indo em busca da concretização de um cenário desejado para a municipalidade. A alocação de gastos contida na lei orçamentária anual deve recepcionar esses planos; neste sentido, o ciclo orçamentário também permite com que esses instrumentos sejam revisitados: ora somente observados, funcionando como guias para elaboração de cada LOA; ora revisados, recebendo ajustes pela equipe de governo vigente; ora concebidos, uma vez que, a depender do exercício, devem ser novamente elaborados – a exemplo do PPA, construído no 2º ano do mandato de cada Gestor²⁷.

²⁷ No que se refere ao Plano Diretor, a Lei Federal n.º 10.507/2001 – estatuto das cidades – informa que a sua elaboração é obrigatória para municípios com determinadas características, como por exemplo população superior a 20 mil habitantes e integrantes de área com interesse turístico. A revisão de cada plano deve ser realizada, pelo menos, a cada 10 anos.

Diferentemente da União, que possui longo histórico na condução da atividade de planejamento governamental os municípios possuem a incumbência desta atividade apenas de forma mais recente, a partir das mudanças da Carta Magna de 1988 (LIMA et al., 2020). Há, portanto, uma preponderância histórica do planejamento na esfera da União, o que explica, em parte, a menor *expertise* municipal em projetar e organizar as ações futuras.

Parcela significativa dos municípios operacionaliza o planejamento a partir de estratégias consolidadas por secretarias vinculadas diretamente à prefeitura municipal, cuja chefia possui indicação direta pelo prefeito. Ainda, é bastante comum observar secretarias que acumulam a função de planejamento com atividades diversas, incorporando-se a outras estruturas necessárias à administração pública – como fazenda, administração e desenvolvimento. Para além da menor habilidade municipal em se dedicar ao planejamento, este perfil de estruturação também pode ser explicado pela baixa capacidade dos municípios em criar setores e órgãos dedicados exclusivamente a temas específicos, dada as múltiplas necessidades de atendimento sob responsabilidade do município e os recursos limitados disponíveis para este cumprimento.

II) Programação

Etapa também inserida no contexto do planejamento, busca maior organização da ação governamental, com a criação e proposição de programas específicos que posteriormente serão integrados ao orçamento e ao fluxo financeiro. Conforme a Portaria MPOG n.º 42/1999, ‘programa’ é conceituado como o “instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual”. É com a atividade de programação que se torna possível a operacionalização das diretrizes de governo, com a adoção efetiva do orçamento enquanto instrumento capaz de refletir o ‘objetivo’ de gasto, compatibilizando os gastos anuais com os planos de médio e longo prazo.

Registra-se a autonomia que cada ente municipal possui para criação de seus próprios programas, devendo elaborar estruturas específicas de códigos e de identificação capazes de explicitar, no orçamento, quais serão as ações programáticas

do período. Com efeito, esta flexibilidade e discricionariedade na organização dos programas limita a comparação direta entre diferentes municípios, bem como a análise de um mesmo município ao longo do tempo, uma vez que cada equipe de governo poderá alterar a composição dos programas em sua gestão. Ainda, ao considerarmos também a menor existência de setores específicos com dedicação exclusiva para o planejamento em âmbito municipal, torna-se mais provável a menor continuidade de longo prazo nos programas locais.

III) Elaboração da proposta orçamentária

A elaboração do orçamento é ato coordenado pelo executivo municipal, que consolida as propostas de todos os poderes e órgãos do município em uma única lei orçamentária. Trata-se da previsão anual de arrecadação de receitas e realização de despesas – em suas múltiplas classificações – que permitirão atender às perspectivas de realização governamental, elaboradas nas etapas de planejamento e programação descritas anteriormente.

Em âmbito municipal, cumpre destacar que a elaboração orçamentária está relacionada tanto aos aspectos cuja definição ocorre em nível local quanto àqueles influenciados por variáveis macroeconômicas e por políticas definidas em nível estadual e federal. Exemplificativamente, quando da elaboração da proposta orçamentária, os municípios devem analisar variações na legislação local, projetar resultados futuros de ações de fiscalização e de combate à inadimplência ao fisco, analisar o comportamento das despesas de caráter continuado, bem como avaliar as necessidades de atendimento da população local em áreas cuja competência é municipal; no entanto, também devem observar variáveis macro, tais como o PIB nacional e estadual, e os índices oficiais de inflação, bem como as perspectivas de transferências constitucionais realizadas aos municípios por outros entes da federação (AQUINO, 2005).

A alocação de gasto público nas diferentes classificações aplicáveis ao orçamento também é influenciada pelas exigências de responsabilidade fiscal trazidas pela LRF e pelas regras de aplicação de recursos: portanto, aspectos como a observância dos mínimos constitucionais em educação e saúde, metas de resultado

primário, limites para endividamento público e gastos com pessoal também são ponderados pelos municípios quando da elaboração do projeto de lei do orçamento.

IV) Aprovação da lei orçamentária

Após elaborado pelo poder executivo, cabe ao poder legislativo analisar o projeto de lei e aprovar – seja na forma originalmente proposta, seja com emendas – a lei que disciplinará a condução dos recursos públicos no exercício seguinte, respeitados os prazos estabelecidos pela lei orgânica local.

Em âmbito municipal, na forma do que é definido no regimento interno de cada câmara de vereadores, a competência precípua pela discussão inicial das leis orçamentárias é destinada à comissão relacionada ao orçamento e finanças municipais, à qual incumbirá a realização de estudos sobre a proposta apresentada pelo executivo, subsidiando a posterior votação e discussão na cada legislativa com os demais vereadores.

Em que pese esta dinâmica, a prática sugere que há baixa importância e interesse pelo legislativo em discutir o orçamento como um todo (SANTISO, 2015), o que fica mais evidente quando percebemos os múltiplos conceitos e produtos que as peças orçamentárias possuem, havendo pouca análise crítica da proposta encaminhada pelo poder executivo: exceção desta dinâmica refere-se às emendas e pautas individuais de vereadores, destinadas a atender preferências de seus redutos eleitorais, geralmente em aspectos pouco representativos do orçamento total municipal e com maior impacto no curto prazo.

V) Execução orçamentária

Após aprovado, o orçamento adquire formato de lei, se constituindo em importante produto à municipalidade, qual seja, o pacto estabelecido entre os poderes para gerenciar os recursos públicos no período de um ano.

Desta forma, entre 01/01 e 31/12 de cada exercício, passa-se à execução do orçamento propriamente dito, que é o momento em que o Gestor público irá confrontar as definições de administração de recursos públicos contidas na LOA com as

questões práticas do cotidiano da municipalidade, atualizando as ofertas de bens e serviços à população a partir de cenários dinâmicos de necessidades coletivas e do efetivo ingresso de recursos no fisco municipal.

A execução do gasto público deve sempre respeitar as regras definidas na LDO e na própria LOA, tais como limites para alteração dos créditos iniciais, regras para contingenciamento de gastos e limitação de empenho – quando as metas de resultado nominal ou primário não demonstrarem passíveis de atingimento – critérios para repasses de recursos a entidades do terceiro setor, equilíbrio necessário entre receita e despesa, dentre outros.

Em âmbito municipal, reforça-se o importante papel da contabilidade pública e dos sistemas informatizados desenvolvidos que integram o dispêndio com o orçamento e planejamento local: à medida em que as despesas vão sendo executadas, diminui-se os saldos de autorizações de gastos, tornando possível avaliar, periodicamente, a execução da despesa pública sob a ótica das permissões legais e dos saldos disponíveis de dotações orçamentárias concedidas pelo poder legislativo ao poder executivo para cada classificação de gasto.

VI) Controle e avaliação da execução orçamentária

A atividade de ‘controle’ da execução orçamentária remonta à função clássica e histórica do orçamento, qual seja, a de permitir o conhecimento – e a eventual limitação e crítica – dos níveis de gastos do poder central na sociedade, sob a égide do monitoramento da aplicação e observância dos níveis de recursos tributados e aplicados que deve haver entre os poderes constituintes. Posteriormente, com a evolução da atuação do Estado e as múltiplas funções do orçamento, a atividade de ‘avaliação’ da execução orçamentária ganhou relevância, de tal forma com que os insumos e produtos do orçamento também necessitem ser objeto de discussão (GIACOMONI, 2021).

Em âmbito municipal, cumpre destaque o papel dos controles externo – exercido pelo poder legislativo em conjunto com os Tribunais de Contas – e interno – realizado pelo sistema de controle interno do ente municipal – para o controle e a avaliação do orçamento: enquanto que o controle externo atua com maior ênfase na

apreciação ou julgamento das contas do chefe do poder executivo e demais responsáveis por administrar recursos públicos, no controle do cumprimento dos limites constitucionais e das despesas com pessoal, bem como na emissão de recomendações ou sanções em caso de inobservância à legislação aplicável, o controle interno possui importante papel na avaliação do cumprimento das metas previstas no PPA e na fiscalização da execução dos programas de governo, podendo a qualquer tempo expedir correções às unidades administrativas do município para sanar possíveis inconformidades ou impropriedades.

Desta forma, o controle a avaliação da execução orçamentária, para além de responder se os recursos públicos administrados no ano obedeceram aos pactos normativos e legais definidos pelo município, serve como um importante mecanismo de *feedback* – receitas realizadas e gastos performados no período t devem influenciar e impactar na alocação realizada no período $t + 1$ – permitindo melhor desenvolvimento e maior embasamento para o ciclo orçamentário a ser realizado no próximo exercício.

VII) *Tópicos adicionais: aspectos comuns a todos as etapas do ciclo orçamentário*

Ao processo orçamentário em âmbito municipal é possível atribuir outras duas importantes características, presentes em todo ciclo orçamentário. A primeira delas está relacionada à ‘participação popular’ e a prerrogativa dadas pela legislação atual de que as decisões públicas sejam de conhecimento da sociedade. Tanto as definições da etapa de planejamento e concepção de políticas, tanto aquelas relacionadas à execução orçamentária – e o efetivo cumprimento do que fora estabelecido na legislação local – devem ser publicizadas em locais de acesso facilitado à população.

A participação do cidadão no processo orçamentário possui lastro na Constituição Federal de 1988 e na Lei de Responsabilidade Fiscal – conforme exposto anteriormente – e pode ser exercida de forma direta, por qualquer indivíduo, mediante acesso direto às informações relacionadas ao planejamento e orçamento local, e presença em audiências públicas, ou ainda de forma indireta, por mecanismos de representação, como pela votação e atuação de vereador, e pela atuação de conselhos sociais e demais entidades de representação popular.

Em que pese as prerrogativas de participação e consulta popular, é comum uma efetividade menor do que aquela pensada pelo legislador: constata-se pouco interesse social em audiências públicas de elaboração e aprovação do orçamento (SUGIURA, 2014), bem como dificuldade da grande parte da população em compreender a complexidade de regras e conceitos inerentes ao orçamento público.

A segunda característica presente no processo orçamentário municipal é a utilização e dependência de ‘sistemas informatizados’ para o orçamento e a contabilidade pública. De forma a tornar possível administrar e integrar um número elevado de recebimentos e pagamentos, os municípios utilizam-se de sistemas de tecnologia da informação que integram a contabilidade pública com o orçamento público, permitindo que a despesa realizada tenha vinculação com as dotações orçamentárias, contendo a classificação funcional e programática nas codificações pré-estabelecidos nas peças orçamentárias. Desta forma, ao integrar a contabilidade ao orçamento, a despesa vai sendo realizada em conformidade ao disposto no orçamento, permitindo a produção de relatórios diversos – seja para atender exigências legais de prestação de contas, para fornecer insumos para a atividade de planejamento, ou ainda atender a demandas de órgãos de controle.

Em que pese a integração entre orçamento e contabilidade pública, via sistemas informatizados, conferir agilidade na gestão dos recursos, cumpre destacar que tais sistemas usualmente são ofertados aos municípios junto com consultorias especializadas. E isto pode favorecer a uma espécie de ‘terceirização’ da atividade de orçamentação, uma vez que cálculos padronizados e informações coletadas por outros agentes – que não os atores municipais – pode refletir uma subutilização do orçamento enquanto peça de planejamento e de transformação de realidades, favorecendo a sua utilização como mero repositório de informações contábeis e financeiras, e registro *ex-post* de condução dos recursos públicos (AZEVEDO, 2013).

4. ESTUDOS SOBRE CREDIBILIDADE ORÇAMENTÁRIA

É possível identificar um conjunto de pesquisas que abordaram as diferenças entre os montantes planejados no orçamento inicial e os valores efetivamente realizados ao final de cada exercício, tanto em contexto nacional quanto internacional. Em que pese os estudos apresentarem termos diferentes – como ‘credibilidade’, ‘precisão’, ‘reorçamentação’, ‘fidedignidade’, ‘realismo’ – todos têm a investigação e o detalhamento do fenômeno de mudanças nas escolhas alocativas durante a execução orçamentária como núcleo de pesquisa.

Serão detalhados estudos que apresentam, principalmente, os aspectos relacionados às alterações na despesa durante a execução orçamentária, com maior ênfase nas pesquisas efetuadas em âmbito municipal.

4.1. Pesquisas selecionadas

Anessi-Pesina et al. (2012) analisam a reorçamentação – diferenças entre dotações iniciais e dotações atualizadas – em 657 cidades italianas entre 2003 e 2007, sugerindo hipóteses para explicar as modificações ocorridas. Dentre os achados, foi constatado que, quanto maior o nível de incrementalismo na elaboração do orçamento inicial total, maior também será o volume de alterações realizadas até o final do exercício²⁸. Também foi identificado que há uma elevada intensidade de alterações nos primeiros anos de mandato do prefeito, sugerindo que a reorçamentação é influenciada pelo ciclo político-eleitoral, atuando como ferramenta de manifestação da agenda da nova administração. Ainda, os autores identificam que a reorçamentação ocorre com maior intensidade nas despesas de capital comparativamente às despesas correntes, sendo que as revisões que aumentam o valor das dotações iniciais são muito mais frequentes do que aquelas que as diminuem.

Dougherty, Klase, Song (2003) analisam as modificações no orçamento para os 15 maiores municípios do estado de Virgínia do Oeste, nos Estados Unidos,

²⁸ As mesmas associações não foram encontradas para despesa por ‘objetivo’ e por ‘natureza’. Segundo os autores, isto demonstra que há poucos incentivos aos prefeitos em alterar prioridades elencadas em termos específicos do orçamento, o que induz à uma certa preferência pela continuidade de decisões pretéritas e manutenção de *status quo* nas políticas.

ocorridas no exercício de 1997, estudando diferenças entre dotações iniciais, dotações atualizadas²⁹ e despesas realizadas ao final do exercício. Os autores analisam a despesa total do orçamento e por categoria de gastos – serviços pessoais, serviços contratuais, commodities, itens de capital e contribuições. Foi identificado um padrão em comum nos municípios para ambos os tipos de despesa, qual seja, dotações iniciais são aumentadas durante o ano, mas os gastos efetivamente realizados ao final do exercício são menores do que as dotações atualizadas (*increase-then-decrease pattern*). Como explicações para este padrão, encontram-se que i) parte de recursos são recebidos apenas durante o exercício, ii) a existência de pedidos de departamentos específicos ao longo da execução do orçamento e iii) o menor custo político em definir alocação de recursos orçamentários nos ajustes de meio de ano – comparativamente ao processo decisório das dotações iniciais – com menor participação do poder legislativo, sinalizando a existência de estratégias deliberadas pela administração local, devidamente lastreadas por receitas subestimadas.

Em metodologia similar, Sedmihradská e Hruza (2014) estudam as alterações no orçamento em 95 cidades de médio porte da República Tcheca durante o ano de 2012. Para além dos níveis gerais de receita e despesa, incorporam análises em categorias específicas que possuem elevada representatividade no gasto público, como despesas com salários e aquisição de materiais e serviços, e receitas de transferências, de impostos e de capital. Os achados são similares aos de Dougherty, Klase, Song (2003): tanto para despesa quanto receitas, foi identificado padrão onde, durante o ano, as dotações iniciais são elevadas enquanto os valores efetivamente performados ao final do exercício são menores do que as previsões atualizadas. Para além disto, ao apresentarem maior detalhamento dos tipos de alterações no orçamento para 13 municípios, identificam que as maiores frequências ocorrem, respectivamente, a partir de alterações lastreadas por ‘inclusão de novas receitas’ e por ‘mudança alocativa entre itens’. Modificações no orçamento com base em ‘cortes de despesas devido à arrecadação de receita abaixo do estimado’ foram incomuns nos municípios pesquisados.

²⁹ De acordo com os autores, na dinâmica orçamentária daqueles municípios existem ajustes realizados no meio do ano. Processo similar é encontrado nos municípios italianos.

Azevedo (2013) analisou a imprecisão da estimativa orçamentária nos municípios brasileiros, avaliando série histórica de 2006 até 2012, observando o comportamento das receitas – estimadas x arrecadadas – e despesas – orçado x realizado – em diferentes classificações orçamentárias, sugerindo fatores associados à imprecisão. Foi constatado que o orçamento não é utilizado para o planejamento, mas sim como um instrumento de registro *ex-post* de condução dos recursos públicos, ocorrendo imprecisões generalizadas e contínuas nos diversos níveis da receita e da despesa – em média, as despesas gerais são executadas 13% acima do montante das dotações iniciais, enquanto que as despesas por função são constantemente realocadas entre si, divergindo aproximadamente 25% do inicialmente aprovado – bem como estratégias deliberadas ao longo do processo orçamentário – como a subestimação de receitas e existência de alocação de gastos a menor em pessoal. Dentre os fatores explicativos para a imprecisão foram encontradas associações em variáveis como o controle legislativo (influencia negativamente na imprecisão nas ‘receitas totais’ e ‘receita de IPTU’), capacitação (influencia negativamente na imprecisão nas ‘receitas de IPTU’ e ‘despesas totais’), e orçamento incremental para pessoal (influencia positivamente na imprecisão das ‘despesas totais’).

Carneiro e Costa (2021) estudaram fatores associados ao erro de previsão na despesa nos orçamentos de 3.693 municípios brasileiros entre 2015 e 2018 para diferentes tipos de grupo de natureza de despesa. A pesquisa sugere a existência de associação positiva entre menor precisão orçamentária com as variáveis i) erro de previsão de receitas, ii) valores inscritos de restos a pagar, iii) ano eleitoral e iv) primeiro ano de mandato – este último para os grupos ‘outras despesas correntes’ e ‘investimentos’. Também foi encontrado que o grupo ‘pessoal e encargos sociais’ possuiu a menor imprecisão orçamentária dentre as despesas analisadas. Ainda, foi constatado um viés de erro orçamentário constante ao longo do tempo, que estaria associado ao grau de incrementalismo presente no orçamento, com imprecisões se repetindo ao longo dos anos, reforçando a percepção de que existe uma baixa utilização do orçamento enquanto instrumento de planejamento.

Aquino e Azevedo (2013) analisam o grau de realismo orçamentário para 2.800 municípios brasileiros em 2013, testando se uma maior quantidade de informações pode gerar maior grau de precisão nas projeções orçamentárias, avaliando também se há dependência de trajetória (ancoragem) na estimativa das receitas com menor

quantidade de informações disponíveis. Os autores ordenam alguns tributos – IPTU, ISS, IPVA, ICMS e FPM – e determinados grupos de natureza de despesa – Amortização da dívida, Juros e encargos da dívida, Pessoal e encargos, Despesas correntes – por ordem de maior capacidade de obtenção de informações ao nível municipal e identificam que maiores níveis de informações à municipalidade não geram maior grau de realismo orçamentário. Os autores também encontram que há um caráter incremental na alocação de despesas quanto maior for o realismo na receita, sobretudo para funções de educação, saúde e assistência social. Concluem dizendo que os achados indicam práticas deliberadas no orçamento, com elaboração sabidamente imprecisa, o que diminui a *accountability* do processo orçamentário.

Lanis e Bueno (2020) elaboram estimativas sobre a 'eficiência da gestão orçamentária', definida como uma *proxy* constituída por três variáveis: precisão nas receitas, precisão nas despesas e percentual de créditos adicionais. O estudo foi realizado em 52 municípios do Estado de Rondônia, no intervalo de 2011 a 2015, identificando, dentre outros achados, que i) municípios com maior IDHM são detentores de melhor gestão orçamentária, ii) populações menores estão associadas a municípios com menor eficiência na gestão do orçamento, iii) gestores que possuem minoria no legislativo municipal cuidam mais em acertar o planejamento orçamentário relativo à receita e despesa pública.

Aquino e Azevedo (2017) estudaram a evolução do volume de restos a pagar e os seus impactos na credibilidade orçamentária, tanto para Estados (26), Distrito Federal (1) e Municípios (4.100) do Brasil. Para as municipalidades, o período de análise foi de 1998 até 2014. Foi constatado que o mecanismo de restos a pagar vem sendo utilizado de forma crescente e acaba representando um mecanismo de migração de compromissos entre os exercícios ao longo do tempo, indicando crescente endividamento aos entes e reduzindo a credibilidade e transparência orçamentária, bem como o papel do orçamento enquanto instrumento de gestão fiscal.

Alves (2015) também relacionou a baixa credibilidade orçamentária à dinâmica de restos a pagar: ao estudar o orçamento de investimentos de cinco ministérios nacionais³⁰ entre 2009 e 2013, constatou a existência de inscrições anuais em restos

³⁰ Dados são referentes à Administração Direta dos Ministérios dos Transportes, Ministérios da Integração Nacional, Ministério das Cidades, Ministério da Ciência e Tecnologia e Ministério de Minas e Energia.

a pagar superiores aos seus pagamentos, aumentando consistentemente o seu estoque e configurando um ciclo de rolagem orçamentária, onde recursos do ano presente são direcionados para obrigações contraídas em anos anteriores³¹. O autor destaca que esta dinâmica acaba despercebida pela crítica do poder legislativo e da sociedade sendo que, além disto, há a possibilidade quase unilateral pelo poder executivo em cancelar futuramente os restos a pagar inscritos, significando a existência de um novo ciclo de escolhas de prioridades de pagamentos sem uma maior rediscussão entre os poderes e a necessária transparência inerente ao orçamento.

Renzio, Lakin e Cho (2019) examinaram os desvios entre planejado e realizado para o orçamento de 35 países de diferentes níveis de renda entre 2009 e 2017. Os autores identificaram recorrência de execução dos gastos totais abaixo do montante inicialmente orçado (-10%), com maior percentual de desvios nos países de baixa renda (-13,8%), enquanto países de renda superior possuem maior grau de precisão (+0,3%). Em média, gastos com despesa de capital são executados 17,7% a menos do que o orçamento inicial, enquanto para a despesa corrente o índice de gastos a menor é de 4,3%. Além disto, ao analisar níveis específicos da despesa pública e os possíveis *trade-offs* existentes de recursos, identificaram que governos tendem a aumentar os recursos orçamentários para funções associadas a serviços públicos gerais³² – defesa, segurança pública, educação e proteção social – enquanto costumam reduzir recursos para funções relacionadas à assuntos econômicos³³ – ambientalismo e urbanismo.

Couri (2012) analisou o projeto de lei do orçamento anual encaminhado pela União ao Congresso Nacional entre 2002 e 2011, identificando discrepâncias entre

³¹ O autor também sugere que esta prática, em âmbito nacional, distorce o esforço informado nas peças orçamentárias para obtenção do resultado primário: uma vez que despesas inscritas em restos a pagar serão pagas em exercícios posteriores o esforço fiscal anunciado pelo governo para obtenção de superávit primário no exercício corrente, estabelecido por uma menor expectativa de gastos, acaba sendo menos realista, uma vez que haverá efetivos dispêndios financeiros nos períodos subsequentes – respaldados por autorizações legislativas concedidas no exercício corrente – quando da inscrição em restos a pagar.

³² Ao consolidar funções entre diferentes países, os autores informam que a função ‘serviços públicos gerais’ (*general public services*) contempla gastos com órgãos do legislativo e executivo, assuntos fiscais e financeiros, ajuda internacional, pesquisa básica, dívida pública, transferências para governos locais, etc.

³³ De acordo com o autor a função ‘assuntos econômicos’ (*economic affairs*) contempla gastos com agricultura, silvicultura, pesca, energia, mineração, setor manufatureiro, transporte, comunicação, dentre outros.

variáveis projetadas e as efetivamente observadas até o final de cada exercício. Foram constatados significativos desvios nas projeções macroeconômicas do poder executivo, com destaque à inflação – desvio médio de 57% no período, com o governo projetando, geralmente, índices menores do que os observados – e o PIB real da economia – desvio médio de 44%, com o governo estimando, na maioria dos anos, índices superiores aos efetivamente atingidos. Com relação à execução orçamentária, foi identificada alta correspondência para a estimativa das receitas primárias e despesas obrigatórias; no entanto, para as despesas discricionárias – predominantemente compostos por investimentos – os desvios foram elevados, sendo que o governo executou apenas 66% ao longo do período de análise.

Outros estudos também abordam as diferenças entre planejado e executado a partir de exame específico do comportamento dos créditos adicionais – instrumento pelo qual ocorrem as modificações na execução da despesa orçamentária ao longo do exercício. Pesquisa de Couto, Neto e Resende (2018) em 266 municípios de Minas Gerais, tendo por base os dados orçamentários de 2015, identificou que não existe correlação significativa entre os percentuais de limite para abertura de créditos adicionais dispostos nas leis orçamentárias anuais e a razão executado/previsto das receitas ou das despesas. Este achado indica que as modificações durante a execução orçamentária ocorrem principalmente por outros tipos de fatores – como políticos, econômicos e previsões técnicas – não recebendo muita influência da autorização previamente concedida pelo poder legislativo para modificações via decreto do poder executivo. Diante dos resultados da pesquisa, também foi constatado que os municípios conseguem subestimar receitas gerando excesso de arrecadação na execução e, por conta disto, abrir créditos adicionais alocando dotações para novas despesas, com um menor exame pelo poder legislativo.

Baldissera, Costa, Dall’Asta e Fiirst (2019) investigaram a influência de características políticas e eleitorais sobre a abertura de créditos adicionais nos municípios do Paraná entre 2013 e 2016. Dentre os achados, foi encontrado que as variáveis ‘ano eleitoral’ (4º ano de mandato), ‘ano de mandato eleitoral’ (1º ano de mandato), ‘ideologia política de esquerda’ e o ‘tamanho populacional’ exercem influência positiva e significativa na abertura de créditos adicionais pelos municípios paranaenses. Por outro lado, de forma contraintuitiva, a variável mudança de gestor público exerce influência de forma negativa na abertura de créditos adicionais. Ao

concluir que os ciclos políticos-eleitorais importam para a dinâmica orçamentária – em claro viés de reeleição – os autores alertam que o controle social necessita estar atendo às alterações promovidas ao longo da condução dos recursos públicos.

Cavichioli, Santos, Toigo e Fiirst (2018) buscaram analisar quais os fatores determinantes que influenciariam a abertura de créditos adicionais do tipo ‘suplementar’ em municípios da região oeste do Paraná entre 2013 e 2015. Dentre as variáveis com associação positiva, destacam-se o ‘Índice de realização da receita orçamentária’, o ‘Indicador da realização da receita tributária’, ‘indicador da execução orçamentária corrente’, o ‘Índice de Liquidez’ e o ‘IDHM’: estas associações encontradas sugerem que, conforme se ampliam as capacidades de arrecadação e de condições socioeconômicas, os orçamentos municipais também podem ser maximizados, aumentando os créditos suplementares. De outro lado, as variáveis ‘índice de amortização de dívidas fundadas’ e ‘índice de investimentos em relação à RCL’ possuíram associação negativa com o volume de créditos suplementares.

Estudos também analisaram a utilização de créditos adicionais no âmbito da União. Rocha, Marcelino e Santana (2013) avaliaram a utilização do tipo específico ‘crédito extraordinário’, identificando que os pressupostos da urgência e excepcionalidade não estiveram presentes na utilização deste instrumento retificador do orçamento entre 1995 e 2010. Em outro estudo, Rocha (2001) investigou a composição dos créditos adicionais entre 1995 e 1999 na União, analisando que os níveis de abertura por ‘grupos de natureza de despesa’ estiveram associados a fatores conjunturais externos³⁴; entretanto, ao analisar ao nível dos ‘programas’ e dos ‘tipos de créditos’ – suplementar, especial e extraordinário – não foi identificado nenhum tipo de padrão na abertura dos créditos adicionais.

Também já foram realizados estudos qualitativos que investigaram o papel e a percepção dos atores³⁵ acerca das modificações de prioridades ao longo da execução orçamentária. Anessi-Pessina (2013) realizou 81 entrevistas com municipalidades italianas em 2010, identificando três níveis de influência de atores públicos na

³⁴ Segundo a autora, “identificou-se grande volume de destinação para os grupos *inversões financeiras* e *amortização da dívida*, reflexo, respectivamente, da chamada federalização da dívida dos estados ocorrida em 1997 e da crise asiática que repercutiu duramente sobre o país em 1998” (ROCHA, 2001, p. 161).

³⁵ Os estudos contemplaram as partes interessadas e responsáveis por agir diretamente no orçamento, que são bastante semelhantes entre diferentes localidades do mundo, onde é possível citar o prefeito, vereadores, contadores, secretários de finanças, representantes de conselhos sociais, dentre outros.

atividade de orçamentação inicial e reorçamentação: influência elevada, composta por prefeitos, vereador de finanças e CFO³⁶; influência moderada, integrado pelo secretário geral, CEO³⁷, gerentes, conselheiros majoritários e demais vereadores; e influência baixa, formado por associações locais, conselheiros minoritários e cidadãos. Também foi identificado que o prefeito possui maior ingerência sobre as modificações orçamentárias em despesas de capital, enquanto o CFO possui maior envolvimento nas despesas correntes. Os autores elencaram razões para a reorçamentação: as mais referenciadas foram, respectivamente, ‘decisões realizadas por governos superiores’ e ‘modificações na agenda política para acomodar prioridades não contempladas no orçamento inicial’. As justificativas menos citadas foram ‘erros técnicos nas previsões de receitas e despesas’, ‘desastres naturais’ e ‘modificações socioeconômicas’. Ao fim, foi destacada a percepção de que as reorçamentações conferem um importante papel ao poder executivo, servindo como um instrumento fundamental para ajustar a condução dos recursos públicos às necessidades emergentes e tempestivas, aumentando a precisão da programação inicialmente realizada.

Forrester e Mullins (1992) realizaram 59 entrevistas em cidades americanas no ano de 1990, identificando que as principais motivações para reorçamentação são aquelas relacionadas à ‘necessidade gerencial’, decorrente da complexidade técnica de realizar estimativas precisas no início do exercício. Outros fatores, como ‘preocupações políticas’ – como mudança nas prioridades públicas ao longo do exercício a partir de mudanças na agenda e/ou de pressões de determinados grupos – e ‘pressões de ambientes’ – como alteração na macropolítica nacional e influência dos partidos – também foram identificados como associados às mudanças durante a execução orçamentária. Ao fim, os autores concluem que o poder legislativo possui um papel mais reativo na reorçamentação, e que as alterações promovidas durante o ano são menos visíveis para os cidadãos do que o orçamento inicialmente aprovado.

Estudo de Rocha, Marcelino e Santana (2013), citado anteriormente, também realizou entrevistas em profundidade, tendo como público-alvo 17 especialistas na área de orçamento e contabilidade pública em nível federal. Foram identificadas algumas consequências da utilização sistemática do crédito extraordinário associadas

³⁶ Sigla para *Chief Financial Officer*, podendo ser interpretado como o Diretor Financeiro.

³⁷ Sigla para *Chief Executive Officer*, podendo ser traduzido como o Diretor Executivo.

ao orçamento, como i) ausência de discussão no congresso nacional, ii) deficiência no planejamento, iii) perda de oportunidade, iv) desequilíbrio entre os poderes (consequências negativas) e v) instrumento de execução imediata (consequência positiva)³⁸. A maioria dos respondentes (64,70%) também associou a utilização de medidas provisórias para abertura de créditos extraordinários a uma espécie de “orçamento paralelo”, uma vez que o volume das alterações passou a ganhar significância frente ao orçamento corrente como um todo.

Silva, A. (2020) realizou estudo multicaso em sete municípios pernambucanos, aplicando 15 entrevistas com atores do processo orçamentário para investigar a causa das variações observadas. Dentre as percepções em comum, destacam-se a i) ‘terceirização da atividade de orçamentação’, uma vez que empresas de consultoria e informática acabam possuindo papel importante na elaboração das peças orçamentárias, diminuindo o protagonismo da prefeitura quando da construção do orçamento – se por um lado a atuação das empresas terceirizadas auxilia na obediência de critérios e de limites legais, por outro acaba favorecendo a elaboração de orçamentos com pouca conexão com as demandas da população; a ii) ‘composição dos servidores’ e o excesso de comissionados, com alta rotatividade no quadro geral dos órgãos públicos, prejudicando a operacionalização da gestão municipal e o processo de aprendizado; iii) ‘estratégia de superdimensionamento’ pelo poder executivo para amenizar futuros conflitos com o poder legislativo, uma vez que é menos custoso politicamente incluir dotações superiores no orçamento inicial para apenas durante a execução das despesas modifica-lo via decretos, ao invés de reorganizar e replanejar as dotações via nova discussão junto ao legislativo; iv) ‘estimativas produzidas com base no incrementalismo’, relacionado à excessiva utilização das dotações do exercício anterior quando da elaboração do orçamento para o ano posterior, em detrimento de uma maior discussão a respeito das efetivas e atuais necessidades públicas da municipalidade e v) ‘baixa visualização das alterações’ durante o exercício, uma vez há reduzida capacidade, pela sociedade, de acessar e interpretar as informações sobre as modificações no orçamento.

³⁸ Os achados relacionados às consequências do crédito extraordinário foram obtidos a partir de entrevistas em profundidade com 17 especialistas na área do orçamento e contabilidade pública em nível federal.

4.2. Síntese dos estudos

As pesquisas expostas revelam que diferenças entre planejado e realizado são comuns nos orçamentos ao redor do mundo. Em primeiro momento, os achados levantam questionamento sobre o potencial do orçamento público enquanto ferramenta de planejamento; por outro lado, consideram que modificações ao longo da execução são instrumentos admissíveis e, em um certo nível, necessárias para gerenciamento dos recursos públicos. Para ilustrar pontos em comum compartilhados, reforçando alguns dos achados evidenciados por outras pesquisas, o quadro a seguir apresenta resumo:

Quadro 6 – Achados em comum a respeito da ‘credibilidade orçamentária’

Achados relacionados à credibilidade orçamentária	Estudos
Baixa utilização do orçamento inicial como instrumento de planejamento e de concretização das políticas públicas	Azevedo (2013); Carneiro e Costa (2021); Rocha, Marcelino e Santana (2013); Silva, A. (2020)
Alterações no orçamento são instrumentos de flexibilidade gerencial e manifestação da agenda	Sedmihradska e Hruza (2014); Alves (2015); Anessi-Pessina (2013); Forrester e Mullins (1992)
Existência de estratégias deliberadas no orçamento	Dougherty, Klase, Song (2003); Azevedo (2013); Aquino e Azevedo (2013); Couto, Neto e Resende (2018); Silva, A. (2020)
Padrões de aumento na atualização das dotações iniciais, mas de decréscimo nos valores efetivamente realizados	Dougherty, Klase, Song (2003); Sedmihradska e Hruza (2014)
Maiores alterações nas despesas de capital do que nas despesas correntes	Anessi-Pesina et al. (2012); Renzio, Lakin e Cho (2019)
Existência de erros nas projeções dos indicadores macroeconômicos (PIB, níveis de preços, etc.) que subsidiam a elaboração do orçamento	Leandro Marcondes Carneiro, Mayla Cristina Costa (2021); Couri (2012)
Caráter incremental na orçamentação inicial influencia positivamente níveis de reorçamentação	Anessi-Pesina et al. (2012); Carneiro e Costa (2021)
Menor visibilidade e publicidade das alterações orçamentárias	Dougherty, Klase, Song (2003); Azevedo (2013); Alves (2015); Couto, Neto e Resende (2018); Forrester e Mullins (1992); Silva, A. (2020)
Alterações orçamentárias se refletem em uma menor interação entre Poderes	Rocha, Marcelino e Santana (2013); Silva, A. (2020)
Ciclos políticos influenciam na reorçamentação (maiores alterações no primeiro e último ano de mandato)	Anessi-Pesina et al. (2012); Carneiro e Costa (2021); Baldissera, Costa, Dall’Asta e Fiirst (2019)
Maior renda e desenvolvimento estão associadas a menor nível de alterações orçamentárias	Renzio, Lakin e Cho (2019); Lanis e Bueno (2020)
Níveis elevados de Restos a Pagar prejudicam a credibilidade orçamentária	Carneiro e Costa (2021); Aquino e Azevedo (2017); Alves (2015)

Fonte: elaboração própria

O conjunto de estudos selecionados permite dar ênfase a duas grandes áreas de achados. A primeira está ligada à relação entre o 'orçamento e o planejamento' – o distanciamento entre o que é projetado na legislação vigente e o que é efetivamente realizado. As alterações no orçamento, mesmo servindo também como mecanismos de adaptabilidade ao gestor público, acabam tendo uma recorrência elevada, o que pode diminuir o papel esperado, legalmente, do orçamento enquanto instrumento gerencial e sinalizador das preferências. A segunda área está associada à relação entre o poder executivo – gestor direto dos recursos – e os demais poderes e atores (legislativo, sociedade, etc.): a existência de estratégias deliberadas sinaliza que o poder executivo acaba antecipando comportamentos, podendo administrar recursos de forma mais arbitrária e distante de uma esperada relação dialógica com poder legislativo e sociedade. Ademais, a menor visibilidade das alterações ao longo do orçamento é um achado recorrente, o que acaba facilitando este comportamento particular do poder executivo, escondendo dinâmicas ao longo de cada exercício e promovendo continuada e reiteradamente modificações nos níveis decisórios de condução dos gastos públicos.

Como características predominantes dos estudos selecionados há um maior foco em descrever os desvios orçamentários a partir de técnicas quantitativas, com maior explicação em sugerir fatores associados e possíveis causas às modificações ocorridas; há um menor foco em descrever problemas e questões materiais da não correspondência orçamentária ao longo do tempo nos entes públicos. Ao fim, em que pese ser descrito que as alterações escondem práticas e intenções do poder executivo, há pouca apresentação dos efetivos *trade-offs* promovidos pelos gestores entre os diversos aspectos da despesa ao longo da execução orçamentária

5. DESENHO DE PESQUISA

5.1. Objetivos

O presente trabalho tem, como objetivo geral, compreender a dinâmica de alterações nas decisões de gastos orçamentários autorizadas inicialmente na LOA, buscando contribuir com pesquisas que vêm sendo realizadas sobre o tema da credibilidade orçamentária e das alterações promovidas durante a execução do gasto público, apresentando novos elementos e análises, ou ainda confirmando achados já realizados, com enfoque nos municípios e nas diferentes áreas de atuação do setor público local.

Considera-se, como núcleo de análise da pesquisa, que a elevada complexidade envolvida no orçamento e as assimetrias de informações existentes na atividade orçamentária possam favorecer com que gestores maximizem as alocações de gasto em áreas de maior visibilidade e retorno político, exercendo preferências em desacordo com os níveis planejados nas dotações iniciais das LOA's. Desta forma, a não correspondência orçamentária poderá ocorrer de forma não linear entre as diferentes categorias de gasto público, inclusive existindo *trade-offs* durante a execução orçamentária (áreas de gastos com maior ou menor preferência na condução do gasto público ao longo da realização do orçamento).

Podem ser citados como objetivos específicos:

- i. Avaliar em que medida as dotações iniciais contidas na LOA são executadas;
- ii. Verificar, nas despesas mais representativas, quais ganham mais recursos e quais perdem mais recursos, evidenciando onde acontece este processo de realocação orçamentária (existência de *trade-offs*) durante os exercícios;
- iii. Apresentar maior detalhamento sobre quais os tipos de gasto público possuem as diferenças mais expressivas entre planejado e realizado, aumentando a compreensão a respeito da dinâmica orçamentária municipal, contribuindo com estudos qualitativos futuros.

5.2. Metodologia

O estudo irá analisar as áreas de gasto de maior interesse no planejamento dos municípios do Rio Grande do sul, avaliando o comportamento das alterações entre orçado e realizado na dimensão funcional da despesa orçamentária, observando tanto as 'funções' quanto as 'subfunções'.

Entende-se que a classificação funcional é aquela que melhor reflete as ações pretendidas pelo setor público e os segmentos de atuação escolhidos para cada gestão, dado o conjunto amplo de municípios e o recorte temporal selecionado. Informa-se que a estrutura deste tipo de classificação recebe codificação comum a todos os entes, viabilizando comparações horizontais. Podem, também, servir como *proxy* para conhecimento das dinâmicas orçamentárias existentes nas outras dimensões de classificação da despesa orçamentária³⁹ como a própria classificação 'institucional' – despesas em áreas específicas são realizadas por unidades/secretarias dedicadas, a exemplo da função 'educação', que é realizada pela secretaria municipal da educação, e a função 'urbanismo', que é conduzida majoritariamente por secretarias de obras/desenvolvimento urbano – e na classificação 'programática' – funções e subfunções permitem maior conhecimento de áreas específicas de interesse da atuação municipal e intervenção pelo setor público municipal na sociedade.

Para além do problema da credibilidade das peças orçamentárias em nível geral, realocações entre gastos durante a execução do orçamento podem esconder dinâmicas de condução de gasto público e sinalizar *trade-offs* entre áreas da despesa orçamentária – com possibilidade de administração de recursos baseada na preferência dos governantes de ocasião, eventualmente impulsionada pela assimetria de informações. Por isto, justifica-se a exploração do fenômeno da 'não correspondência' entre planejado e realizado em diferentes segmentos de atuação do setor público municipal.

Ainda, para explorar com maior detalhamento a correspondência orçamentária, os principais comportamentos de alterações entre planejado e executado para as funções e subfunções poderão ter abertura de sua composição, analisando os

³⁹ Tal como proposto por Giacomoni, 2021 (quadro 4 – apresentado anteriormente)

componentes específicos dos gastos públicos: quando isto for necessário, serão analisados também a classificação 'por natureza' da despesa orçamentária, observando, por exemplo, a categoria econômica ou o elemento de gasto público.

A correspondência orçamentária será obtida confrontando o que foi planejado antes do início do exercício e o que foi efetivamente realizado ao final de cada ano, sendo calculada da seguinte forma:

- **Correspondência Orçamentária = Soma de Valor empenhado** (em 31/12)
÷ **Soma de Dotação inicial** (em 01/01)

Exemplificativamente, um resultado igual a 1,00 significará uma correspondência orçamentária exata, denotando que os valores inicialmente planejados por meio das dotações orçamentárias iniciais estiveram nos mesmos montantes que os valores efetivamente gastos ao final do exercício com os recursos daquele ano. Quanto mais distante de 1,00 estiver o resultado, menor será a correspondência entre o planejado inicialmente e o executado ao longo do exercício. De forma ilustrativa, um valor de 1,15 significará que o município gastou 15% a mais do que ele planejou, enquanto o valor de 0,85 significará que ele gastou 15% a menos do quantificado no orçamento inicial.

A série histórica considerará um intervalo temporal de longo prazo, contemplando o período de 2005 até 2016, totalizando 12 exercícios e 3 ciclos completos de gestão do prefeito municipal. Optou-se por não expandir a série até o exercício de 2020 por dois fatores: i) a ocorrência do choque exógeno naquele ano – crise do coronavírus – e ii) alterações recentes na legislação orçamentária, com destaque à EC nº 100/2019, que abordou a obrigatoriedade de execução de programações orçamentárias. Tais motivos poderiam prejudicar a análise de longo prazo realizada e o tratamento mais homogêneo dos dados desde o início da série, uma vez que um possível 4º ciclo de gestão (2017-2020) possuiria fatores significativamente diversos daqueles dos 3 ciclos anteriores (2005-2016), com difícil isolamento destes componentes sobre o fenômeno da não correspondência orçamentária ao longo de todo o período.

A unidade de análise será os municípios do Rio Grande do Sul. A seleção de municípios apenas de um Estado justifica-se pela existência de dados para produção

da pesquisa e pelo fato de que, ao observar o fenômeno da não correspondência orçamentária em número mais restrito de municípios é possível produzir estudo com maior detalhamento e em horizonte temporal ampliado. Registra-se que os municípios do Estado gaúcho possuem portes e características socioeconômicas bastante distintas entre si; neste sentido, espera-se que os achados desta pesquisa possam ser, em alguma medida, úteis à observação do fenômeno em outras unidades federativas do Brasil.

Os dados foram obtidos pelo portal de dados abertos do TCE-RS, conforme exigências informacionais que os jurisdicionados da corte de contas gaúchas encaminham pelo SIAPC – Sistema de Informação para Auditoria e Prestação de Contas. O arquivo selecionado para análise foi o “balancete de despesa consolidado”⁴⁰, que contempla diversas informações da despesa orçamentária para todos os municípios do Estado do Rio Grande do Sul. Posteriormente, a base de dados foi organizada no @ Microsoft Excel e exportada ao @SPSS: estes foram os softwares utilizados para elaboração dos gráficos e análises estatísticas. Após tratamento inicial dos dados, optou-se pela exclusão dos Municípios de Herval (remessa ausente em 2005), Maçambará (dados inexistentes na dotação orçamentária em 2005 no primeiro ano) e Pinto Bandeira, (criação em 2012), uma vez que não possuíam dados para toda a série histórica, resultando em um número final de 494 municípios pesquisados.

Registra-se que foram excluídos da base de dados os valores registrados nas rubricas específicas para ‘reserva de contingência’. Este procedimento foi adotado uma vez que as dotações iniciais contidas nesta reserva sempre possuiriam correspondência orçamentária nula, uma vez que são destinadas a “atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos” (LRF, art. 5º, “b”), bem como para representar a acumulação de recursos das reservas de investimento

⁴⁰ De acordo com a definição constante no próprio site do TCE-RS, portal dados abertos, “o Balancete de despesa contém dados relativos à despesa orçamentária dos Poderes e/ou Órgãos da esfera municipal, regidos pela Lei Federal nº 4320/64, contendo os empenhos do exercício selecionado, suas liquidações e pagamentos, desde que efetuados dentro do mesmo exercício. As informações apresentadas são oriundas do Sistema de Informações para Auditoria e Prestação de Contas - SIAPC - e não foram analisadas pelo TCE, sendo assim, de responsabilidade exclusiva de cada Entidade.” (TCE-RS, 2005 – <http://dados.tce.rs.gov.br/dataset/balancete-de-despesa-consolidado-2005>)

dos Regimes Próprios de Previdência⁴¹. a cada período, não tendo, portanto, emissão de empenhos⁴².

Também se registra que alguns municípios apresentaram valores zerados ou nulos nas dotações iniciais, nos valores empenhados, ou em ambos. Para aqueles cujas informações constaram zeradas/nulas para ambas 'dotação inicial' (numerador) e 'empenhado' (denominador), entende-se que a função ou a subfunção não está na agenda pública local e, portanto, o dado não é considerado para o cálculo da correspondência orçamentária (N ausente). Para as demais situações – apenas numerador ou denominador zerados/nulos – entendeu-se que a correspondência orçamentária é válida, sendo adotado o seguinte tratamento: i) apenas numerador igual a zero/nulo, valor atribuído da correspondência em 0,01 (tende a zero) e ii) apenas denominador igual a zero/nulo, valor atribuído da correspondência em 100,00. Este procedimento foi adotado para representar os valores 'tendendo a zero' ou 'ao infinito' e demonstrou não alterar os resultados.

Considerando a extensa lista de possibilidades de enquadramento das funções e subfunções permitidas pela Portaria n.º 42/1999, optou-se por focar a análise apenas naquelas mais representativas, detentoras da maior parte do orçamento médio (dotações iniciais) do período de 2005 a 2016; para esta operacionalização, utilizou-se o referencial adotado pela metodologia PEFA, que considera a utilização de 75% das despesas como percentual para análise da 'maior parte' dos gastos públicos'.

A correspondência orçamentária será apresentada inicialmente considerando as faixas estabelecidas pela metodologia PEFA⁴³, analisando a precisão de cada função e subfunção de forma isolada. Será realizada classificação ampliada das faixas, diferenciando aquelas com correspondência superior a 1 (variação positiva – 'ganha recursos' na execução orçamentária) daquelas com valores inferiores a 1 (variação negativa – 'perde recursos' na execução orçamentária).

⁴¹ O procedimento realizado considera o contido na Portaria STN/SOF n.º 163/2001, em seu artigo 8º. As exclusões contemplaram os seguintes códigos: Função "99", Subfunção "999", Classificação Econômica "9", GND "9" e Elemento "99".

⁴² Este procedimento fez com que a pesquisa abordasse, aproximadamente, 96,41% das dotações iniciais contidas no orçamento dos municípios do Estado. Por conta disto, os valores contidos nas despesas totais planejadas dos municípios são próximos, e não idênticos àqueles efetivamente contidos nas leis orçamentárias completas.

⁴³ Utilizou-se o intervalo de faixas proposto no pilar 1, existente da dimensão 'credibilidade do orçamento', uma vez que este reflete as diferenças entre planejado e realizado. (PEFA, 2019, p. 14).

Quadro 7 – Faixas adaptadas de correspondência da metodologia PEFA

Correspondência	Intervalo	Nota PEFA adaptada
Correspondência superior a 1 (ganha recurso)	superior a 1,15	D+
	1,15 – 1,10	C+
	1,10 – 1,05	B+
	1,05 – 1,00	A+
Correspondência inferior a 1 (perde recurso)	1,00 – 0,95	A-
	0,95 – 0,90	B-
	0,90 – 0,85	C-
	Inferior a 0,85	D-

Fonte: elaboração própria a partir da metodologia PEFA (2019)

Após, a correspondência será analisada por seus valores absolutos, cotejando com a média das alterações na despesa total a cada período, permitindo avaliar as alterações entre orçado e realizado em cenário comparativo: para este conjunto de análise, foi atribuído a 'correspondência esperada' em relação à correspondência no nível das despesas totais, considerando os aspectos teóricos abordados.

Demonstra-se, portanto, as seguintes funções e subfunções de maior interesse para a pesquisa:

Quadro 8 – Funções e subfunções selecionadas e correspondência esperada

Categoria	Nome	Código	Participação (05-16)	Participação acumulada	Correspondência esperada (em relação à média)
Função	Educação	12	22,48%	22,48%	Superior
	Saúde	10	21,55%	44,03%	Superior
	Administração	4	14,83%	58,86%	Próxima
	Urbanismo	15	6,65%	65,51%	Superior
	Previdência Social	9	5,75%	71,26%	Inferior
	Saneamento	17	5,97%	77,23%	Inferior
	Outras	-	22,77%	100,00%	Inferior
Subfunção	Administração Geral	122	18,89%	18,89%	Próxima
	Ensino Fundamental	361	15,39%	34,28%	Superior
	Atenção Básica	301	9,67%	43,95%	Superior
	Assistência Hospitalar e Ambulatorial	302	8,00%	51,95%	Superior
	Previdência do Regime Estatutário	272	7,91%	59,86%	Inferior
	Infra-estrutura Urbana	451	4,09%	63,95%	Superior
	Saneamento Básico Urbano	512	3,83%	67,78%	Inferior
	Educação Infantil	365	3,79%	71,57%	Superior
	Ação Legislativa	31	2,93%	74,50%	Próxima
	Serviços Urbanos	452	2,60%	77,10%	Superior
	Outras	-	22,90%	100,00%	Inferior

Fonte: elaboração própria

As funções e subfunções previamente selecionadas possuíram uma diversidade de características e finalidades, o que permitirá explorar o problema de pesquisa à luz das teorias apresentadas, onde é possível esperar, manifestações de preferências ao longo da execução orçamentária. Na dinâmica de condução dos gastos públicos, as funções e subfunções com maior visibilidade e impactos de curto prazo tendem a possuir maior prioridade da alocação de gastos, e, portanto, podem ter correspondência orçamentária superior à média da correspondência geral. Por isto, as áreas de Educação, Saúde e Urbanismo – e suas respectivas subfunções mais usualmente associadas – possuíram comportamento esperado superior à média, enquanto as áreas de Previdência Social e Saneamento – áreas mais associadas ao longo prazo – podem ter recursos diminuídos em maior proporção do que a média da execução geral orçamentária. O segmento ‘outras funções’ também recebeu sinalização esperada ‘inferior à média’ uma vez que representam o conjunto de áreas com menor visibilidade, e tendem a receber menor atenção pelos gestores. As áreas de Administração Geral e de ação legislativa não tiveram padrões pré-definidos, sendo atribuídas como classificação ‘próxima’, uma vez que representam gastos continuados associados a atores da municipalidade – poder legislativo e burocracia – que podem ter algum nível de ‘proteção’ contra as possíveis manifestações de preferência do poder executivo.

6. ANÁLISES E RESULTADOS

6.1. Correspondência orçamentária por Função

A Função pode ser compreendida como o maior nível de agregação das inúmeras áreas de atuação do setor público (Portaria MPOG n.º 42/1999). Está relacionada com a missão institucional do órgão executor⁴⁴ e a finalidade da execução da despesa, em acordo com a grande área de intervenção proposta pela administração pública.

Inicialmente, cumpre observar que algumas funções não possuíram N idêntico à totalidade dos municípios: estes foram principalmente os casos para as áreas de Previdência Social (68,52%) e Saneamento (86,45%), o que demonstra as funções que não estão na agenda da totalidade das cidades gaúchas, devido à fatores como aqueles socioeconômicos, territoriais e pela existência ou não de regime próprio de previdência aos servidores públicos locais.

Tabela 1 – Correspondência orçamentária por função: informações estatísticas (média 05-16)

Função	N válidos	N ausentes	N (%)	N válidos (média por ano)
Administração	5926	2	99,97	493,83
Previdência Social	4062	1866	68,52	338,50
Saúde	5922	6	99,90	493,50
Educação	5928	0	100,00	494,00
Urbanismo	5597	331	94,42	466,42
Saneamento	5125	803	86,45	427,08
Outras	5928	0	100,00	494,00
Total	5928	0	100,00	494,00

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Também foi possível constatar resultados de correspondência orçamentária com magnitudes expressivas em alguns anos da análise, os quais acabaram influenciando significativamente as médias do período total. Apresentamos alguns destes eventos:

⁴⁴ Conforme descrito em https://www12.senado.leg.br/orcamento/glossario?search_letter=f (acesso em 25/07/2022).

Tabela 2 – Correspondências orçamentárias por função: exemplos de eventos extremos

Ano	Município	Função	Dotação inicial (R\$) (a)	Empenhado (R\$) (b)	Correspondência (b/a)
2006	Dom Feliciano	Urbanismo	6.000,00	703.602,89	117,27
2007	Sentinela do Sul	Previdência Social	0,01	4.313,16	431.316,00
2007	Áurea	Saneamento	400,00	109.093,30	272,73
2009	Bom Jesus	Saúde	6.300,00	929.785,83	147,59
2012	Quaraí	Saneamento	1.773,55	1.818.354,48	1.025,26
2013	Bom Jesus	Saúde	6.900,00	3.445.892,06	499,40
2015	Canudos do Vale	Urbanismo	1.000,00	551.057,38	551,06
2015	Três Cachoeiras	Saneamento	300,00	156.901,50	523,01

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Valores extremos não foram excluídos, uma vez que a sua eliminação iria distorcer a observação adequada do fenômeno da correspondência entre planejado e realizado nos orçamentos municipais⁴⁵.

Após a organização dos dados sobre a correspondência orçamentária pelas faixas estabelecidas na metodologia PEFA, constatou-se que houve baixa modificação anual quanto aos padrões de faixa de correspondência para cada função: por conta disto, para melhor exposição neste trabalho, opta-se por apresentar o comportamento médio do período (2005-2016). Contudo, variações anuais merecedoras de destaque serão apresentadas de forma sintetizada nas análises, sendo que o comportamento dos dados para cada ano da série pode ser visualizado de forma detalhada nos *Anexo B*.

Apresenta-se a distribuição percentual de municípios pelas funções selecionadas para cada um dos intervalos de correspondência adaptados pela metodologia PEFA:

⁴⁵ Alguns dos valores contidos na dotação inicial indicam fragilidade nos procedimentos orçamentários/contábeis dos municípios, a exemplo de dotações com valores insignificantes (R\$ 0,01) ou bastante inferiores (R\$ 100,00). Estes comportamentos não serão objeto de maiores críticas nesta pesquisa, uma vez que estamos considerando o orçamento público como a arena de visualização das escolhas públicas e o seu tratamento poderia distorcer os resultados da pesquisa.

Tabela 3 – Distribuição de municípios por faixa de correspondência orçamentária por função (média do período 2005 - 2016)

		Administração	Previdência Social	Saúde	Educação	Urbanismo	Saneamento	Outras	Total
Correspondência > 1 (aumentos)	D+ (> 1,15)	13,74%	15,47%	34,25%	22,72%	35,73%	33,22%	21,05%	17,38%
	C+ (1,15 - 1,10)	8,29%	5,64%	13,51%	10,71%	3,99%	2,62%	6,82%	11,23%
	B+ (1,10 - 1,05)	12,29%	8,57%	13,04%	14,69%	3,81%	3,18%	7,61%	14,96%
	A+ (1,05 - 1,00)	15,74%	12,76%	12,65%	15,71%	4,56%	3,84%	9,38%	16,77%
	Subtotal	50,06%	42,44%	73,44%	63,83%	48,09%	42,86%	44,85%	60,34%
Correspondência < 1 (reduções)	A- (1,00 - 0,95)	17,23%	14,60%	10,33%	13,01%	5,16%	4,20%	10,44%	15,37%
	B- (0,95 - 0,90)	13,58%	10,30%	7,46%	8,99%	5,33%	4,05%	10,24%	10,46%
	C- (0,90 - 0,85)	8,72%	8,04%	4,39%	5,48%	4,79%	3,84%	9,51%	5,74%
	D- (< 0,85)	10,41%	24,62%	4,37%	8,69%	36,64%	45,05%	24,95%	8,10%
	Subtotal	49,94%	57,56%	26,56%	36,17%	51,91%	57,14%	55,15%	39,66%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	32,97%	27,35%	22,98%	28,71%	9,72%	8,04%	19,82%	32,14%
	B	25,87%	18,87%	20,50%	23,68%	9,14%	7,23%	17,85%	25,42%
	C	17,01%	13,68%	17,90%	16,19%	8,77%	6,46%	16,33%	16,97%
	D	24,15%	40,09%	38,62%	31,41%	72,37%	78,27%	46,00%	25,47%
Correspondência alta⁴⁶	A e B	58,84%	46,22%	43,48%	52,40%	18,85%	15,27%	37,67%	57,56%
Correspondência baixa	C e D	41,16%	53,78%	56,52%	47,60%	81,15%	84,73%	62,33%	42,44%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

⁴⁶ Foi adicionada formatação em 'escala de cores' para ilustrar, de forma visual e gradual, as correspondências mais altas (próximas à cor verde) e as mais baixas (próximas à cor vermelha). Tal procedimento é apenas complementar aos valores de percentuais informados na tabela, e também será adotado em outras tabelas deste trabalho.

A função Administração está relacionada ao custeio da atividade regular e cotidiana dos órgãos municipais, notoriamente para manutenção do corpo de servidores e da estrutura necessária para atividades não finalísticas – como a área de administração geral, planejamento, orçamento, fazenda e controle interno. Esta função foi a que apresentou a correspondência orçamentária mais elevada do conjunto analisado; as faixas A e B tiveram um elevado percentual de recorrência nos municípios (58,84%), sobretudo nos últimos anos da série. O exercício de 2008 chamou a atenção na frequência da faixa D+ e C+ (44,42%), destoando do restante da série. Este comportamento pode ser explicado pelo aumento verificado na execução orçamentária também do conjunto das despesas totais daquele exercício, indicando um movimento coletivo de suplementações no orçamento em outras áreas. No entanto, variações inferiores à 1 ganharam maior recorrência ao longo do período, o que sinaliza que esta função vem ‘perdendo’ recursos durante a execução orçamentária nos últimos anos.

As despesas na área da Previdência Social contemplam o regime de previdência dos estatutários e eventuais gastos com previdência complementar e especial: para esta função, a distribuição das faixas de correspondência esteve relativamente constante no período; contudo, com maior frequência de revisões “para baixo” (57,61% dos municípios) ao longo da execução dos orçamentos. Na medida do período, houve o predomínio das faixas C e D (53,78% dos municípios), o que sinaliza que esta função possui baixa equivalência entre planejado e executado.

Em âmbito municipal, a Saúde é prestada tanto em serviços de baixa quanto de elevada complexidade, em segmentos diversos tais como a atenção básica, vigilância sanitária, assistência ambulatorial e hospitalar. Trata-se de função regulada constitucionalmente, com mínimo de aplicação de 15% da arrecadação de impostos⁴⁷. Para esta função a correspondência orçamentária na média do período teve predomínio das faixas C e D (56,52% dos municípios), o que sinaliza que esta função possui menor precisão. No entanto, o comportamento que merece destaque é a distribuição percentual de municípios que revisam ‘para cima’ os valores inicialmente planejados na área da saúde (73,44%), com destaque para o exercício de 2008, onde 91,89% dos municípios analisados executou mais do que o planejado em seus

⁴⁷ Conforme regulamentado pelo art. 198 da Constituição Federal e pela Lei Complementar Federal n.º 141/2012, art. 7º

orçamentos iniciais; adicionalmente, mais da metade registrou elevações superiores a 15% (faixa D+ obteve 55,38% dos casos no mesmo exercício).

Na área da Educação o município é responsável por fornecer condições de acesso à municipalidade a esta política pública, com foco na educação básica e no ensino fundamental, investindo em infraestrutura e material de consumo às escolas, bem como remunerando os profissionais da rede municipal de ensino. Trata-se de segmento também regulado constitucionalmente⁴⁸, cuja aplicação é de, no mínimo, 25% da receita de impostos⁴⁹. A correspondência orçamentária nesta função apresentou um comportamento não linear entre a distribuição das faixas: em 7 exercícios houve prevalência das faixas A e B (mais precisas), enquanto em 5 exercícios o predomínio ocorreu nas faixas C e D (menos precisas). No entanto, a média geral no período indicou que a maior parte dos municípios (52,40%) esteve distribuída nas faixas com maior nível de correspondência (A e B). O exercício de 2008 foi um ponto atípico na série, uma vez que a faixa D foi a mais recorrente, representando 54,45% das observações, indicando alta sensibilidade desta função em ano onde a despesa geral também teve suplementação. Outro ponto de atenção foi a elevada recorrência de suplementações – correspondências superiores a 1 – ocorridas com frequência de 63,83% dos municípios na média do período.

Na área do Urbanismo encontram-se as políticas municipais destinadas à manutenção e ampliação da infraestrutura dos espaços públicos, transporte e demais serviços urbanos: nesta função houve elevado predomínio das faixas C e D de correspondência orçamentária (81,85%), indicando que a maior parte dos municípios apresenta altas divergências entre planejado e executado em cada exercício. Em termos de suplementações e reduções ocorridas durante a execução do gasto público, o comportamento que mais chama a atenção é o exercício de 2008, onde 63,23% dos municípios analisados estiveram na faixa D+. Este comportamento parece estar amparado no aumento geral das suplementações nas despesas do período, concomitante ao fato de ser último ano de mandato. Entretanto, considerando a média geral do período, as suplementações ocorreram na menor parcela dos municípios

⁴⁸ Cumpre observar que o atendimento aos mínimos constitucionais – tanto em saúde quanto em educação – usualmente seguem critérios específicos, com ajustes de despesas para o cômputo, a depender da análise realizada pelo respectivo Tribunal de contas, não sendo possível fazer equiparação direta com os valores ‘empenhados’ nas respectivas funções.

⁴⁹ Conforme disposto no art. 212 da Constituição Federal.

(48,09%), sendo que este percentual só não foi menor devido ao atípico ano de 2008 e a sua influência na média do período.

As despesas no Saneamento municipal envolvem serviços relacionados à água, esgoto e coleta de resíduos sólidos. Esta função foi a que apresentou a menor correspondência orçamentária dentre as analisadas, com elevadíssimo predomínio nas faixas C e D (84,73%), indicando que a maior parte dos municípios não consegue estimar adequadamente, em suas leis orçamentárias, os valores que serão efetivamente despendidos na respectiva área de política pública. Ainda, merece atenção a recorrência na menor faixa de precisão (D), que esteve com elevada frequência em todos os anos da série (média de 78,27% no período, com o menor índice em 2016 – de 73,00% - e o maior índice em 2007 – de 81,29%). Na média do período, 57,14% dos municípios estiveram as alterações concentradas nas reduções (correspondências menores que 1), indicando maior recorrência de revisões para baixo neste tipo de gasto público: exceção a este padrão ocorreu nos exercícios de 2008 e 2012, com prevalência de correspondências superiores a 1, ocorridas em 60,48% e 56,29% dos municípios gaúchos, respectivamente – o que pode ter sido motivado pelos últimos anos de mandato.

O comportamento agregado das outras funções, em que pese limitações ocorridas pela sua consolidação – uma vez que considera o somatório simples das funções menos representativas, e não a média das correspondências de cada função componente do valor total – indica uma elevada frequência das faixas menos precisas – C e D – em 62,33% dos municípios na média do período. A maior parte dos exercícios (8 períodos) indicou maior frequência de reduções, sendo que a média do período completo de análise evidenciou que 55,15% dos municípios executam somatório menor do que os valores inicialmente planejados. Ainda, merece destaque a trajetória ocorrida nos últimos anos: sobretudo a partir de 2011, vem aumentando a frequência de municípios situados nas faixas de redução de recursos (correspondência inferior a 1), sendo que no último ano da série (2016) o percentual de municípios que não performou os valores inicialmente planejados foi de 68,22%.

Por fim, quando analisamos as funções totais – somatório de todas as funções dos orçamentos municipais – identificamos um predomínio das faixas A e B (57,56%), indicando que a maior parte dos municípios apresenta boa correspondência entre planejado e executado em cada exercício nos níveis gerais orçados. As

suplementações (correspondências superiores a 1) possuíram maior recorrência em 9 dos exercícios da série, com destaque para o ano de 2008, onde 83,20% dos municípios performaram gastos em valores superiores ao contido nos planejamentos iniciais – o que pode ter fornecido lastro para as suplementações ocorridas em outras funções. Ainda, os exercícios de 2010 e 2011, mesmo que em patamar menor, também apresentaram elevada frequência de correspondências superiores a 1 (70,65% e 71,26%, respectivamente), com elevado predomínio da faixa D+.

As informações até aqui apresentadas, consolidadas anteriormente na tabela 3, revelam onde se encontram as divergências entre planejado e realizado nas principais áreas de atuação municipal. Para que seja possível compreender, com maior detalhamento, onde as preferências dos gestores são manifestadas na execução do orçamento, é importante cotejar os valores absolutos dos desvios entre planejado e executado com aqueles verificados na média das despesas totais.

Tabela 4 – Correspondência orçamentária por função: informações estatísticas adicionais (média 05-16)

Função	N válidos (%)	Média	Mediana	Mínimo	Máximo	Desvio-padrão
Administração	99,97	1,0112	1,0027	0,4754	1,8204	0,1452
Previdência Social	68,52	106,7441	0,9754	0,0259	35.986,1142	1.950,1331
Saúde	99,90	1,3325	1,0922	0,5383	114,1537	5,1483
Educação	100,00	1,0547	1,0450	0,5583	2,1620	0,1748
Urbanismo	94,42	2,2402	0,9984	0,0033	156,3803	11,0320
Saneamento	86,45	3,4404	0,9223	0,0012	286,1863	19,3542
Outras	100,00	1,0022	0,9836	0,3429	3,1870	0,2535
Total	100,00	1,0340	1,0353	0,5503	1,7150	0,1300

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Preliminarmente cumpre observar que, a partir das informações acima, fica nítido o quanto valores extremos influenciam nas médias e nas medidas de dispersão baseadas na média (desvio padrão e variância). Portanto, dada esta característica, opta-se por apresentar o fenômeno da correspondência a partir da visualização de *boxplots*⁵⁰, onde a mediana e o intervalo interquartil podem oferecer uma visão mais acurada do problema de pesquisa, dando panorama geral sobre a centralidade dos

⁵⁰ “O *Boxplot* dá uma ideia da posição, dispersão, assimetria, caudas e dados discrepantes. A posição central e dada pela mediana” (BUSSAB e MORETTIN, 2013, p. 50). Ainda, a dispersão é representada pelo intervalo interquartil, que mostra a distância entre os percentis 25 e 75.

valores de correspondência orçamentária e quais os possíveis *trade-offs* existentes durante a execução orçamentária.

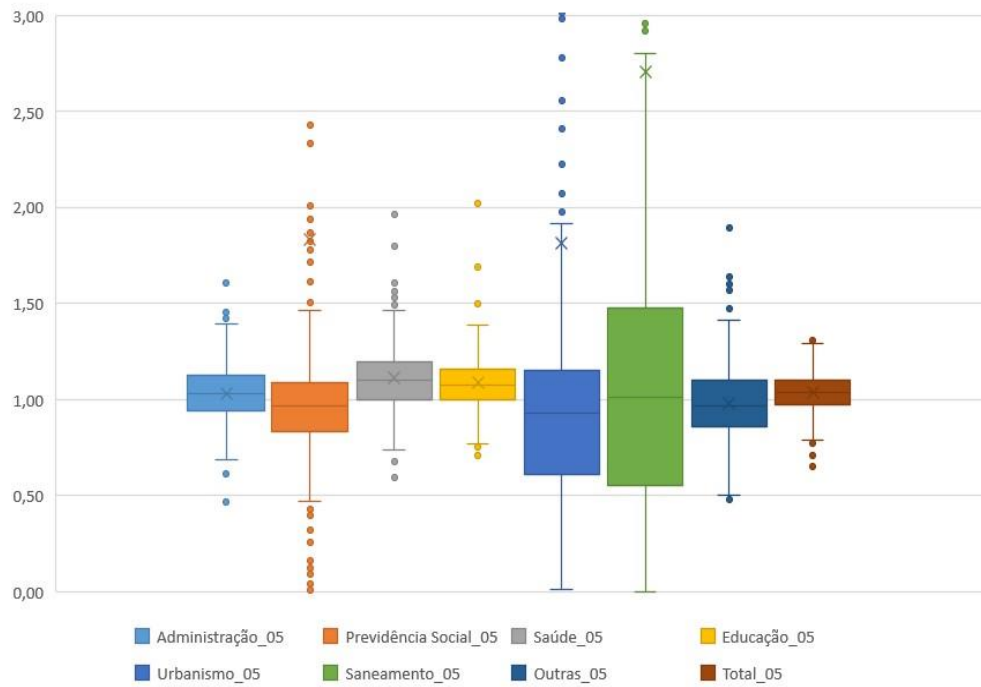
Para cada ano e função, foram gerados *boxplots* evidenciando a mediana e a amplitude – medida pelo intervalo interquartil – dos desvios entre planejado e realizado: estas análises estão apresentadas no Anexo B. Para fins de melhor exposição do fenômeno, apresenta-se agora a média do intervalo de análise das correspondências orçamentárias, percentis e intervalo interquartil – e os *boxplots* do primeiro (2005) e do último ano do período (2016).

Tabela 5 – Média das medidas de centralidade e de dispersão por função (05-16)

	N válido (%)	Mediana	Perc 25	Perc 75	IIQ	Mínimo	Máximo
Administração	99,97%	1,0027	0,9276	1,0830	0,1554	0,4754	1,8204
Previdência Social	68,52%	0,9754	0,8522	1,0737	0,2215	0,0259	35986,114
Saúde	99,90%	1,0922	0,9994	1,1896	0,1902	0,5383	114,1537
Educação	100,00%	1,045	0,9549	1,1384	0,1835	0,5583	2,162
Urbanismo	94,42%	0,9984	0,6859	1,3823	0,6963	0,0033	156,3803
Saneamento	86,45%	0,9223	0,4956	1,3531	0,8575	0,0012	286,1863
Outras	100,00%	0,9836	0,8600	1,1186	0,2587	0,3429	3,187
Total	100,00%	1,0353	0,9571	1,1114	0,1544	0,5503	1,715

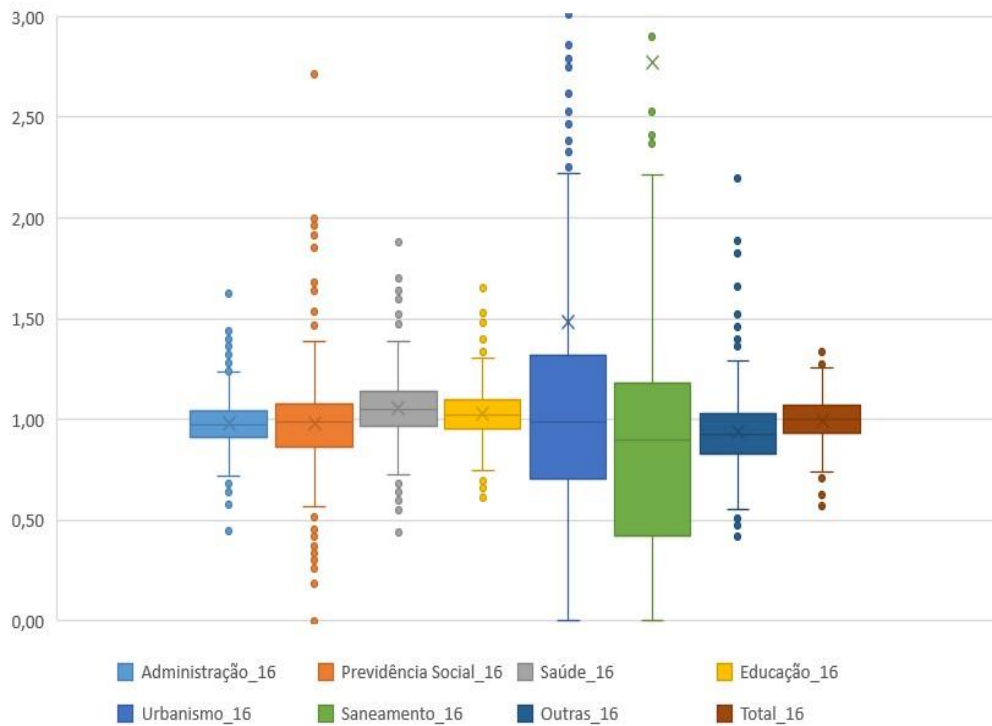
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 1 – Correspondência orçamentária por função (2005)



Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 2 – Correspondência orçamentária por função (2016)



Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

A tabela 5 fornece uma visão estrutural da distribuição da variável correspondência orçamentária (mediana) e da sua dispersão (intervalo interquartil, percentis e valores mínimo e máximo) entre municípios analisados, ocorridas na média do período. A apresentação por *boxplots* nos gráficos 1 e 2 também exemplifica melhor o fenômeno, sendo que a apresentação do primeiro e último ano da série possuem padrão similar ao da média do período.

Ao verificarmos o comportamento das funções ao longo de todo o período – exposto detalhadamente no Anexo B – temos um padrão de estabilidade no comportamento das alterações orçamentárias nas áreas ‘Administração’ e ‘Previdência Social’, que possuíram correspondências inferiores (1,0027 e 0,9754 respectivamente) à média das despesas totais (1,0353) em quase todos os anos, e com intervalo interquartil homogêneo entre 2005 e 2016, sugerindo uma maior uniformidade entre os municípios analisados.

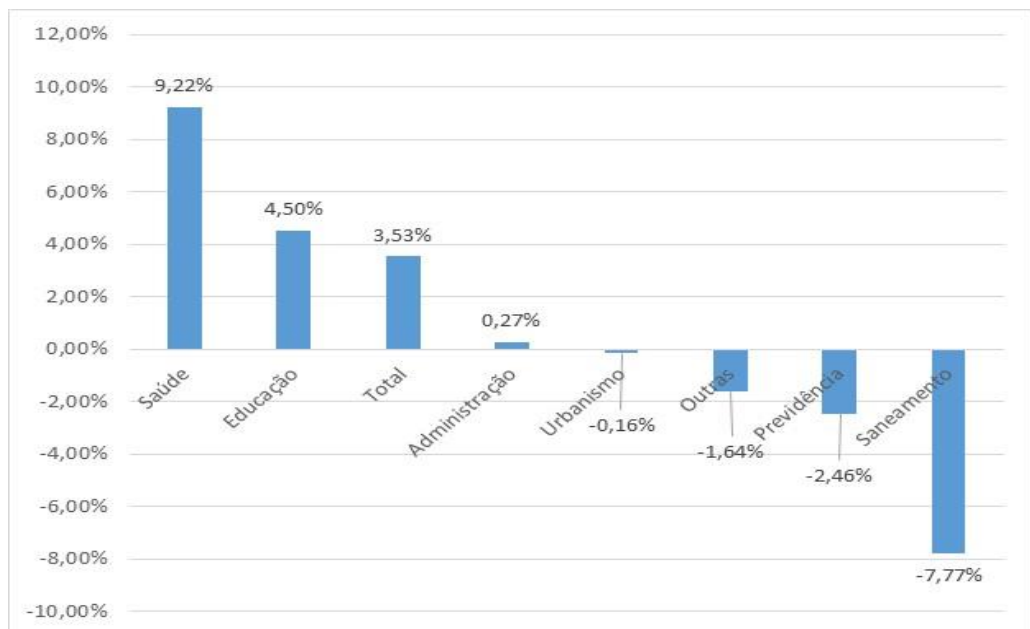
As funções ‘Saúde’ e ‘Educação’ foram as que apresentaram as maiores suplementações no período (1,0922 e 1,0450 respectivamente), em percentuais superiores aos acréscimos ocorridos em todo o orçamento (1,0353). Os gastos na área da saúde demonstraram ter recebido maior preferência pelos gestores, uma vez que em todos os anos as suplementações ocorreram em magnitudes superiores às verificadas na média geral; ao passo que para a função Educação, isto ocorreu em 8 dos 12 anos da série.

Urbanismo e Saneamento apresentaram médias de correspondência inferiores à do orçamento total (0,9984 e 0,9223 respectivamente), sinalizando que os valores inicialmente planejados possuem baixa recorrência de efetivo cumprimento pelos Gestores. Estas também foram as funções que possuíram os comportamentos mais heterogêneos durante o período: no entanto, em que pese a média estar situada abaixo da média geral de todo o intervalo estudado, o exercício de 2008 (para urbanismo – 1,3721 – e saneamento – 1,1252) e o exercício de 2012 (para saneamento – 1,0976) foram aqueles onde as suplementações ocorreram em maior intensidade. Além disto, estas foram as funções que apresentaram a maior amplitude (intervalo interquartil de 0,6963 e 0,8575, respectivamente) evidenciando como os municípios diferem nas alocações deste tipo de recursos e performam valores com bastante discrepância daqueles pactuados no orçamento inicial.

O comportamento agregado das outras funções ao longo do período teve correspondência orçamentária inferior (0,9224) à da média geral: exceção deste padrão foram os anos de 2008 e 2010, onde as suplementações ocorreram em maior magnitude. Isto mostra que, na grande parte dos exercícios, o conjunto das demais funções do orçamento público municipal possuem menor preferência nas escolhas de gasto público dos gestores ao longo de cada exercício.

Por fim, apresenta-se, de forma a ter maior clareza sobre os comportamentos de cada função em torno da média geral, os valores de correspondência orçamentária com as variações percentuais.

Gráfico 3 – Correspondência orçamentária por função, em percentuais (média 05-16)



Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

O Gráfico 3 revela que os aumentos ocorridos durante a execução orçamentária em nível geral não são distribuídos de forma homogênea entre as diferentes áreas de atuação do setor público municipal: merecem destaque a ampla vantagem em termos de recebimento de recursos para a função ‘Saúde’ – com percentual mais de 2 vezes superior àquele das despesas totais – e a menor preferência alocativa para a função ‘Saneamento’ – que apresentou a maior redução no período, com mais de 11 pontos percentuais de distância comparativamente à média de gastos totais.

Com magnitude menos expressivas às da ‘Saúde’, a função ‘Educação’ também recebeu suplementações, apresentando acréscimo superior ao do conjunto

das despesas orçamentárias. De outro lado, as funções ‘Administração’, ‘Urbanismo’, ‘Outras’ e ‘Previdência’ possuíram menor recebimento de recursos durante os exercícios comparativamente àqueles identificados da média do orçamento total.

6.2. Correspondência orçamentária por Subfunção

A subfunção representa uma área de atuação mais específica do poder público, visando consolidar determinado subconjunto de despesa do Setor Público (Portaria MPOG n.º 42/1999). De modo geral a subfunção está associada a alguma Função típica de sua área, podendo, no entanto, estar associada a área não usualmente ligada à sua grande área de gasto esperada.

Registra-se que determinadas subfunções também não possuíram N idêntico à totalidade dos municípios, com destaque para as despesas relacionadas à Previdência do Regime Estatutário (65,86%), Assistência Hospitalar e Ambulatorial (67,09%), Saneamento Básico Urbano (78,86%), Serviços Urbanos (77,92%) e Infra-estrutura Urbana (82,22). Isto demonstra, apenas, que estas áreas específicas de políticas públicas não são inicialmente planejadas administração pública, estando excluídas do escopo de atuação local, notoriamente pelas peculiaridades de cada município.

Tabela 6 – Correspondência orçamentária por subfunção: informações estatísticas (média 05-16)

Subfunção	N válidos	N ausentes	N (%)	N válidos (média por ano)
Ação Legislativa	5914	14	99,76%	492,83
Administração Geral	5925	3	99,95%	493,75
Previdência do Regime Estatutário	3904	2024	65,86%	325,33
Atenção Básica	5802	126	97,87%	483,50
Assistência Hospitalar e Ambulatorial	3977	1951	67,09%	331,42
Ensino Fundamental	5925	3	99,95%	493,75
Educação Infantil	5706	222	96,26%	475,50
Infra-estrutura Urbana	4874	1054	82,22%	406,17
Serviços Urbanos	4619	1309	77,92%	384,92
Saneamento Básico Urbano	4375	1553	78,86%	364,58
Outras	5928	0	100,00%	494,00
Total	5928	0	100,00%	494,00

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Também foi possível constatar resultados de correspondência orçamentária com magnitudes expressivas, os quais acabaram influenciando as médias do período total. Apresentamos alguns destes eventos:

Tabela 7 – Correspondências orçamentárias por subfunção: exemplos de eventos extremos

Ano	Município	Subfunção	Dotação inicial (R\$) (a)	Empenhado (R\$) (b)	Correspondência (b/a)
2008	Bom Jesus	Atenção Básica	3.800,00	830.289,84	218,50
2010	Tapera	Infra-estrutura Urbana	10.000,00	2.945.994,44	294,60
2012	Júlio de Castilhos	Atenção Básica	1.040,00	540.237,00	519,46
2012	Quaraí	Saneamento Básico Urbano	1.772,66	1.818.354,48	1.025,87
2013	Bom Jesus	Assistência Hospitalar e Ambulatorial	100,00	756.763,91	7.567,64
2014	Capela de Santana	Infra-estrutura Urbana	150,00	1.414.308,55	9.428,72
2016	Taquari	Educação Infantil	600,00	2.396.516,04	3.994,19
2016	Três Cachoeiras	Saneamento Básico Urbano	150,00	373.990,48	2.493,27

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Após a elaboração das faixas de correspondência conforme metodologia PEFA, também se constatou baixa divergência de padrões ao longo dos exercícios da pesquisa: por conta disto também se opta por apresentar as subfunções pelo seu comportamento médio do período (2005-2016), sendo que variações anuais merecedoras de destaque serão apresentadas de forma sintetizada nas análises. O comportamento dos dados para cada ano da série pode ser visualizado de forma detalhada nos Anexo B, anteriormente referenciado.

Tabela 8 – Distribuição de municípios por faixa de correspondência orçamentária por subfunção (média do período 2005 - 2016)

		Ação Legislativa	Administração Geral	Previdência do Regime Estatutário	Atenção Básica	Assistência Hospitalar e Ambulatorial	Ensino Fundamental	Educação Infantil	Infra-estrutura Urbana	Serviços Urbanos	Saneamento Básico Urbano	Outras	Total
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	0,86%	17,06%	15,58%	35,64%	38,41%	24,59%	29,66%	36,10%	28,18%	26,55%	25,29%	17,38%
	C+ (1,15 - 1,10)	0,68%	8,68%	6,04%	11,61%	6,70%	10,56%	5,85%	2,10%	5,01%	2,42%	6,88%	11,23%
	B+ (1,10 - 1,05)	1,89%	12,69%	8,96%	11,81%	7,19%	13,32%	6,42%	2,10%	6,62%	3,04%	7,96%	14,96%
	A+ (1,05 - 1,00)	5,26%	15,58%	12,47%	10,71%	8,39%	15,17%	7,15%	2,34%	7,94%	3,36%	9,31%	16,77%
	Subtotal	8,69%	54,01%	43,05%	69,77%	60,69%	63,64%	49,08%	42,64%	47,75%	35,36%	49,44%	60,34%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	14,34%	15,71%	14,49%	9,92%	7,53%	12,86%	7,43%	3,57%	8,97%	4,32%	10,73%	15,37%
	B- (0,95 - 0,90)	15,34%	12,62%	10,30%	7,52%	5,43%	8,74%	7,27%	2,63%	7,16%	3,77%	8,79%	10,46%
	C- (0,90 - 0,85)	14,54%	7,73%	8,02%	4,57%	4,66%	5,55%	6,31%	2,90%	6,66%	3,82%	8,65%	5,74%
	D- (< 0,85)	47,09%	9,93%	24,13%	8,21%	21,69%	9,20%	29,91%	48,24%	29,45%	52,74%	22,39%	8,10%
	Subtotal	91,31%	45,99%	56,95%	30,23%	39,31%	36,36%	50,92%	57,36%	52,25%	64,64%	50,56%	39,66%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	19,60%	31,29%	26,96%	20,64%	15,92%	28,03%	14,58%	5,91%	16,91%	7,68%	20,04%	32,14%
	B	17,23%	25,32%	19,26%	19,33%	12,62%	22,06%	13,68%	4,74%	13,78%	6,80%	16,75%	25,42%
	C	15,22%	16,41%	14,06%	16,18%	11,36%	16,12%	12,16%	5,01%	11,68%	6,24%	15,54%	16,97%
	D	47,95%	26,99%	39,72%	43,86%	60,10%	33,79%	59,57%	84,34%	57,63%	79,29%	47,67%	25,47%
Correspondência alta	A e B	36,83%	56,61%	46,22%	39,97%	28,54%	50,09%	28,26%	10,65%	30,69%	14,47%	36,79%	57,56%
Correspondência baixa	C e D	63,17%	43,39%	53,78%	60,03%	71,46%	49,91%	71,74%	89,35%	69,31%	85,53%	63,21%	42,44%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

A subfunção Ação Legislativa representa a grande parte dos recursos gerenciados pelas câmaras de vereadores, sobretudo para as despesas necessárias à manutenção das atividades legislativas: 63,17% dos municípios estiveram situados nas faixas C e D, indicando uma baixa correspondência orçamentária. Em todos os períodos da série, as alterações entre planejado e executado foram destinadas majoritariamente para reduções de recursos, em percentuais expressivos – na média, 91,31% dos municípios empenharam menos do que o previsto em seu orçamento inicial.

O segmento Administração Geral apresentou elevada correspondência: em média, 56,61% dos municípios ficaram situados nas faixas A e B. Há uma relativa estabilidade na distribuição de municípios que suplementam e os que reduzem os valores nesta subfunção. No entanto, e em comportamento similar à função 'Administração' o exercício de 2008 foi um ano atípico, onde quase metade dos municípios realizou suplementações em percentuais elevados (faixas D+ e C+ totalizaram 49,39%).

As despesas com a Previdência do Regime Estatutário revelam que a maioria dos municípios esteve situado nas faixas de correspondência C e D (53,78%). No entanto, o comportamento que merece destaque é a maior frequência de reduções ao longo da execução orçamentária, ocorrida em todos os anos da série, com ocorrência em 56,95% dos municípios na medida do período.

A subfunção de Atenção Básica representou uma baixa correspondência orçamentária para a maior parte dos municípios – 60,03% situados nas faixas C e D. As suplementações de recursos foram a regra no período: à exceção do exercício de 2015, os demais anos da série tiveram expressivas ocorrências de municípios que aumentaram os recursos destinados a esta subárea de gasto público – média do período de municípios com correspondência superior a 1 foi de 69,77%.

A Assistência Hospitalar e Ambulatorial também é um segmento de gastos onde os municípios, recorrentemente, possuem baixa correspondência orçamentária: 71,46% estiveram situados nas faixas C e D. Há predominância de suplementações, ocorrida em todos os anos da série, em percentual de 60,69% na média do período.

No referente às despesas com Ensino Fundamental, na média do período, foi encontrado um equilíbrio na frequência entre os municípios com correspondência

orçamentária alta (50,09% nas faixas A e B) e aqueles com correspondência baixa (49,91% nas faixas C e D). No entanto o exercício de 2008 representou um ano atípico, onde 73,28% dos municípios estiveram situados nas faixas C e D – principalmente devido à elevada recorrência da faixa D+. Exceto pelos anos de 2009 e 2015, todos os demais possuíram maior recorrência nas suplementações superiores à 1 (63,64% em média), indicando que os valores empenhados superaram aqueles inicialmente planejados no orçamento.

A subfunção Educação Infantil possuiu baixa correspondência orçamentária ao longo de todo o período: 71,74% dos municípios estiveram classificados nas faixas de menor correspondência, com destaque para a faixa D. A distribuição ao longo da série entre suplementações e reduções foi equilibrada, com metade dos anos para cada tipo de revisão no orçamento.

A área de Infra-estrutura urbana foi aquela que apresentou a maior recorrência de baixa correspondência orçamentária no conjunto das subfunções analisadas (89,35% dos municípios na média no período situaram-se nas faixas C e D), com amplo predomínio de variações de gastos – superiores e inferiores – maiores do que 15% comparativamente ao que constou no orçamento inicial (faixa D – 84,34%). Merece destaque a elevada frequência de revisões ‘para baixo’, sinalizando que esta subfunção é geralmente performada em patamares inferiores aos estabelecidos na LOA: a exceção neste padrão ocorreu no ano de 2008, onde a maior parte dos municípios (68,66%) promoveu gastos em níveis superiores àqueles planejados no orçamento.

A maior parte dos municípios (69,31%) apresentou baixos níveis de correspondência para a subfunção de Serviços Urbanos, com destaque às faixas que representam as maiores variações percentuais (faixa D – 57,63%). A distribuição ao longo do tempo, em que pese mais favorável às revisões ‘para baixo’, foi relativamente equilibrada entre as correspondências superiores (47,75%) e inferiores (52,25%) a 1. Os exercícios de 2008 e 2013 representaram momentos atípicos: enquanto no primeiro ano a correspondência superior a 1 ocorreu em 62,3% municípios, a frequência neste mesmo tipo de correspondência foi de apenas 34,64% para o segundo ano.

O segmento de Saneamento básico Urbano também possuiu uma baixa correspondência, com 85,53% dos municípios situados nas faixas C e D. Com

exceção do ano de 2008, todo o período restante teve maior frequência de valores empenhados inferiores aos orçados a cada exercício, sinalizando que esta subfunção de gasto público é superestimada nos orçamentos municipais (64,64% dos municípios possuíram correspondência inferior a 1).

O comportamento consolidado das outras subfunções denotam maior recorrência nas faixas de baixa correspondência (63,21%) e equilíbrio entre aquelas superiores (49,44%) e inferiores (50,56%) a 1. Exceções do período foram o ano de 2008, onde 82,59% do somatório das outras subfunções teve correspondência superior a 1; e o exercício de 2013, quando apenas 28,34% dos municípios possuíram valores empenhados superiores aos valores orçados.

Ao analisarmos o somatório das demais subfunções, percebemos maior recorrência nas faixas de correspondência alta (57,68% - A e B). com predomínio de revisões 'para cima' (60,34% no período) e maior recorrência da faixa A (32,14%).

Ao fim, quando analisamos as funções totais – somatório de todas as subfunções dos orçamentos municipais – onde há o predomínio das faixas A e B (57,56%), merece destaque que nenhuma subfunção apresentou correspondência média superior para os municípios do estudo, indicando que os níveis gerais de despesa são mais precisos nos orçamentos que os níveis de despesas específicas realizadas pelas subfunções.

Avançando na análise para compreender as alterações nas preferências gastos entre as subfunções durante a execução orçamentária, passamos a apresentar os valores calculados para a correspondência orçamentária em cada subárea de gasto público, comparando-os com os verificados na média das despesas totais.

Tabela 9 – Correspondência orçamentária por subfunção: informações estatísticas adicionais (média 05-16)

Função	N válidos (%)	Média	Mediana	Mínimo	Máximo	Desvio-padrão
Ação Legislativa	99,76%	0,8721	0,8622	0,1387	17,7502	0,8697
Administração Geral	99,95%	1,0234	1,0173	0,4350	1,7485	0,1518
Previdência do Regime Estatutário	65,86%	1,3260	0,9765	0,0110	51,4550	4,1150
Atenção Básica	97,87%	1,7123	1,0897	0,1485	159,0089	9,0433
Assistência Hospitalar e Ambulatorial	67,09%	6,9403	1,0687	0,0056	985,4787	62,7940
Ensino Fundamental	99,95%	1,0589	1,0436	0,3695	2,6579	0,2013
Educação Infantil	96,26%	2,4342	1,0003	0,0109	442,9649	22,4605
Infra-estrutura Urbana	82,22%	7,3514	0,9055	0,0025	1393,5362	74,5434
Serviços Urbanos	77,92%	1,7838	0,9894	0,0054	139,0270	8,9310
Saneamento Básico Urbano	78,86%	3,9735	0,8168	0,0013	417,4083	27,9440
Outras	100,00%	1,0321	1,0084	0,3258	4,3333	0,3031
Total	100,00%	1,0340	1,0353	0,5503	1,7150	0,1300

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

De forma análoga ao padrão observado nas ‘funções’, percebe-se a existência de valores extremos para a quase totalidade das subfunções, limitando a utilização da média como parâmetro para avaliação da tendência central. Portanto, opta-se também por apresentar o fenômeno da correspondência a partir da visualização de *boxplots*, destacando a mediana e o intervalo interquartil.

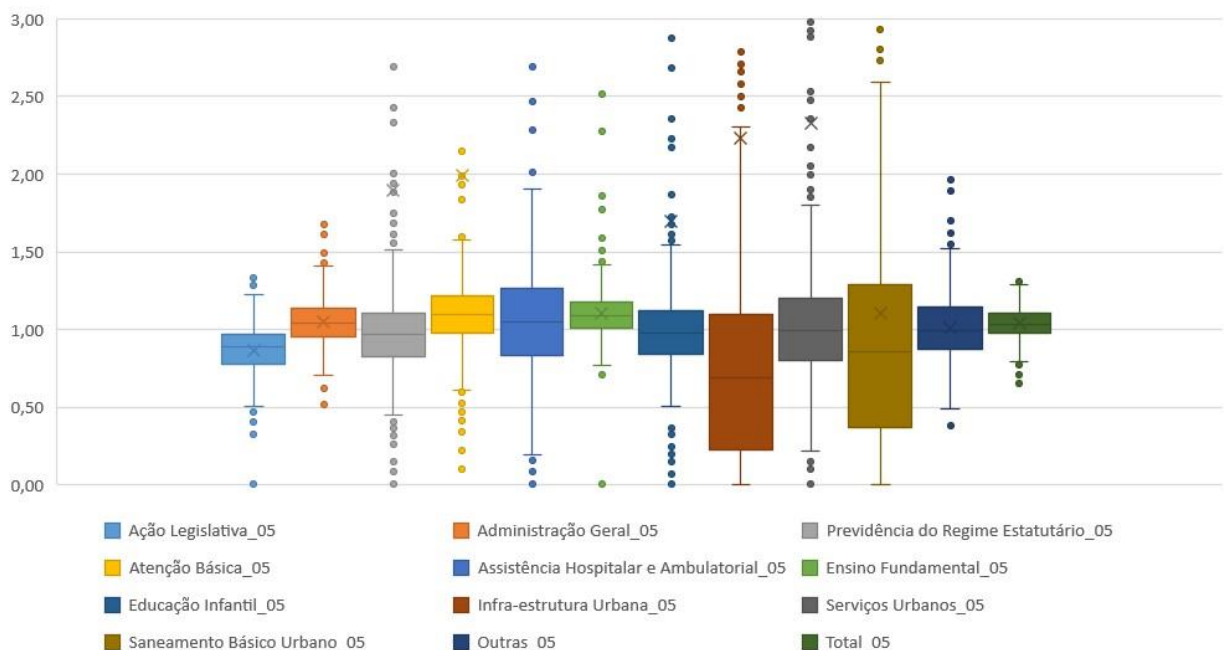
Para cada ano e subfunção, o *Anexo B* também apresenta os *boxplots* evidenciando a mediana e a amplitude com maior detalhamento. Para fins de apresentação do padrão observado de diferenças entre planejado e realizado, demonstramos a média das correspondências orçamentárias e medidas de dispersão ocorridas em todo o intervalo (2005 – 2016) e os *boxplots* do primeiro (2005) e do último ano do período (2016).

Tabela 10 – Média das medidas de centralidade e de dispersão por subfunção (05-16)

	N válidos (%)	Mediana	Perc 25	Perc 75	IIQ	Mínimo	Máximo
Ação Legislativa	99,76%	0,8622	0,7560	0,9437	0,1877	0,1387	17,7502
Administração Geral	99,95%	1,0173	0,9348	1,1021	0,1673	0,4350	1,7485
Previdência do Regime Estatutário	65,86%	0,9765	0,8572	1,0790	0,2218	0,0110	51,4550
Atenção Básica	97,87%	1,0897	0,9814	1,2092	0,2278	0,1485	159,0089
Assistência Hospitalar e Ambulatorial	67,09%	1,0687	0,8830	1,2851	0,4021	0,0056	985,4787
Ensino Fundamental	99,95%	1,0436	0,9510	1,1462	0,1951	0,3695	2,6579
Educação Infantil	96,26%	1,0003	0,7946	1,2166	0,4220	0,0109	442,9649
Infra-estrutura Urbana	82,22%	0,9055	0,3757	1,6652	1,2895	0,0025	1393,5362
Serviços Urbanos	77,92%	0,9894	0,8034	1,1879	0,3845	0,0054	139,0270
Saneamento Básico Urbano	78,86%	0,8168	0,3088	1,1841	0,8754	0,0013	417,4083
Outras	100,00%	1,0084	0,8792	1,1500	0,2708	0,3258	4,3333
Total	100,00%	1,0353	0,9571	1,1114	0,1544	0,5503	1,7150

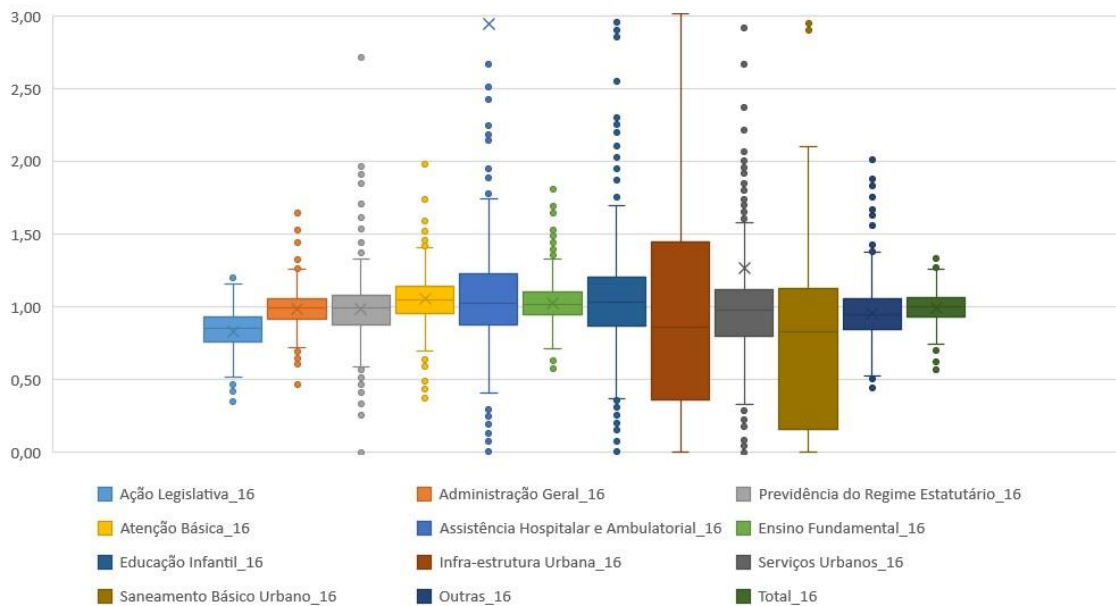
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 4 – Correspondência orçamentária por subfunção (2005)



Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 5 – Correspondência orçamentária por subfunção (2016)



Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Cumprindo observar que, ao cotejarmos as informações da tabela 10 – medidas de centralidade durante o período – com os padrões de *trade-offs* de realocações orçamentárias entre subfunções ocorridos no primeiro e último ano, percebe-se baixa divergência com aqueles padrões identificados na média do período, permitindo uma visão sistêmica do objeto da pesquisa com os *boxplots* aqui apresentados.

Merece destaque a análise comparativa de subfunções tipicamente associadas a uma mesma grande função, uma vez que apresentaram comportamentos distintos quando comparados à média das alterações ocorridas na despesa total. As correspondências médias das subfunções Serviços Urbanos (0,9894) e Infra-estrutura Urbana (0,9055) – associadas à função Urbanismo – apresentaram valores inferiores às médias de gastos totais (1,0353); contudo, com maior desvantagem para a subfunção de Infra-estrutura Urbana. O intervalo interquartil destas subfunções também divergiu bastante: 0,3845 nos Serviços Urbanos e 1,2895 para Infra-estrutura Urbana, sinalizando maiores dificuldades nos municípios gaúchos para planejar os gastos exatos das obras e investimentos realizados localmente. Também merece destaque o comportamento em 2008 – último ano de mandato do 1º ciclo de gestão – onde a Infra-estrutura Urbana teve expressivas majorações, com a correspondência

atingindo o valor de 1,5363 (maior índice dentre todas as subfunções objeto de análise).

Na área da Educação, chamou a atenção o fato de que as subfunções divergiram quando comparadas com a média geral (1,0353): despesas com Ensino Fundamental possuíram correspondência orçamentária (1,0436) superior à média de gastos totais, enquanto a Educação Infantil apresentou índice inferior (1,0003). Isto indica que os gastos educacionais são priorizados de forma distinta, com vantagem àquelas despesas relacionadas com a educação de crianças e jovens de idade entre 6 e 14 anos (escolas), comparativamente àquelas planejadas para crianças com até 5 anos (creches e pré-escolas)⁵¹. A Educação Infantil possuiu maior amplitude (IIQ de 0,4220) do que o Ensino Fundamental (IIQ de 0,1951), sugerindo tratamento mais heterogêneo pelos municípios gaúchos para os gastos com os anos iniciais da educação.

Em paralelo, na área da Saúde, as correspondências das subfunções Atenção Básica (1,0897) e Assistência Hospitalar e Ambulatorial (1,0687) foram ambas superiores à média geral ocorrida, sendo aquelas receptoras de maiores suplementações ao longo do orçamento dentre todas as subfunções analisadas. Houve maior amplitude nas realocações de gastos na subfunção Assistência Hospitalar e Ambulatorial (IIQ de 0,4021) comparativamente à Atenção Básica (IIQ de 0,2278), sinalizando que gastos envolvendo maior complexidade são planejados de forma mais heterogênea entre os municípios pesquisados

As subfunções 'ação legislativa' e 'previdência do regime estatutário' apresentaram baixas alterações nos valores de correspondência orçamentária e intervalo interquartil ao longo da série histórica. Os valores médios de correspondência orçamentária para estas subfunções (respectivamente, 0,8622 e 0,9765) foram inferiores àqueles verificados nas despesas totais: este cenário sugere a existência de menor preferência pela maior parte dos gestores municipais na execução orçamentária nestas áreas de atuação do poder público local.

Em padrão similar, a subfunção de Administração Geral também teve correspondência (1,0173) inferior à média, apesar de menos distante do

⁵¹ Características da educação infantil e ensino fundamental podem ser observadas nos artigos 29 a 34 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/70320/65.pdf> – acesso em 11/07/2022).

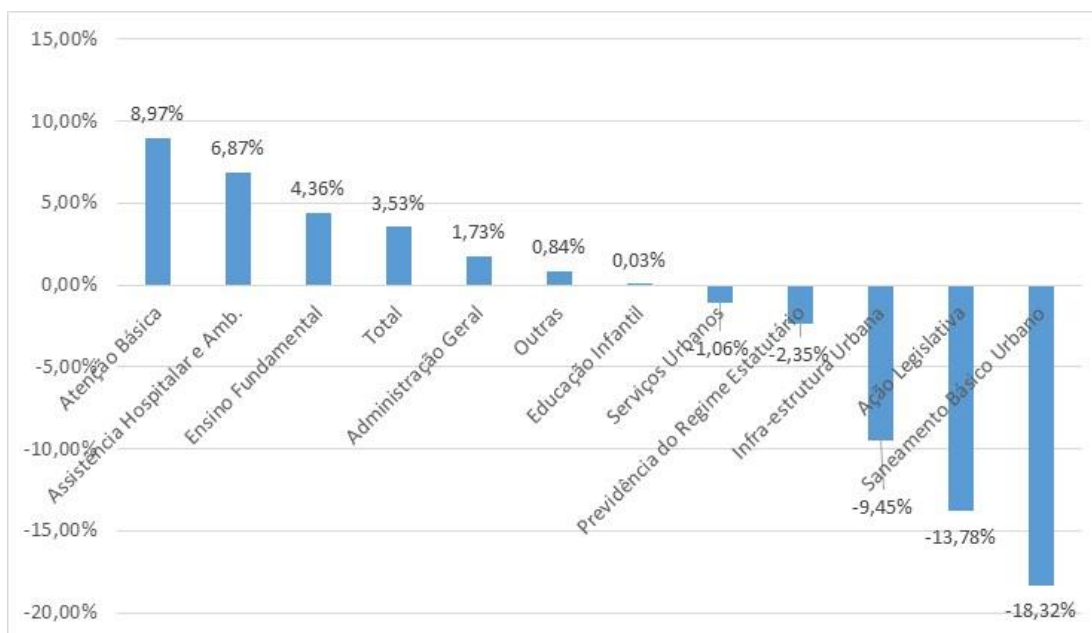
comportamento geral, comparativamente às outras subfunções. À exceção do ano de 2008, detentor do maior índice da série, o restante dos anos apresentou um padrão homogêneo, com baixa dispersão entre os municípios no período (IIQ de 0,1673).

As despesas com Saneamento Básico Urbano foram aquelas com as maiores reduções (correspondência média de 0,8168 no período), com valores inferiores à média em todos os anos da série. Em que pese este padrão de menor preferência, chamou a atenção o comportamento cíclico a cada ciclo de gestão, sendo que os exercícios de 2008 (1,0273), 2012 (0,8566) e 2016 (0,8336) foram aqueles que apresentaram os maiores valores do período. Ao fim, o intervalo interquartil médio – apurado em 0,8754 – demonstra elevada amplitude, sinalizando maiores dificuldades aos municípios em antecipar, nas dotações orçamentárias anuais, os valores a serem efetivamente despendidos durante o exercício.

O comportamento agregado das outras funções ao longo do período teve correspondência orçamentária inferior (1,0084) à da média geral – exceção deste padrão foram os anos de 2008 e 2010, onde as suplementações ocorreram em maior magnitude. Em linha similar àquela verificada na análise da ‘Função’ – descrita anteriormente – a análise das demais ‘subfunções’ mostra que, na grande parte dos exercícios, as demais subáreas do orçamento público municipal possuem menor preferência nas escolhas de gasto público dos gestores ao longo do período.

Demonstra-se, agora, o comportamento de cada subfunção por variações percentuais, ordenadas de forma decrescente, para que se observe melhor as alterações promovidas durante a execução orçamentária.

Gráfico 6 – Correspondência orçamentária por subfunção, em percentuais (média 05-16)



Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

O Gráfico 6 revela que as suplementações nas despesas gerais também não ocorrem de forma homogênea nas subfunções durante a execução orçamentária, inclusive com áreas específicas de gasto público com reduções significativas. Merece destaque a ampla vantagem em termos de recebimento de recursos para as despesas da área da saúde, sendo que a Atenção Básica apresentou percentual mais de 2 vezes superior aqueles das despesas totais. De outra análise, a grande parte das subfunções recebeu menor preferência durante a execução orçamentária, com maior acentuação nas subáreas de infra-estrutura urbana, ação legislativa e saneamento básico urbano – onde os níveis de dotação inicial são, em maior quantidade, preteridos pelos gestores municipais ao longo da execução orçamentária.

6.3. Análise combinada: dimensão funcional x categoria econômica

Em busca de melhor detalhamento de algumas relações até então encontradas, foi observada a composição da categoria econômica – despesas correntes x despesas de capital – do gasto de cada função e subfunção. A análise encontra-se no Anexo C e contempla os gastos agregados de todos os 494 municípios, com o somatório do ‘orçado’ e do ‘empenhado’, buscando uma visão de correspondência orçamentária aproximada e consolidada⁵².

Para além das preferências por áreas de gasto, em linhas gerais foi verificado que, quanto mais intensivo em despesas de capital estiver a composição da função ou subfunção no orçamento, também haverá menor correspondência, com tendência a maiores reduções nos gastos autorizados na execução orçamentária – em alinhamento aos achados das pesquisas de Anessi-Pesina et al. (2012); Renzio, Lakin e Cho (2019).

No âmbito das Funções, as duas que possuíram a menor quantidade de municípios situados nas faixas de correspondência superiores (Urbanismo, 18,85% e Saneamento, 15,27%) também foram aquelas mais intensivas em despesas de capital quando da composição dos valores planejados (40% e 32%, respectivamente). Explicação possível deste comportamento pode ser dada pela maior complexidade existente em aquisições de maior vulto e de prazo ampliado desses segmentos de atuação do setor público, com maiores custos quando da elaboração de projetos e procedimentos licitatórios: esta complexidade e o perfil de longo prazo do retorno político e social do empreendimento demonstra favorecer com que gestores não executam os valores inicialmente estipulados no orçamento, performando valores a menor, direcionando maior atenção para despesas com características distintas.

Por outro lado, as funções que mais receberam recursos durante a execução orçamentária – saúde e educação – além de serem intensivas em despesa corrente, também tiveram um indicativo de maior execução das dotações inicialmente

⁵² Trata-se de procedimento diverso da etapa do cálculo da correspondência orçamentária exposta na seção anterior, onde buscou-se calcular as medianas individuais de todos os municípios. No entanto, como se busca, agora, apenas fornecer indicativos para dar conta de explicar as relações anteriormente encontradas, entende-se que este procedimento é suficiente para uma visão geral. Por fim registra-se que nos Anexo C foram demonstrados apenas os exercícios 2005 e 2016, inserindo a média simples destes anos, de forma a sintetizar as análises.

planejadas nas despesas de capital, comparativamente às demais funções, sinalizando que investimentos nestas funções tem maior execução comparativamente àqueles planejados nas demais áreas. Este comportamento reforça que estas áreas são aquelas que efetivamente recebem maior prioridade quando das realocações de gastos durante a execução do orçamento municipal.

No âmbito das Subfunções, as expressivas divergências de correspondência orçamentária apresentadas nas subáreas tipicamente associadas à Educação e Urbanismo também podem ser explicadas, em parte, pela composição de gastos pela dimensão da classificação econômica. Conforme tabela 8, o Ensino Fundamental (50,09% dos municípios com correspondência alta – faixas A e B) apresentou correspondência bastante superior à verificada na Educação Básica (28,26% nas faixas A e B). No entanto, conforme evidenciado no Anexo C, a Educação Infantil possui, aproximadamente, o dobro do percentual de gastos em despesas de capital em sua composição, quando comparada à estrutura de dispêndio do Ensino Fundamental. Com efeito, as despesas de ensino fundamental requerem maior estrutura dos municípios, uma vez que atendem a uma quantidade superior de alunos com demanda detentora de maior continuidade ao longo do tempo; sendo, portanto, mais intensivas em despesas correntes – itens de gasto como salários de professores, material de consumo e transporte escolar. Por esta composição, se justifica uma maior inércia de gastos no ensino fundamental, e uma possível preferência dos gestores em manter a estrutura consolidada em funcionamento, eventualmente não direcionando recursos inicialmente estabelecidos no orçamento para ampliação de estruturas relacionadas ao atendimento da educação infantil – como ampliação de creches e pré-escolas.

Considerando a atuação municipal no Urbanismo, houve maior correspondência orçamentária para o segmento Serviços Urbanos (30,69% dos municípios nas faixas A e B) comparativamente à Infra-estrutura Urbana (10,65% nas faixas A e B). Aqui também é possível associar parte desta divergência à composição dos gastos: despesas planejadas com os Serviços urbanos são muito menos intensivas em despesas de capital (aproximadamente 10%) do que do segmento de Infra-estrutura Urbana (cerca de 67%). Percebe-se que naquela subfunção estão contempladas despesas relacionadas à manutenção dos espaços das cidades – tais como serviços de limpeza municipal – cuja contratação ocorre majoritariamente com

peças jurídicas não participantes da estrutura fixa dos municípios e possuem impacto imediato e de elevada visibilidade à população; por outro lado, no segmento da 'Infra-estrutura', estariam os investimentos para ampliação das estruturas e dos espaços físicos locais com maior prazo de maturação.

No âmbito do saneamento básico urbano, subfunção que possui, concomitantemente, baixa correspondência orçamentária (apenas 14,47% dos municípios situados nas faixas A e B) e excessivas reduções de recursos ao longo da execução orçamentária comparativamente às demais áreas de gasto (-18,32% de realização das despesas planejadas), percebe-se equilíbrio na composição das despesas por categoria econômica, onde metade está alocada para despesas correntes enquanto a outra metade está para despesas de capital. No entanto, pela análise do somatório dos valores empenhados e orçado dos municípios do estudo sinaliza-se que há maior prioridade dentro desta subfunção para as despesas de caráter continuado – como, por exemplo, a coleta de resíduos sólidos – em detrimento da realização dos investimentos de longo prazo vinculadas ao saneamento – por exemplo, obras na rede de esgoto municipal – sinalizados nos orçamentos iniciais.

Por fim, na ação legislativa, de forma diversa a baixa correspondência orçamentária (36,83% apenas nas faixas A e B) e a maior recorrência de municípios que diminuem recursos orçamentários inicialmente destinados à esta subárea não é explicada pela composição das despesas pela categoria econômica, uma vez que este segmento também é intensivo em despesas correntes.

6.4. Análises consolidadas: resultados e interpretações das correspondências orçamentárias encontradas

As relações encontradas revelam deficiências recorrentes no cumprimento das dotações inicialmente contempladas no orçamento. Ainda, mostram desvios expressivos em diversas áreas de atuação municipal entre planejado e executado (tabelas 3 e 8), bem como a manifestação de prioridades entre diferentes áreas de atuação ao longo da execução do orçamento, onde algumas áreas recebem maiores recursos enquanto outras perdem recursos (tabelas 5 e 10).

A análise da correspondência por faixa conferiu uma visão isolada de cada função e subfunção e da aderência entre o que é executado e o que é planejado a cada exercício. As despesas relacionadas à Administração – função e subfunção – foram aquelas que apresentaram as maiores taxas de municípios com correspondência elevada, possivelmente pelo maior caráter de previsibilidade devido à composição da estrutura da despesa e pelo fato de não representar uma área finalística da administração pública, sendo, portanto, menos suscetível a pressões ou eventos externos. Com efeito, o fato das áreas de atuação finalísticas possuírem maior divergência entre planejado e executado sugere uma menor presença dos pressupostos do racionalismo quando da alocação inicial de gastos via orçamento, evidenciando a menor capacidade de avaliação e predição de cenários futuros pelos atores municipais responsáveis pelo planejamento às complexas demandas da população: isto sugere que a alocação de recursos no orçamento inicial possui maior caráter incremental, com predomínio de estabilidade, com ajustes ocorrendo apenas ao longo do exercício, via reorçamentação, e a partir da manifestação das preferências efetivas dos gestores municipais e do enfrentamento das necessidades mais prementes da população.

As funções da Educação e Saúde, em que pese serem ambas detentoras de alta visibilidade pelos demais atores e serem igualmente reguladas pelos índices mínimos constitucionais, tiveram valores de correspondência divergentes entre si: o resultado menos preciso para saúde revela o quanto esta política é mais complexa e possui menores condições de previsibilidade do que a educação. Com efeito a estrutura salarial dos professores e a quantidade de alunos a cada ano demonstra ser de mais fácil estimativa do que os fatores que envolvem o planejamento das áreas específicas de saúde que a população – ora local, ora regional – terá necessidade a cada ano, tanto no atendimento de baixa quanto de média complexidade.

No âmbito da previdência social fatores relacionados à incerteza quanto à efetiva data de aposentadoria dos servidores, capacidade dos entes patrocinadores em efetuar aportes para reserva de longo prazo do fundo previdenciário e a qualidade e assertividade da avaliação atuarial⁵³ conferem complexidade a esta política pública,

⁵³ De acordo com a Portaria MPS n.º 403/2008, avaliação atuarial é o “estudo técnico desenvolvido pelo atuário, baseado nas características biométricas, demográficas e econômicas da população analisada, com o objetivo principal de estabelecer, de forma suficiente e adequada, os recursos necessários para a garantia dos pagamentos dos benefícios previstos pelo plano”.

o que pode explicar a menor recorrência de municípios com faixas de elevada correspondência.

Para funções com maior associação à investimentos públicos de complexidade e elevado porte – Urbanismo e Saneamento – para além do que já foi descrito, acrescenta-se que o municípios provavelmente utilizam-se com maior recorrência da prerrogativa do orçamento ser autorizativo, e não impositivo, mantendo dotações nos orçamentos iniciais sem que se tenha uma visão clara da possibilidade concreta de execução dos valores ali contemplados; a perpetuação desta prática ao longo do tempo prejudica o papel do orçamento enquanto sinalizador dos investimentos que o poder local se compromete a realizar no municípios – padrão este motivado por uma possível baixa cobrança pelos demais atores ao direcionamento efetivo de recursos para estas áreas.

Em geral, as despesas totais demonstraram maior precisão do que as despesas por função; ainda, as despesas por função tiveram maior precisão comparativamente às despesas por subfunção. Isto reforça o quanto áreas específicas do orçamento público possuem maiores chances de alteração, e que observar apenas os níveis gerais da despesa orçamentária pode esconder dinâmicas importantes para conhecimento da administração pública local e como esta planeja a sua atuação via orçamento público.

Apresentando estas dinâmicas, o quadro a seguir revisita e consolida as suplementações e reduções ocorridas na execução do orçamento expostas anteriormente, agora confrontando as relações esperadas com as encontradas na pesquisa:

Quadro 9 – Resultados de correspondência ‘esperados x encontrados’ na pesquisa

Categoria	Nome	Correspondências (em relação à média)	
		Esperada	Encontrada (valor)
Função	Educação	Superior	Superior (+4,50%)
	Saúde	Superior	Superior (+9,22%)
	Administração	Próxima	Próxima e Inferior (+0,27%)
	Urbanismo	Superior	Inferior (-0,16%)
	Previdência Social	Inferior	Inferior (-2,46%)
	Saneamento	Inferior	Inferior (-7,77%)
	Outras	Inferior	Inferior (-1,64%)
	Total	-	(+3,53%)
Subfunção	Administração Geral	Próxima	Próxima e Inferior (+1,73%)
	Ensino Fundamental	Superior	Superior (+4,36%)
	Atenção Básica	Superior	Superior (+8,97%)
	Assistência Hospitalar e Ambulatorial	Superior	Superior (+6,87%)
	Previdência do Regime Estatutário	Inferior	Inferior (-2,35%)
	Infra-estrutura Urbana	Superior	Inferior (-9,45%)
	Saneamento Básico Urbano	Inferior	Inferior (-18,32%)
	Educação Infantil	Superior	Inferior (0,03%)
	Ação Legislativa	Próxima	Inferior (-13,78%)
	Serviços Urbanos	Superior	Inferior (-1,06%)
	Outras	Inferior	Inferior (+0,84%)
	Total	-	(+3,53%)

Fonte: elaboração própria

As relações apresentadas no quadro 9 – e também evidenciadas nos gráficos 3 e 6 – guardam associação com o prazo de maturação e retorno de cada setor de política pública: áreas de gasto com correspondência superior à média geral demonstram, em geral, maiores impactos no curto prazo – e, portanto, com os maiores retornos ainda durante o mandato do gestor municipal – do que aqueles setores com correspondência inferior à média geral – com maior prazo de maturação e maiores resultados para municipalidade apenas em períodos longínquos. Este padrão é

aderente aos pressupostos da Teoria da Escolha Pública, que referencia os políticos como agentes que buscam maximizar o gasto em áreas de maior visibilidade e vantagens no curto prazo, mesmo em detrimento de reduções em outras áreas definidas coletivamente quando da etapa de orçamentação inicial.

Os movimentos de ciclos eleitorais abordados na literatura da Escolha Pública – que informam a existência de maximização de gastos nos anos finais de governo – também explicam parte de algumas das relações entre orçado e realizado nas áreas de gasto analisadas: foi possível identificar que segmentos mais associadas à investimentos – como as subfunções de Infra-estrutura Urbana e Saneamento Básico Urbano – em que pese a sua média de execução orçamentária menor do que a média de gastos gerais, possuíram as suas maiores suplementações ao final dos mandatos. Registra-se que estas variações foram mais acentuadas ao final do primeiro (2005-2008) e do segundo (2009-2012) ciclo de gestão, comparativamente ao do terceiro (2013-2016), o que pode ser explicado pelo período de recessão que a economia experimentou em 2015 e 2016.

O reduzido índice de execução orçamentária do saneamento público também é um achado merecedor de destaque, uma vez que este segmento de atuação parece ser aquele com maior prazo de maturação e de geração de benefícios diferidos apenas ao longo de um período extenso. Em que pese se tratar de política de competência compartilhada entre poder municipal e estadual, a baixa correspondência encontrada reforça a capacidade que os gestores possuem em gerenciar os recursos durante a execução orçamentária de acordo com preferências mais imediatistas, distanciando-se dos níveis de gastos anteriormente planejados⁵⁴.

As elevadas e recorrentes suplementações encontradas nas áreas de saúde e educação, ao mesmo tempo que evidenciam as maiores prioridades na realocação de gasto, revelam que os Gestores acabam por direcionar recursos adicionais para estas políticas durante a execução orçamentária ao invés de promover revisões e ajustes nas dotações iniciais no período seguinte, buscando uma maior correspondência quando da etapa de planejamento. Isto demonstra o quanto a execução orçamentária é uma importante arena de escolha e revisão do gasto público, sugerindo que a

⁵⁴ Cumpre observar que os Municípios do RS apresentam médias de população atendida pela coleta e tratamento de esgoto – 54% e 26%, respectivamente – menores que aquelas verificadas nos demais municípios do país – 61% e 43%, respectivamente – conforme levantamento realizado em 2017 (ANA, 2017, p. 31).

compreensão das escolhas alocativas no processo orçamentário não devem dissociar as dotações inicialmente fixadas das retificações realizadas posteriormente – tal como exposto por Anessi-Pesina (2013). Na arena da execução orçamentária, o poder executivo demonstra possuir primazia e consegue operacionalizar, novamente, suas preferências via ajustes entre o que havia sido planejado e o que passa a ser executado, frente à ampla e complexa gama de informações presentes no orçamento público e as inúmeras possibilidades de alocação de gastos, com baixo monitoramento pelos demais atores da sociedade – tal como exposto pelo problema da assimetria informacional e de monitoramento do ‘agente’ pelo ‘principal’.

Para outras áreas de atuação municipal, relações de correspondência orçamentária inicialmente não esperadas foram, em parte, explicadas conforme o desenvolvimento da pesquisa a partir da compreensão sobre como é feita a relação entre diferentes prioridades de despesa durante a execução do gasto público. A baixa execução orçamentária do urbanismo – compatível ao achado de Renzio, Lakin e Cho (2019) – ao estar mais concentrada no segmento de infra-estrutura urbana, sugere dificuldades de aporte de recursos para avanços nesta política pública local, principalmente na sua parcela associada aos retornos de longo prazo. A existência de entraves nos demais estágios do planejamento da despesa orçamentária pode explicar este padrão, como possíveis falhas na ‘programação orçamentária e financeira’ – onde as receitas de capital podem não ser performadas nos níveis originalmente estimados⁵⁵ – e no ‘processo de licitação e contratação’ – onde a complexidade de projetos e as menores capacidades municipais para a sua adequada elaboração resultam em fragilidades quando da estimação adequada destes empreendimentos.

No âmbito da educação infantil, percebeu-se que as suas reduções ocorrem no contexto de mudanças de prioridades para a política educacional em âmbito local, onde os gestores municipais possuem maior ímpeto por suplementar os dispêndios relacionados à rede de ensino fundamental. A maior composição de despesas de

⁵⁵ De acordo com diagnóstico das receitas estimadas e arrecadadas dos poderes executivos municipais do RS realizado pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul “as maiores diferenças na arrecadação municipal são observadas nas receitas de capital, as quais possuem menor impacto na programação das despesas correntes e dependem em grande parte da decisão administrativa de outros entes federados” (TCE-RS, 2021, p. 62).

capital, bem como os maiores retornos ocorrerem apenas no longo prazo, também justificam a relação de correspondência inferior à média geral.

Para a ação legislativa, sugere-se que a maior recorrência de reduções no orçamento seja justificada devido à primazia do poder executivo na condução do orçamento municipal sendo que as preferências dos agentes políticos da câmara de vereadores podem ser exercidas de outras formas que não pela majoração dos níveis inicialmente planejados na estrutura de gastos da própria câmara ou dos salários dos vereadores – cujos aumentos em geral possuem alto custo político nas suas localidades. De forma exemplificativa, ações como elaboração de emendas ao orçamento proposto pelo poder executivo, ou ainda sugestão de priorização de gastos de interesse de seus redutos políticos diretamente em funções e subfunções finalísticas podem representar a atuação preferencial do legislativo durante a sua gestão.

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa, ao construir um diagnóstico a respeito das dinâmicas de alteração de gastos ‘planejados’ e ‘executados’ nas funções e subfunções mais representativas da ação do poder público local, identificou que as diversas áreas de atuação municipal são tratadas de forma diferente ao longo da execução orçamentária. O horizonte de análise, ao contemplar um intervalo de 12 exercícios, permitiu verificar que há recorrência e similaridade nos desvios entre orçado e empenhado a depender da área de gasto. As análises produzidas sugerem que, dada a complexidade atual dos orçamentos públicos, observar os níveis gerais de despesa não é suficiente para capturar a totalidade das dinâmicas de gasto no orçamento, sendo útil analisar os níveis mais específicos de planejamento e execução do gasto.

Os dados levantados sugerem que há uma certa distância entre o que foi concebido pelo legislador nacional, que conferiu ao orçamento a importante função de instrumento de planejamento da ação pública, e a prática efetiva das administrações municipais, que ajustam recorrentemente os níveis de gastos pactuados no início de cada exercício nas diversas áreas de política pública. Isto demonstra alinhamento aos estudos de Azevedo (2013); Carneiro e Costa (2021); Rocha, Marcelino e Santana (2013); Silva, A. (2020), que evidenciam a menor utilização do orçamento anual enquanto instrumento de planejamento.

Os valores da correspondência orçamentária observados sugerem menor êxito das estruturas que deveriam fazer com que o orçamento funcionasse como preditor das políticas públicas a cada exercício; explicando esta dinâmica, sugere-se que o foco do orçamento esteja relacionado a questões mais formais, como atingimento dos mínimos constitucionais, equilíbrio entre receitas e despesas, e cumprimento dos prazos e entrega de relatórios periódicos – cujos descumprimentos possuem monitoramento e sanções mais tempestivas exercidas por outras instâncias de controle. Maior atenção ao orçamento enquanto pacto coletivo, definidor de prioridades e legitimador da atuação pública entre áreas e alternativas de políticas, não parece ser a preocupação das administrações públicas. Em contribuição a este cenário, a ampla prerrogativa conferida ao gestor municipal em promover modificações ao longo do exercício nas decisões anteriormente compactuadas e consolidadas nas peças orçamentárias parece favorecer com que não haja este zelo

na utilização do orçamento como sinalizador da ação pública a cada início de ciclo de planejamento.

Contribuição do estudo também foi a de demonstrar e quantificar as alterações realizadas, distinguindo e apresentando quais as áreas que ‘recebem’ e as que ‘perdem’ mais recorrentemente recursos durante a execução orçamentária, adentrando em itens específicos do gasto público: tais modificações entre funções e subfunções foram heterogêneas entre si, concentrando-se as maiores suplementações em áreas com maiores retornos em termos de curto prazo, e atendimento imediato à população, enquanto que áreas de menor visibilidade e impactos de longo prazo tendem a receber menor recursos durante a execução orçamentária municipal.

Este processo de *trade-off* demonstra-se possível pela baixa visualização das alterações no orçamento, conforme apontado pelos estudos de Dougherty, Klase, Song (2003); Azevedo (2013); Alves (2015); Couto, Neto e Resende (2018); Forrester e Mullins (1992); Silva, A. (2020), sinalizando baixa crítica pelos demais atores da sociedade quanto ao efetivo comprometimento do gestor público em atender ao que o planejamento orçamentário definiu como nível e estrutura de gastos socialmente adequados a cada período. Ainda, possui lastro em regras e procedimentos orçamentários definidos *ex-ante*, tal como o limite pré-aprovado concedido pelo próprio poder legislativo para alterações via decreto do poder executivo municipal os quais, devido ao seu baixíssimo monitoramento, acabam refletindo em gestão de recursos em dissonância com os níveis pactuados coletivamente entre poderes e demais atores da sociedade pela orçamentação inicial – em padrão também demonstrado por Rocha, Marcelino e Santana (2013) e Silva, A. (2020).

Entende-se que dinâmica de recorrência de ajustes direcionados a determinadas áreas durante a realização do gasto público não é necessariamente intuitiva, uma vez que o poder público poderia, ao invés de concentrar as suplementações ao longo da execução orçamentária (“t”), realizar ajustes nos níveis de dotações iniciais, durante a atividade de planejamento do orçamento (“t-1”). Em que pese a complexidade e o dinamismo intrínseco à atividade municipal, sugere-se maior existência de um padrão de estabilidade e de dependência de trajetória na definição das dotações orçamentárias, com menor incidência dos pressupostos do racionalismo orçamentário no planejamento do gasto público.

Com efeito, os municípios possuem inúmeras responsabilidades na prestação de serviços e atendimento de políticas públicas, e o orçamento deveria ser capaz de refletir quais as prioridades elencadas: ocorre que a complexidade dos orçamentos e extensa gama de atuações possíveis do setor público local favorece com que dinâmicas de mudanças de gastos ocorram, sem adequada observação e crítica de outros poderes e da sociedade, potencializando a administração de recursos em desacordo com o pactuado no início do exercício. Esta dinâmica foi confirmada com os dados apresentados na pesquisa, uma vez que as alterações nos orçamentos foram recorrentes, expressivas, divergentes da média geral e ocorreram em despesas mais específicas do que naquelas de maior nível.

As modificações no orçamento – suplementações e reduções – ao estarem concentradas em funções com comportamentos aderentes aos pressupostos da Teoria da Escolha Pública, indicam que a execução orçamentária é uma arena onde há nova oportunidade de manifestação de prioridades pelo Gestor. Neste sentido, é interessante observar o quanto a atividade de revisão orçamentária e decisão sobre o cumprimento ou não das dotações iniciais demonstra ser parte do processo orçamentário como um todo – tal como indicado por Anessi-Pessina et. al. (2012, 2013) – uma vez que a prática esteve presente em todo o período. No entanto, acrescenta-se, a partir dos achados da pesquisa, que a reorçamentação, para além de atender aos objetivos da orçamentação inicial, auxilia também a contemplar áreas de preferências dos gestores, viabilizando manifestação de prioridades em determinados segmentos, mesmo que em menor sintonia com o pactuado no orçamento inicial junto aos demais atores.

Espera-se que os resultados da pesquisa contribuam para a agenda da credibilidade orçamentária e sobre a decisão de gasto público via orçamento, contribuindo para ampliar o entendimento do fenômeno e o subsequente aprimoramento deste consagrado instrumento, favorecendo o seu exercício enquanto efetivo preditor da ação coletiva e definidor do pacto social do gasto público.

Tornar o orçamento mais inteligível, dinâmico e acessível à população e demais atores da sociedade, expondo os processos alocativos e quais as áreas de interesse para a localidade, deixando claro os *trade-offs* realizados – tanto no início do ano quanto durante a execução do orçamento – permitirá que o orçamento evolua e consiga representar um instrumento de comunicação entre poder público e sociedade

a respeito das decisões de tributação e oferta de bens e serviços públicos. Possibilidades atuais e futuras de tratamento de grande massa de dados podem favorecer com esta evolução, sinalizando algum horizonte de perspectiva para que a intenção do legislador – ao conferir o papel importante do orçamento como peça de planejamento – seja mais bem atendida e executada em termos práticos.

Dentre as recomendações para estudos futuros, que acabam também representando as limitações desta pesquisa, cita-se a melhor exploração dos recortes municipais – características socioeconômicas e perfil populacional – na observação da correspondência orçamentária, a inclusão da análise do comportamento da receita estimada e arrecadada, a análise dos valores inscritos em restos a pagar, a realização de estudos qualitativos que abordem a dimensão ‘programática’ da despesa orçamentária e a identificação de quais são as variáveis associadas à menor credibilidade dos orçamentos municipais.

REFERÊNCIAS

ABREU, Welles Matias de; NEIVA, Vinícius Mendonça; LIMA, Nerylson. **Modelos de tomada de decisão no processo orçamentário brasileiro: uma agenda de pesquisas**. Revista do Serviço Público Brasília 63 (2): 135-155 abr/jun 2012

ALVES, Gustavo Henrique Tardelli. **O Orçamento Federal entre a realidade e a ficção: um desafio à transparência da despesa pública no Brasil**. Revista da CGU - Brasília 7(11): 128-154, jul/dez. 2015

ANA – AGÊNCIA NACIONAL DE ÁGUAS. **Atlas esgotos: despoluição de bacias hidrográficas**. Agência Nacional de Águas, Secretaria Nacional de Saneamento Ambiental. -- Brasília: ANA, 2017. Disponível em:
<https://app.powerbi.com/view?r=eyJrIjoizjA1ZjQwZWUtYmRkYS00YjM0LWFhMjltMTMyOTQ0NDIjNzYyLWYyYy40OCJ9>. Acesso em 06/08/2022.

ANDRADE, Jucilaine Aparecida de. **Risco orçamentário nos estados brasileiros e no Distrito Federal: uma proposta de aplicação de técnicas de tracking error sobre as despesas públicas**. Dissertação. UFMG. Faculdade de Ciências Econômicas. 2018.

ANDRADE, Nilton de Aquino (Org.). **Planejamento governamental para municípios: plano plurianual, lei de diretrizes orçamentárias e lei orçamentária anual**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ANESSI-PESSINA, Eugenio, SICILIA, Mariafrancesca; STECCOLINI, Ileana. **Budgeting and Rebudgeting in Local Governments: Siamese Twins?** Public Administration Review, 72(6), 875–884. 2012.

ANESSI-PESSINA, Eugenio, SICILIA, Mariafrancesca; STECCOLINI, Ileana. **Rebudgeting: scope, triggers, players**. Budgetary Research Review, 5(1), 15–29. 2013.

AQUINO, André Carlos Busanelli de; AZEVEDO Ricardo Rocha de. **O “ir”realismo orçamentário nos municípios brasileiros**. In: XV Congresso USP de Contabilidade e Controladoria. São Paulo, 2015.

AQUINO, André Carlos Busanelli de; AZEVEDO, Ricardo Rocha de. **Restos a pagar e a perda da credibilidade orçamentária**. REVISTA DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FGV. Rio de Janeiro 51(4):580-595, jul. - ago. 2017

AZEVEDO, Ricardo Rocha de. **A Imprecisão na estimação orçamentária dos municípios brasileiros**. Dissertação de Mestrado. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto/USP. 2013.

BARCELOS, C. L. K. **Quinze anos sem aaron wildavsky: recordando lições valiosas**. Paper apresentado no Encontro de Administração Pública e Governança, 2008, Salvador – BA.

BAUMGARTNER, F. R; JONES, B. D. **Agenda and Instability in American Politics**. The University of Chicago Press, 1993.

BAUMGARTNER, F. R. **Punctuated equilibrium theory and environmental policy**. In: REPETTO, R. (Ed.). *Punctuated equilibrium models and environmental policy*. New Haven, CT: Yale University Press. 2006.

BIJOS, Paulo Roberto Simão. **Governança Orçamentária: uma relevante agenda em ascensão**. Em *Orçamentos em Discussão*, série 12, Senado Federal. 2014.

BORSANI, Hugo. **Relações entre política e economia: Teoria da Escolha Pública**. In: ARVATE, Paulo e BIDERMAN, Ciro. **Economia do Setor Público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004, 10ª tiragem (p.103-125).

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Poder Legislativo, Brasília, DF, 5 out. 1988.

BRASIL. **Decreto nº 4.536, de 28 de janeiro de 1922**. Organiza o código de contabilidade da União. *Diário Oficial da União*, Seção 1 – 01/02/1922, p. 2397.

BRASIL. **Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Poder Executivo, Brasília, DF, 27 fev. 1967.

BRASIL. **Decreto-lei n.º 2.416, de 17 de julho de 1940**. Aprova a codificação das normas financeiras para os Estados e Municípios. *Diário Oficial da União*, Seção 1 – 23/07/1940, p. 14193.

BRASIL. **Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Poder Executivo, Brasília, DF, 5 maio 2000. Seção 1, p. 1.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Poder Legislativo, Brasília, DF, 23 mar. 1964.

BRASIL. **Portaria MPOG n.º 42, de 14 de abril de 1999**. Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I do § 1º do art. 2º e § 2º do art. 8º, ambos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, estabelece os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais, e dá outras providências. Publicada no *Diário Oficial da União*, 15 abr. 1999.

BRASIL. **Portaria MPS n.º 403, de 10 de dezembro de 2008**. Dispõe sobre as normas aplicáveis às avaliações e reavaliações atuariais dos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, define parâmetros para a segregação da massa e dá outras providências. Publicada no *Diário Oficial da União*, 11 dez. 2008.

BRASIL. **Portaria STN/SOF n.º 163, de 4 de maio 2001**. Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências. Publicada no *Diário Oficial da União*, nº 87-E, de 07.05.2001, Seção 1, páginas 15 a 20.

BUCHANAN, James M; TULLOCK, Gordon. ***The Calculus of Consent: Logical Foundations of Constitutional Democracy***. Ann Arbor: University of Michigan Press. 1962.

BUSSAB, Wilton de O.; MORETTIN, Pedro A. **Estatística básica**. 8ª edição. São Paulo. Ed. Saraiva, 2013.

CARNEIRO, Leandro Marcondes; COSTA, Mayla Cristina **Fatores associados ao erro de previsão de despesa orçamentária nos municípios brasileiros**. Tesouro Nacional. Caderno de Finanças Públicas, Brasília, v. 21, n. 2, p1-41, Setembro, 2021.

CAVICHIOLO, D.; SANTOS, K. P.; TOIGO, L. A.; FIIRST, C. **Determinantes para abertura de créditos adicionais: um estudo com municípios paranaenses**. RIC - Revista de Informação Contábil. Vol. 12, no2, p. 47-63, Abr-Jun/2018.

CECCHI, Leonardo. **Políticas Públicas: conceitos, esquemas de análise, casos práticos**. 2.ed. São Paulo Cenage Learning, 2013

CONTI, J. M.; CARVALHO, A. C. Transparência fiscal: vinte anos depois. In: *FIRMO FILHO, A. R.; WARPECHOWSKI, A. C.; RAMOS FILHO, C. A. de M. (Coord.). Responsabilidade na gestão fiscal: estudos em homenagem aos 20 anos da lei complementar nº 101/2000*. Belo Horizonte, p. 295-310, 2020.

CONTI, J. M.; ÉLIDA, G. P. **Lei dos orçamentos públicos completa 50 anos de vigência**. Acesso em 19/03/2022. Disponível: <https://www.conjur.com.br/2014-mar-17/lei-orcamentos-publicos-completa-50-anos-vigencia>

CORE, Fabiano Garcia. **Reforma gerencial dos processos de planejamento e orçamento**. Em: Planejamento e orçamento governamental; coletânea / organizadores: James Giacomoni e José Luiz Pagnussat. Brasília: ENAP, 2ª versão, 2006.

COUTO, Lucas Carrilho do; NETO, João Estevão Barbosa; RESENDE, Leandro Lima. **Flexibilidade do orçamento público perante a execução orçamentária**. Em RMC, Revista Mineira de Contabilidade, v. 19, n. 1, art. 4, p. 42-54, jan./fev./mar./abr. 2018

COSTA, Giovanni Pacelli Carvalho Lustosa da; FREITE, Fátima Souza; GARTNER, Ivan Ricardo. CLEMENTE, Ademir. **As escolhas públicas orçamentárias federais no PPA 2008-2011: uma análise da perspectiva do modelo principal-agente**. Rev. Adm. Pública — Rio de Janeiro 47(5):1089-116, set./out. 2013

CUNHA, Armando. **Reformas na gestão pública e a reinvenção do orçamento: reflexões e perspectivas sobre o contexto brasileiro**. p. 223-263. Em REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando. A reforma esquecida: Orçamento, gestão pública e desenvolvimento. Rio de Janeiro: Ed. FGV, 2013.

DANTAS, Karlo Eric Galvão. **A hipertrofia do Poder Executivo no processo orçamentário brasileiro**. Em Orçamento público: IX Prêmio SOF de Monografias: coletânea de monografias premiadas / Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, Secretaria de Orçamento Federal. – Brasília: Esaf, 2017. (351-407)

DAVIS, O. A.; DEMPSTER, M. A. H.; WILDAVSKY, A. **A theory of the budgetary process**. American Political Science Review. Vol. Nº 3. 1966.

DOUGHERTY, Michael John; KLASE, Kenneth A.; SONG, Soo Geun. **Managerial Necessity and the Art of Creating Surpluses: The Budget-Execution Process in West Virginia Cities**. Public Administration Review, Jul. - Aug., Vol. 63, No. 4, pp. 484-497, 2003.

DOWNS, Anthony. **An economic theory of political action in a democracy**, *The Journal of Political Economy*, Vol. 65, No. 2, 1957.

DOWNS, Anthony. **Uma Teoria Econômica da Democracia**. São Paulo: Editora USP, 2013 (tradução por Sandra Guardini T. Vasconcelos).

ENAP – Escola Nacional de Administração Pública. **Políticas Públicas e Governo Local – Módulo 1: O Município na Federação Brasileira**. São Paulo, 2018. Curso EAD – programa “ENAP à distância”.

FÉLIX, L. P. **Evolução da Contabilidade Pública no Brasil**. Trabalho de Conclusão de Curso. UNICEUB – Centro Universitário de Brasília. 2013.

FORRESTER, John, P.; MULLINS, Daniel, R. **Rebudgeting: The Serial Nature of Municipal Budgetary Process**. Public Administration Review. Sep. - Oct., Vol. 52, No. 5, pp. 467-473, 1992.

GIACOMONI, J. **Orçamento Público**. 18 Ed. Atlas. São Paulo, 2021.

GRIN, Eduardo José; ABRÚCIO, Fernando Luiz. **Governos locais: uma leitura introdutória**. Enap, 2019.

HASHIMOTO, Gilberto Rodrigues. **Problemas de Principal-agente no processo orçamentário brasileiro: análise e alternativas**. Dissertação. Escola de Administração. FGV. São Paulo, 2002.

IBP (*International Budget Partnership*). **Addressing Budget Credibility Fact Sheet. 2018**. Acesso em 13/02/2022. Disponível em: < <https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/budget-credibility-fact-sheet.pdf>>

IPOC – INSTITUIÇÕES POLÍTICAS COMPARADAS (*grupo de pesquisa CNPQ*). **Atlas da Política Municipal Brasileira – Banco de Dados**. Disponível em <<http://www.ufrgs.br/ipoc/index.php/bancodedados><http://dados.tce.rs.gov.br/>>. Acesso em 13 de Janeiro de 2021.

JENSEN, Michael C.; MECKLING, William H. **Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure**. *Journal of Financial Economics*, v. 3, n. 4, p. 305-360, out. 1976.

KEY Jr. Valdimer Orlando. **A ausência de uma teoria orçamentária**. Em: Planejamento e orçamento governamental; coletânea / organizadores: James Giacomoni e José Luiz Pagnussat. Brasília: ENAP, 2ª versão, 2006.

LIMA, L. L.; LUI, L.; RUIZ, K. P. B.; DIAS, G. V. R. S.; PAPI, L. P.; DEMARCO, D. J. **Plano Plurianual como proxy para medir capacidades estatais: um estudo sobre o planejamento governamental nos municípios da região metropolitana de Porto Alegre**. urbe. *Revista Brasileira de Gestão Urbana*, 2020.

LIMA, L. L.; LUI, L.; DIAS, G. V. R. S.; PAPI, L. P.; DEMARCO, D. J. **Planejamento governamental nos municípios brasileiros: em busca de uma agenda de pesquisa**. FGV. Cadernos. EBAPE, v. 18, nº 2, Rio de Janeiro, Abr/Jun. 2020.

LOCHAGIN, Gabriel Loretto. **A flexibilidade da execução orçamentária**. Dissertação de mestrado. Faculdade de Direito de São Paulo, 2012.

MANCINI, Bruno. **Orçamento-programa: alguns desafios para sua efetividade no Brasil**. Em PIRES, Valdemir; SATHLER, André Rehbein (orgs.). *Gestão orçamentária inovadora: desafios e perspectivas no Brasil*. Brasília : Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2018.471 p. : il.

MARENCO, André; STROHSCHOEN, Maria Tereza Blanco; JONER, William. **Capacidade estatal, burocracia e tributação nos municípios brasileiros**. *Rev. Sociol. Polit.*, v. 25, n. 64, p. 3-21, dez. 2017

MARENCO, André; TEN CATE, Nicole. **Municípios são todos iguais? Decisões sobre gasto, orçamento e políticas públicas em governos locais**. *Rev. Sociol. Polit.*, v. 29, n. 77, 2021.

MARTNER, Gonzalo. **Planificación y Presupuesto por programas**. 4. Ed. México: Siglo Veintiuno, 1972m p 95. In GIACOMONI, 2021, Orçamento Público. 18 Ed. Atlas. São Paulo; p. 82.

MENDES, Dreone. **Assertividade e Fidedignidade das receitas orçamentárias dos municípios catarinenses**. Tesouro Nacional. Cadernos de Finanças Públicas Vol 18, nº 2 (maio-ago/2018).

MOE, Terry M. **La teoría positiva de la burocracia pública**. In *Lecturas sobre el Estado y las políticas públicas: Retomando el debate de ayer para fortalecer el actual*. Jefatura de Gabinete de Ministros – Proyecto de modernización del Estado. Buenos Aires, 2007. (p. 527-554).

NETO, C. de. B. C. **Os 50 anos da Lei Geral de Orçamentos (Lei n. 4.320/64): o esquecimento da lei orçamentária e do Direito Financeiro no Brasil**. *Revista Brasileira de Direito*, 12(1): 184-191, jan.-jun. 2016.

NOLL, M. I.; MARENCO, A. **O que sabemos e o que ainda não sabemos sobre a política municipal?** Em: A política, as políticas e os controles: como são governadas as cidades brasileiras. Organizado por André Marenco e Maria Izabel Noll. Porto Alegre: Tomo Editorial, 2018. (p. 11-30).

NORTH, D. C. **Custos de transação, instituições e desempenho econômico.** Rio de Janeiro: Instituto Liberal, 1994.

OCDE – Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico. **Recommendation of the council on budgetary governance.** Public Governance and Territorial Development Directorate. February, 2015. Acesso em 13/02/2022. Disponível em: <<https://www.oecd.org/gov/budgeting/Recommendation-of-the-Council-on-Budgetary-Governance.pdf>>

OLSEN, Johan P. **Local Budgeting, decision-making or a ritual act?** Scandinavian Political Studies Journal. Volume 5,. January 1970. Pages 85-118.

PEFA – Public Expenditure and Financial Accountability. **Quadro de Avaliação da Gestão das Finanças Públicas (Português).** 2ª edição, Banco Mundial. Acesso em 13/02/2022. Disponível em: <https://www.pefa.org/sites/pefa/files/resources/downloads/2020002207PORpor002_Main%20text.pdf> (2019).

PERES, Úrsula Dias; SANTOS, Fábio Pereira dos. **Orçamento-programa: incrementalismo, racionalismo e política.** Em PIRES, Valdemir; SATHLER, André Rehbein (orgs.). Gestão orçamentária inovadora: desafios e perspectivas no Brasil. Brasília: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2018.

PETERS, B. Guy. **The Politics of Bureaucracy.** London: Routledge, 5ª ed., 2001.

PIRES, José Santo Dal Bem; MOTTA, Walmir Francelino. **A evolução histórica do orçamento público e sua importância para a sociedade.** Enfoque: Reflexão Contábil, Maringá, v. 25, n. 2, p. 16-25. 2006.

PIRES, Valdemir. **Orçamento público: abordagem tecnopolítica.** São Paulo: UNESP/Cultura Acadêmica, 2011.

PIRES, Valdemir. **Orçamento público no Brasil: um olhar para além das metodologias orçamentárias hegemônicas, em busca de uma estratégia de inovação em contexto complexo.** Em PIRES, Valdemir; SATHLER, André Rehbein (orgs.). Gestão orçamentária inovadora: desafios e perspectivas no Brasil. Brasília : Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2018.

PIRES, Valdemir; GUIMARÃES, André Sathler. **Social controle of public expenditures in a multilevel principal-agent approach.** Brazilian Journal of Political Economy, vol 35, nº 4 (141), pp. 878-894, October-December/2015.

PRZEWORSKI, Adam. **Acerca del diseno del Estado: una perspectiva principal-agente.** In Lecturas sobre el Estado y las políticas públicas: Retomando el debate de ayer para fortalecer el actual. Jefatura de Gabinete de Ministros – Proyecto de modernización del Estado. Buenos Aires, 2007. (p. 143-168)

RENZIO, Pablo de; LAKIN, Jason; CHO, Chloe. **Budget Credibility Across Countries: how deviations are affecting spending on social priorities.** International Budget Partnership. Paper, setembro, 2019.

REZENDE, Fernando. **Planejamento no Brasil: Auge, Declínio e caminhos para a reconstrução.** Em: CARDOSO, J. C. Diálogos para o Desenvolvimento: A reinvenção do Planejamento Governamental no Brasil. Brasília, IPEA, 2011

REZENDE, Flávio da Cunha. **Teoria comparada e a economia política da expansão dos gastos públicos.** Econ. Apl., Ribeirão Preto, v. 12, n. 4, pág. 607-633, dezembro de 2008

REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando. **A reforma esquecida: Orçamento, gestão pública e desenvolvimento**. Rio de Janeiro: Ed. FGV, 2013.

REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando. **Rumos e Caminhos para a Reforma Orçamentária**. p.65-77. Em REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando. *A reforma esquecida: Orçamento, gestão pública e desenvolvimento*. Rio de Janeiro: Ed. FGV, 2013.

RIBEIRO, Renato Jorge Brown; BLIACHERIENE, Ana Carla. **Construindo o planejamento público: buscando a integração entre política, gestão e participação popular**. Editora Atlas. São Paulo, 2013.

ROCHA, Cinara Maria Carneiro. **Orçamento Público no Brasil: um estudo dos créditos adicionais**. Revista de Contabilidade, Gestão e Governança (JAMG). Vol 4, Nº 2. 2001.

ROCHA, Diones Gomes da; MARCELINO, Gileno Fernandes; SANTANA, Cláudio Moreira. **Orçamento público no Brasil: a utilização do crédito extraordinário como mecanismo de adequação da execução orçamentária brasileira**. R. Adm., São Paulo, v.48, n.4, p.813-827, out./nov./dez. 2013

ROSS, S. A. **The economic theory of agency: the principals problems**. American Economic Review, v. 62, n. 2, p. 134-139, 1973.

SANCHES, Osvaldo Maldonado. **O ciclo orçamentário: uma reavaliação à luz da constituição de 1988**. Em: Planejamento e orçamento governamental; coletânea / organizadores: James Giacomoni e José Luiz Pagnussat. Brasília: ENAP, 2ª versão, 2006.

SANTISO, Carlos. **Why budget accountability fails? The elusive links between parliaments and audit agencies in the oversight of the budget**. Brazilian Journal of Political Economy, vol. 35, nº 3 (140), pp. 601-621, Julho-Setembro, 2015.

SATHLER, André Rehbein; OLIVEIRA, Rodrigo Barbosa de. **Controle parlamentar versus predominância do Poder Executivo na institucionalização do processo legislativo orçamentário brasileiro**. Em PIRES, Valdemir; SATHLER, André Rehbein (orgs.). *Gestão orçamentária inovadora: desafios e perspectivas no Brasil*. Brasília : Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2018. 471 p. : il.

SCHICK, Allen. **The capacity to budget**. Washington, DC: The Urban Institution. 1990.

SCHICK, Allen. **Repairing the Budget Contract between Citizens and the State**, OECD Journal on Budgeting, Vol. 11/3. 2011.

SCHICK, Allen. **Conflitos e soluções no orçamento federal**. Em: Planejamento e orçamento governamental; coletânea / organizadores: James Giacomoni e José Luiz Pagnussat. Brasília: ENAP, 2ª versão, 2006.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) – 8ª Edição**. Portaria Conjunta STN/SOF nº 06, de 18 de dezembro de 2018; Portaria Conjunta STN/SPREV nº 07, de 18 de dezembro de 2018; Portaria STN nº 877, de 18 de dezembro de 2018. Ministério da Fazenda, 2018.

SILVA, Alexandre César Batista da. **Orçamento público: um estudo em municípios brasileiros sobre variações entre planejamento e execução e suas causas**. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Pernambuco, CCSA. p 329. 2020.

SILVA, Thiago Bruno de Jesus; ENSSLIN, Sandra Rolim; LAVARDA, Carlos Eduardo Facin. **Avaliação de desempenho nas práticas orçamentárias: o que a literatura nos ensina?** Revista de Gestão dos Países de Língua Portuguesa, v. 19, nº 3, p. 196-216, Rio de Janeiro, Set./Dez. 2020.

SIMON, Herbert A. **Modelo comportamental de decisão racional**. Em: HEIDEMANN, Francisco G.; SALM, José Francisco (Org.). Políticas públicas e desenvolvimento: bases epistemológicas e modelos de análise. Brasília: Ed. UnB, 2009.

SIMON, Herbert. A. **Rational decision making in business organizations**. The American Economic Review, 1979: 493-513.

SIMSON, Rebecca; WELHAM, Bryn. **Incredible Budgets: budget credibility in theory and practice**. Working paper 400. Instituto de Desenvolvimento Ultramarino – *Overseas Development Institute (ODI)*. July, 2014.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL (TCE-RS). **Diagnóstico do Orçamento Público dos Poderes Executivos Municipais do Rio Grande do Sul – 2013 a 2020**. Porto Alegre/RS. 2021. 1ª ed.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL (TCE-RS). **Portal de Dados Abertos**. 2021. Informações do “*Balancete da Despesa Consolidado*”. Período: 2005 até 2016. Disponível em <<http://dados.tce.rs.gov.br/>>. Acesso em 13 de Janeiro de 2021.

TRUE, James, L. **Avalanches and incrementalism. Making Policy and Budgets in the United States**. American Review of Public Administration, vol. 30, nº 1, p. 3-18. Sage Publications Inc. 2000.

VELOSO, J. F. A. et. al. **Gestão municipal no Brasil: um retrato das prefeituras**. Brasília: IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. 303 p. 2011.

WILDAVISKY, Aaron. **The politics of the budgetary process**, 2 ed., Boston, Little, Brown and Company, 1974.

WILDAVISKY, Aaron. **The new politics of the budgetary process**. Glenview, Illinois: Scott, Foresman and Company, 1988.

ANEXO A – Histórico da legislação orçamentária

Para melhor compreensão do aparato normativo sobre orçamento público e a sua evolução no Brasil, serão apresentadas características centrais da legislação selecionada sobre o tema.

1. Regras contábeis e orçamentárias no início do Século XX: decreto n.º 4.536/1922 e decreto-lei n.º 2.416/1940

A partir de esforços para aprimorar a contabilidade pública nacional e organizar critérios para as receitas e despesas públicas no início do século XX, foi aprovado o Código de Contabilidade da União – Decreto n.º 4.536/1922. Por meio desta norma, uma série de quesitos e exigências passou a constar no processo de elaboração do orçamento público: exemplo disto foi a maior quantidade de informações a serem apresentadas quando do envio da proposta de orçamento para discussão e aprovação pela casa legislativa, onde passaria a constar no projeto de lei, dentre outros, quadros explicativos de despesa e de arrecadação acompanhados da legislação pertinente, valor total da despesa empenhada por ministério no último ano financeiro e tabela dos créditos adicionais abertos no exercício anterior (arts. 13 e 14).

O novo código implementado permitiu a evolução do orçamento público e do processo de elaboração e aprovação deste. De acordo com Félix (2013, p.11):

O mesmo determinava que a Contabilidade da União compreendesse todos os atos que correspondem às contas de gestão do patrimônio do país ao controle das receitas e despesas federais, também determinou que a Diretoria Central de contabilidade fosse a responsável pela organização, orientação e fiscalização de todos os atos de escrituração das repartições federais. Ainda segundo esse código, o exercício financeiro coincidia com o ano civil, ele ainda disciplina a forma e o nível de classificação da receita, despesa e de vários aspectos que são próprios à área pública, como por exemplo: a dívida ativa, despesas de exercícios anteriores, o orçamento e sua execução, como também a fiscalização pelo Tribunal de Contas.

Nos anos subsequentes foi elaborado o Decreto-Lei n.º 2.416/1940, que aprovou codificações de normas financeiras para Estados e Municípios, permitindo melhor entendimento e operacionalização das regras contábeis e orçamentárias vigentes para a Administração Pública. Este diploma legal disciplinou inúmeros aspectos inerentes à atividade de orçamentação, onde é possível destacar: i) despesa

orçamentária devendo discriminar quais unidades administrativas ou quais os serviços a serem executados, evidenciando ainda quais os elementos de gastos a serem realizados, ii) regramentos sobre o exercício financeiro – exemplificativamente, normas para abertura de créditos suplementares e especiais – e sobre a execução do orçamento – como a especificação de conceitos e características das notas de empenho e dos restos a pagar⁵⁶ – e iii) nova estrutura de códigos, gerais e obrigatórios, para receita e despesa, permitindo padronização das informações entre os diferentes entes da federação.

2. Lei Federal n.º 4.320/1964

Em novo ciclo de evolução das regras orçamentárias observadas nos anos anteriores, a partir da III conferência de técnicos de contabilidade, realizada em 1949, foram discutidos novos pontos para aprimoramento da contabilidade e finanças públicas. Em 1950, os resultados daquela conferência foram encaminhados em forma de projeto de lei – n.º 201/1950 – com vistas a ganhar aplicabilidade prática no âmbito nacional. Apenas após transcorrido mais de uma década é que houve a sanção da lei, sendo que a intencionalidade e seu caráter inovador à época podem ser evidenciados a partir de excertos da justificativa da proposição legislativa:

(...) Efetivamente, graças ao elevado espírito de colaboração e ao alto patriotismo dos delegados presentes a esse memorável conclave, empenhados todos no trabalho construtivo de consolidar a grandiosa obra de padronização orçamentária, foi possível a consecução do tão almejado objetivo – que a alguns parecia impossível – **a organização de uma só estrutura orçamentária para a União, Estados e Municípios**. Subordinou-se assim a técnica de elaboração, execução e apuração dos orçamentos e balanços a **Normas Gerais de aplicação uniforme em todo o território nacional**⁵⁷. (grifo nosso)

Conforme consta em seu preâmbulo, a Lei Federal n.º 4.320/1964 “estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal” (BRASIL, 1964). Esta lei é considerada um importante marco na modernização e desenvolvimento do sistema de orçamento, de contabilidade e de finanças no setor

⁵⁶ Conforme o artigo 16 do referido decreto-lei, restos a pagar são “as despesas orçamentárias ou decorrentes de créditos especiais, quando regularmente empenhadas, mas não pagas até a data do encerramento do exercício financeiro, distinguindo-se, na contabilidade, as processadas das não processadas”.

⁵⁷ <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD05MAI1950.pdf#page=12> – acesso em 01/02/2022.

público (NETO, 2016; CONTI; ÉLIDA, 2014), representando significativos avanços para a administração pública brasileira; seus produtos e efeitos perduram até os tempos atuais, uma vez que a legislação se encontra em vigor mesmo após transcorridas mais de cinco décadas.

A abrangência e a completude do referido diploma legal ficam corroboradas quando elencamos os 11 títulos que organizam os diversos dispositivos abordados pela Lei.

Quadro 10 – Títulos constantes na Lei Federal n.º 4.320/1964

I – Da lei de Orçamento
II – Da Proposta Orçamentária
III – Da elaboração da Lei de Orçamento
IV - Do Exercício Financeiro
V - Dos Créditos Adicionais
VI - Da Execução do Orçamento
VII - Dos Fundos Especiais
VIII - Do Controle da Execução Orçamentária
IX - Da Contabilidade
X - Das Autarquias e Outras Entidades
XI - Disposições Finais

Fonte: elaborado pelo autor, a partir de Brasil (1964)

Em primeiro plano, cumpre destacar que alguns dispositivos ratificam a elaboração das leis orçamentárias como atividade diretamente relacionada ao planejamento da ação pública; como exemplo, a lei aborda a necessidade de evidenciação, na proposta orçamentária, da política econômica e financeira e do programa de trabalho do governo, que deve ser realizada com a inclusão de demonstrativos da despesa e receita pública, obedecidos os princípios da unidade, anualidade e universalidade⁵⁸ (art. 2º).

O conteúdo mínimo que deve estar acompanhado ao projeto de lei, em mensagem remetida pelo Poder Executivo ao Poder Legislativo, também é contemplado da Lei n.º 4.320/1964 (art. 22). A relação abrange: i) exposição circunstanciada da situação econômico-financeira, ii) dívida fundada e flutuante, iii) saldo de créditos especiais, restos a pagar e outros compromissos financeiros exigíveis, iv) exposição e justificativa da política econômico-financeira, v) justificativa

⁵⁸ Para maior conhecimento a respeito dos princípios orçamentários, sugere-se a leitura de Giacomoni (2021).

da receita e despesa – com destaque às despesas de capital. Além disto, a necessidade de exposição do comportamento pretérito – três últimos exercícios para a receita realizada⁵⁹, e o último exercício para a despesa realizada – evidencia que a decisão para a condução dos recursos públicos para o exercício financeiro a ser iniciado, deve ser precedida de análise histórica pelos poderes envolvidos, de forma com que as ações futuras tenham, por base, a compreensão do comportamento pretérito.

A necessidade de previsões plurianuais para as receitas e despesas de capital (art. 23), bem como a compatibilidade das propostas parciais de orçamento anual com os objetivos e programas de governo (arts. 27 e 28) – onde cada unidade administrativa deveria justificar a dotação solicitada – reforçam o orçamento como instrumento de orientação da ação pública.

A execução do orçamento também foi objeto de atenção, tendo sido disciplinada a necessidade de programação do gasto público a ser efetivado organizando-o em cotas trimestrais de forma a compatibilizar as dotações autorizativas de gastos com os recursos financeiros ao nível de cada unidade orçamentária (arts. 47 e 48), bem como regras para a arrecadação da receita (arts. 51 a 57) e execução da despesa (arts. 58 a 70). Estes dispositivos elaborados evidenciam que o gerenciamento dos recursos públicos deve atender a estágios específicos, favorecendo uma certa linearidade nas decisões orçamentárias.

A consolidação de normas que possibilitem à Administração Pública realizar alterações durante a execução da despesa orçamentária mereceu destaque específico, sendo que a lei n.º 4320/1964 disciplinou e tipificou os instrumentos retificadores das dotações iniciais, consolidando conceitos abordados em normas anteriores. O quadro a seguir demonstra a organização:

⁵⁹ Cumpre observar que o Decreto-Lei n.º 2.416/1940, em seu artigo 7º, §1º, informava que a média de arrecadação do último triênio deveria servir como base para a estimativa de receita, mas ainda não deixava explícita a necessidade de informar, ao poder legislativo, o histórico dos últimos três anos em tabelas explicativas próprias.

Quadro 11 – Informações dos créditos adicionais na lei federal n.º 4.320/1964

Tipo	Características	Necessidade de lei autorizativa	Abertura
Suplementares	destinados a reforço de dotação orçamentária	Sim	Decreto
Especiais	destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica;	Sim	Decreto
Extraordinários	destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.	Não	Decreto

Fonte: elaborado pelo autor a partir de BRASIL (1964)

A indicação de fonte de recursos para a abertura dos créditos suplementares e especiais (art. 43) foi outra importante abordagem da legislação, pois vinculou as decisões de modificações nos gastos públicos durante a execução do orçamento à efetiva necessidade de informar qual o lastro existente que permitirá honrar com os novos compromissos assumidos. De acordo com esta lei, os créditos suplementares e especiais podem ser abertos com base i) no superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior, ii) no excesso de arrecadação, iii) na anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em lei ou iv) no produto de operações de crédito autorizadas.

Outro destaque da Lei n.º 4.320/1964 foi a importância conferida à contabilidade pública para a atividade de orçamentação⁶⁰. No âmbito das receitas, passa a ser competência dos órgãos de contabilidade ou de arrecadação a organização e consolidação de demonstrativos mensais da receita efetivamente arrecadada, subsidiando as estimativas de receita para a proposta do orçamento (art. 29). No âmbito da despesa, compete aos registros contábeis informarem o montante

⁶⁰ Um dos possíveis motivos deste viés contábil foi a própria gênese da Lei, que, conforme exposto, foi motivada por congresso de técnicos de contabilidade, onde foram expostas preocupações com a organização contábil e informações estatísticas. Outra perspectiva é a influência da conjuntura internacional, onde houve processo de modernização e de aumento de informações ao setor público, como exemplo das experiências da década de 40 dos EUA, onde teve início o orçamento por programas, com influência de técnicas e estudos ocorridos em organizações militares, viabilizando aumento das análises do tipo 'custo x benefício'.

dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada, a despesa realizada e as dotações disponíveis (art. 90)⁶¹.

3. Decreto Lei n.º 200/1967

Sob a ótica da Lei Federal n.º 4.320/1964, mesmo com indicativos de vinculação das dotações orçamentárias à programação do governo, as regras orçamentárias ainda possuíam elevada concentração do orçamento nos ‘meios’ ao invés dos ‘fins’ da atividade de gerenciamento dos recursos públicos. Isto, no entanto, passou a ser alterado a partir da evolução do orçamento com maior preocupação também no referente aos impactos/resultados e produtos da ação estatal.

No contexto da organização administrativa federal realizada pós 1964, a partir de iniciativas para maior coordenação e capacidade de intervenção na economia pela União, surgiu o decreto-lei n.º 200/1967: dentre suas inovações, destaca-se o instituto do planejamento ter sido alçado à princípio básico da administração pública (art. 6º), sendo a sua adoção necessária para a promoção do desenvolvimento socioeconômico, inclusive com integração direta ao orçamento público por advento do ‘orçamento-programa’ (art. 7º, “c”).

Assim, o orçamento anual passou a detalhar, de forma pormenorizada, a etapa do programa plurianual a ser realizada a cada exercício, atuando como guia para a execução do programa no respectivo ano de vigência da lei orçamentária (art. 16). Em síntese, ocorreu a vinculação direta e explícita do orçamento anual ao planejamento de médio prazo, de tal forma com que as dotações contidas nas leis orçamentárias devessem ter relação com os objetivos de ação governamental em nível macro anteriormente estabelecidos. Também houve nova atenção à programação financeira e de desembolso, procurando ajustar a execução do orçamento-programa ao fluxo esperado de ingresso de recursos, favorecendo maior compatibilização entre as dimensões de planejamento, orçamento e financeira (art. 17).

⁶¹ Adicionalmente, informa-se que a Lei n.º 4.320/1964 também disciplinou aspectos relacionados à contabilidade financeira, patrimonial e industrial, bem como a necessidade de apresentação de balanços – a partir de modelos de organização das informações, anexos à própria Lei Federal – que informem as relações macro para cada segmento da contabilidade, demonstrando a importância dos registros contábeis como elemento essencial para aumento do conhecimento sobre como está se realizando a administração dos recursos públicos, contribuindo com planejamento e definição das ações de governo.

Outro aspecto que evidencia a intencionalidade do governo em organizar e coordenar informações para a atividade de orçamento e planejamento foi a observância a um plano de contas único e às normas de contabilidade e de auditoria (art. 69), bem como a atenção que as unidades administrativas e orçamentárias deveriam dar às leis orçamentárias e às de créditos adicionais quando da execução das suas atividades (arts. 70 a 71). Trata-se, portanto, de consolidação de movimentos que buscaram dotar a ação pública e política de maiores insumos técnicos – contábeis, estatísticos e normativos – quando da atividade de orçamentação.

4. Constituição Federal de 1988

A partir do término do período dos governos militares em meados da década de 80 o país retomou os seus processos democráticos, oportunizando a intensificação de discussões entre diversos atores, poderes e entes da federação a respeito da atuação do estado para a sociedade brasileira. Neste contexto, surge a Constituição Cidadã, promulgada em 1988, cujos produtos tiveram fortes influências no orçamento público.

No âmbito do planejamento, a Carta Magna de 1988 consolidou o vínculo do orçamento anual com as ações pretendidas a médio prazo, notoriamente a partir da criação do Plano Plurianual (PPA) – documento que informa as diretrizes, objetivos e metas da administração para as despesas de capital, outras despesas dela decorrentes, e as despesas associadas a programas de duração continuada – e da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) – que estipula metas e prioridades para direcionar a elaboração do orçamento anual (art. 165). Desta forma, cria-se um sistema de conexão entre três instrumentos de planejamento e orçamento: PPA, LDO e LOA.

No que se refere à discussão de matéria orçamentária entre poderes, a Constituição Federal de 1988 disciplinou a possibilidade de o legislativo analisar e emendar o projeto de lei encaminhado pelo executivo (art. 166), reforçando a integração entre os poderes sobre o tema. Cumpre destacar que os possíveis ajustes no orçamento devem ter associação com os critérios e objetivos estabelecidos anteriormente no PPA e na LDO: em outras palavras, mesmo as discussões sobre

modificações no orçamento anual devem atender ao que fora planejado para o ente federado.

Outro aspecto central para compreensão da dinâmica orçamentária foi o aumento de direitos e serviços à coletividade a partir de 1988: houve um acréscimo de políticas públicas constitucionalizadas, resultando em uma maior complexificação e maior número de serviços a serem fornecidos pelo poder público. Exemplificativamente, a Carta Magna recepcionou, em significativo nível de detalhamento, a necessidade de atuação estatal para política urbana (art. 182), agrícola (art. 184), saúde (art. 196), previdência social (art. 201), assistência social (art. 203) e educação (art. 205). Devido à atuação do setor público, em seus diversos níveis federativos, ser delimitada com base em recursos finitos, maior número de responsabilidades de atuação estatal gera pressão para que diversas atividades e programas estejam incluídas no planejamento público e, por conseguinte, nas leis orçamentárias.

Merece destaque, ainda, o aumento no número de atores habilitados a participar dos processos de planejamento e execução em diversas políticas. Isto é evidenciado pela exigência de mecanismos de participação social quando do planejamento de políticas, como na agrícola (art. 187), seguridade social (art. 194, inciso VII), saúde (art. 198, inciso III) e assistência social (art. 204, inciso II). O maior número de atores envolvidos, se por um lado atende às pretensões da constituição cidadã de gerar maior envolvimento da população no processo decisório, por outro complexifica as relações existentes quando da atividade de escolha de prioridades frente a recursos limitados – inerente dilema do planejamento e orçamento público.

5. Portaria MPOG n.º 42/1999

Ao final do século XX, o Governo Federal promoveu uma importante evolução em âmbito orçamentário, atualizando conceitos da Lei 4.320/1964: a edição da Portaria MPOG n.º 42/1999 que, além de atualizar e ampliar a lista de funções existentes, estabeleceu conceitos objetivos para 'função, subfunção, programa, projeto, atividade e operações especiais – sendo estes quatro últimos termos relacionados diretamente ao orçamento por programas.

As inovações trazidas pela portaria foram um novo ciclo de incorporação ao orçamento de aspectos relacionados à atividade de planejamento, uma vez que aumentou a clareza quanto a conceitos importantes para a operacionalização do orçamento-programa e a identificação da finalidade do gasto público. Também explicitou a competência de cada ente da federação em elaborar a sua própria estrutura de programas, códigos e identificação – desde que compatíveis com as regras apresentadas na referida portaria (art. 3º).

Especificamente no que se refere à ampliação das funções, cumpre destacar o aumento nos códigos existentes para classificar as grandes áreas de atuação governamental – enquanto anteriormente o anexo 5 da Lei 4.320/1964 informava 10 funções, a Portaria MPOG n.º 42/1999 passou a elencar um total de 28 funções – em um indicativo de diversificação e ampliação de possibilidade de ação do poder público, atendendo à ampla gama de competências de atuação inaugurado pela Constituição de 1988.

Por fim, outra inovação foi a possibilidade de combinar subfunções – agregadores de determinados subconjuntos de despesa – a outras funções que não aquelas precipuamente vinculadas conforme referida Portaria, ampliando as possibilidades de detalhamento quanto à identificação da área de ação governamental.

6. Lei Complementar Federal n.º 101/2000 (LRF)

Ao final do século XX, em contexto de controle do nível de gastos públicos como mecanismo para diminuir o endividamento do setor público e auxiliar no controle de preços no âmbito brasileiro, surge a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) – Lei Complementar Federal n.º 101/2000. Este diploma buscou impulsionar a transparência na gestão fiscal, aumentar o escrutínio sobre as receitas e despesas, bem como aumentar a *accountability* dos gestores públicos (CONTI, CARVALHO, 2020).

A lei estabeleceu normas gerais de condução das finanças públicas tendo, em seu núcleo, a gestão fiscal e o equilíbrio das contas governamentais. Neste contexto houve indicação expressa de que o planejamento é um dos pilares pelos quais se deve perseguir a sustentabilidade das finanças e maior responsabilidade na gestão

dos recursos (art. 1). Neste sentido, a Lei de Responsabilidade Fiscal reforçou o vínculo existente entre planejamento e orçamento público, com avanços em termos de maior detalhamento sobre o conteúdo necessário da LDO (art. 4º): agora com mais elementos, as diretrizes orçamentárias possuem a exigência de explicitar normas para eventuais contingenciamentos de despesas e avaliação dos resultados dos programas governamentais, bem como apresentar anexos que descrevam o comportamento das metas fiscais.

Outro fator diretamente relacionado ao orçamento público foi o destaque à transparência quando do gerenciamento dos recursos e condução da gestão fiscal (art. 1). Foi disciplinado que haveria ampla divulgação dos seguintes instrumentos: planos, orçamentos, leis de diretrizes orçamentárias, prestações de contas, relatório resumido da execução orçamentária e relatório de gestão fiscal, inclusive com incentivos para que ocorresse participação popular e divulgação ampla em meios eletrônicos de amplo acesso (art. 48). Posteriormente, a Lei Federal n.º 131/2009 acrescentou outros dispositivos na Lei de Responsabilidade Fiscal, aumentando a transparência esperada, informando a obrigatoriedade de participação popular e audiências públicas também nas discussões sobre planos, lei de diretrizes e orçamento anual, bem como exigindo que as informações sobre a execução orçamentária e financeira fossem disponibilizadas, em tempo real, para conhecimento pela sociedade.

7. Portaria STN/SOF n.º 163/2001

Impulsionada por novos esforços de consolidação das contas em âmbito nacional a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como pela necessidade de maiores levantamentos e análises de informações sobre o gerenciamento dos recursos públicos em âmbito nacional, surge a Portaria interministerial STN/SOF n.º 163/2001, elaborada em conjunto pelo ministério da fazenda e ministério do orçamento, planejamento e gestão. Este diploma apresentou inúmeros conceitos referentes à estrutura de organização e codificação da receita e despesa orçamentária, atualizando dispositivos criados em décadas anteriores⁶².

⁶² Como exemplo de normas anteriores, de acordo com o artigo 10º da própria Portaria STN/SOF n.º 42/1999, citam-se a Portaria SOF n.º 8, de 4 de fevereiro de 1985 (em especial itens 5 a 10 e os adendos I, IV, IX, X e XI), Portaria nº 35, de 1º de agosto de 1989, do Secretário de Orçamento e

Ficou regulamentada a classificação por ‘natureza’, onde tanto a receita quanto a despesa teriam estrutura composta por dígitos, destinada a detalhar diversas áreas de gerenciamentos de recursos público. No referente à execução da despesa orçamentária o quadro a seguir apresenta a nova organização proposta:

Quadro 12 – Classificação por natureza proposta pela Portaria STN/SOF n.º 42/1999

Tipo	Estrutura	Conceito	Exemplos
Despesa orçamentária	c.g.mm.ee.dd	c = categoria econômica	Despesas correntes (3) e despesas de capital (4)
		g = grupo de natureza de despesa	Pessoal e Encargos Sociais (1), Juros e Encargos da Dívida (2), Outras despesas correntes (3) e Investimentos (4)
		mm = modalidade de aplicação	Transferências a Estados e ao Distrito Federal (30), Transferências a Municípios (40), Transferências à Instituições Privadas sem fins lucrativos (50) e Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (91)
		ee = elemento de despesa	Contratação por tempo determinado (04), Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil (11), Obrigações Patronais (13), Serviços de Consultoria (35), Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica (39), Obras e Instalações (51) e Sentenças Judiciais (91).
		dd = desdobramento facultativo do elemento de despesa	N/A – facultativo e aplicável a critério de cada ente

Fonte: elaboração própria a partir de BRASIL (1999)

ANEXO B – Correspondência orçamentária nos municípios

1) Funções por faixa: comportamentos de cada função ao longo da série histórica

Tabela 11 – Correspondência orçamentária por faixas: função Administração (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	19,47%	18,83%	15,18%	29,21%	10,73%	14,17%	16,80%	10,53%	9,11%	10,12%	4,66%	6,07%	13,74%
	C+ (1,15 - 1,10)	11,16%	8,91%	9,31%	15,21%	4,86%	8,70%	9,72%	9,31%	5,47%	6,68%	4,45%	5,67%	8,29%
	B+ (1,10 - 1,05)	12,58%	13,97%	13,97%	16,43%	9,72%	13,77%	16,40%	9,72%	10,12%	11,74%	8,50%	10,53%	12,29%
	A+ (1,05 - 1,00)	15,62%	13,16%	16,60%	14,40%	15,38%	18,02%	18,02%	14,78%	18,02%	15,59%	12,35%	17,00%	15,74%
	Subtotal	58,82%	54,86%	55,06%	75,25%	40,69%	54,66%	60,93%	44,33%	42,71%	44,13%	29,96%	39,27%	50,06%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	14,20%	15,79%	15,79%	8,52%	15,99%	17,21%	17,00%	18,83%	18,42%	21,05%	21,66%	22,27%	17,23%
	B- (0,95 - 0,90)	9,53%	13,16%	12,96%	7,71%	16,19%	10,73%	11,13%	17,81%	14,78%	13,36%	19,43%	16,19%	13,58%
	C- (0,90 - 0,85)	7,91%	6,48%	7,89%	3,85%	11,54%	7,49%	6,68%	10,12%	8,91%	9,51%	12,75%	11,54%	8,72%
	D- (< 0,85)	9,53%	9,72%	8,30%	4,67%	15,59%	9,92%	4,25%	8,91%	15,18%	11,94%	16,19%	10,73%	10,41%
	Subtotal	41,18%	45,14%	44,94%	24,75%	59,31%	45,34%	39,07%	55,67%	57,29%	55,87%	70,04%	60,73%	49,94%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	29,82%	28,95%	32,39%	22,92%	31,38%	35,22%	35,02%	33,60%	36,44%	36,64%	34,01%	39,27%	32,97%
	B	22,11%	27,13%	26,92%	24,14%	25,91%	24,49%	27,53%	27,53%	24,90%	25,10%	27,94%	26,72%	25,87%
	C	19,07%	15,38%	17,21%	19,07%	16,40%	16,19%	16,40%	19,43%	14,37%	16,19%	17,21%	17,21%	17,01%
	D	29,01%	28,54%	23,48%	33,87%	26,32%	24,09%	21,05%	19,43%	24,29%	22,06%	20,85%	16,80%	24,15%
Correspondência alta	A e B	51,93%	56,07%	59,31%	47,06%	57,29%	59,72%	62,55%	61,13%	61,34%	61,74%	61,94%	65,99%	58,84%
Correspondência baixa	C e D	48,07%	43,93%	40,69%	52,94%	42,71%	40,28%	37,45%	38,87%	38,66%	38,26%	38,06%	34,01%	41,16%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 12 – Correspondência orçamentária por faixas: função Previdência (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	19,77%	16,72%	13,27%	13,37%	12,43%	15,66%	16,77%	18,10%	15,09%	14,20%	15,52%	14,75%	15,47%
	C+ (1,15 - 1,10)	4,36%	6,74%	5,01%	6,10%	4,34%	4,82%	5,09%	6,82%	6,80%	6,95%	5,07%	5,60%	5,64%
	B+ (1,10 - 1,05)	6,98%	9,97%	6,19%	9,88%	8,96%	6,33%	7,49%	9,50%	7,10%	10,88%	8,36%	11,21%	8,57%
	A+ (1,05 - 1,00)	9,88%	13,20%	12,09%	18,31%	11,85%	12,65%	15,27%	11,28%	10,65%	12,69%	12,24%	12,98%	12,76%
	Subtotal	40,99%	46,63%	36,58%	47,67%	37,57%	39,46%	44,61%	45,70%	39,64%	44,71%	41,19%	44,54%	42,44%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	15,70%	11,14%	15,93%	12,21%	17,34%	14,16%	14,07%	13,95%	15,98%	9,97%	15,82%	18,88%	14,60%
	B- (0,95 - 0,90)	8,14%	10,85%	12,68%	10,76%	10,12%	14,46%	7,78%	10,09%	10,65%	9,06%	11,04%	7,96%	10,30%
	C- (0,90 - 0,85)	6,98%	7,04%	8,55%	7,85%	8,38%	8,43%	8,68%	8,01%	7,10%	11,78%	8,36%	5,31%	8,04%
	D- (< 0,85)	28,20%	24,34%	26,25%	21,51%	26,59%	23,49%	24,85%	22,26%	26,63%	24,47%	23,58%	23,30%	24,62%
	Subtotal	59,01%	53,37%	63,42%	52,33%	62,43%	60,54%	55,39%	54,30%	60,36%	55,29%	58,81%	55,46%	57,56%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	25,58%	24,34%	28,02%	30,52%	29,19%	26,81%	29,34%	25,22%	26,63%	22,66%	28,06%	31,86%	27,35%
	B	15,12%	20,82%	18,88%	20,64%	19,08%	20,78%	15,27%	19,58%	17,75%	19,94%	19,40%	19,17%	18,87%
	C	11,34%	13,78%	13,57%	13,95%	12,72%	13,25%	13,77%	14,84%	13,91%	18,73%	13,43%	10,91%	13,68%
	D	47,97%	41,06%	39,53%	34,88%	39,02%	39,16%	41,62%	40,36%	41,72%	38,67%	39,10%	38,05%	40,09%
Correspondência alta	A e B	40,70%	45,16%	46,90%	51,16%	48,27%	47,59%	44,61%	44,81%	44,38%	42,60%	47,46%	51,03%	46,22%
Correspondência baixa	C e D	59,30%	54,84%	53,10%	48,84%	51,73%	52,41%	55,39%	55,19%	55,62%	57,40%	52,54%	48,97%	53,78%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 13 – Correspondência orçamentária por faixas: função Saúde (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	36,23%	33,87%	26,37%	55,38%	23,12%	33,87%	38,13%	44,13%	38,66%	45,14%	12,55%	23,48%	34,25%
	C+ (1,15 - 1,10)	13,97%	14,60%	11,76%	14,60%	12,78%	13,39%	17,65%	14,37%	15,79%	12,35%	9,31%	11,54%	13,51%
	B+ (1,10 - 1,05)	13,36%	10,14%	14,20%	12,98%	15,82%	15,62%	11,36%	12,96%	12,55%	9,92%	12,75%	14,78%	13,04%
	A+ (1,05 - 1,00)	10,73%	12,37%	16,43%	8,92%	15,42%	12,98%	12,37%	10,32%	9,51%	10,12%	16,19%	16,40%	12,65%
	Subtotal	74,29%	70,99%	68,76%	91,89%	67,14%	75,86%	79,51%	81,78%	76,52%	77,53%	50,81%	66,19%	73,44%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	10,93%	12,37%	12,37%	3,65%	13,39%	9,74%	8,52%	6,68%	9,31%	8,10%	15,99%	12,96%	10,33%
	B- (0,95 - 0,90)	6,48%	8,11%	9,33%	2,23%	8,52%	5,27%	6,09%	5,26%	6,68%	7,09%	15,18%	9,31%	7,46%
	C- (0,90 - 0,85)	5,26%	4,06%	4,67%	1,42%	4,67%	4,67%	3,45%	3,24%	4,66%	4,45%	7,29%	4,86%	4,39%
	D- (< 0,85)	3,04%	4,46%	4,87%	0,81%	6,29%	4,46%	2,43%	3,04%	2,83%	2,83%	10,73%	6,68%	4,37%
	Subtotal	25,71%	29,01%	31,24%	8,11%	32,86%	24,14%	20,49%	18,22%	23,48%	22,47%	49,19%	33,81%	26,56%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	21,66%	24,75%	28,80%	12,58%	28,80%	22,72%	20,89%	17,00%	18,83%	18,22%	32,19%	29,35%	22,98%
	B	19,84%	18,26%	23,53%	15,21%	24,34%	20,89%	17,44%	18,22%	19,23%	17,00%	27,94%	24,09%	20,50%
	C	19,23%	18,66%	16,43%	16,02%	17,44%	18,05%	21,10%	17,61%	20,45%	16,80%	16,60%	16,40%	17,90%
	D	39,27%	38,34%	31,24%	56,19%	29,41%	38,34%	40,57%	47,17%	41,50%	47,98%	23,28%	30,16%	38,62%
Correspondência alta	A e B	41,50%	43,00%	52,33%	27,79%	53,14%	43,61%	38,34%	35,22%	38,06%	35,22%	60,12%	53,44%	43,48%
Correspondência baixa	C e D	58,50%	57,00%	47,67%	72,21%	46,86%	56,39%	61,66%	64,78%	61,94%	64,78%	39,88%	46,56%	56,52%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 14 – Correspondência orçamentária por faixas: função Educação (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	26,11%	16,80%	17,00%	28,34%	10,32%	24,70%	29,35%	32,39%	23,48%	35,02%	13,97%	15,18%	22,72%
	C+ (1,15 - 1,10)	15,59%	10,53%	12,35%	10,53%	7,09%	9,72%	12,15%	12,75%	12,96%	9,11%	6,48%	9,31%	10,71%
	B+ (1,10 - 1,05)	17,41%	15,99%	17,61%	8,70%	12,35%	16,40%	15,99%	14,98%	17,21%	13,36%	10,73%	15,59%	14,69%
	A+ (1,05 - 1,00)	16,19%	22,67%	20,45%	8,70%	17,21%	12,15%	14,98%	13,56%	14,57%	12,75%	18,42%	16,80%	15,71%
	Subtotal	75,30%	65,99%	67,41%	56,28%	46,96%	62,96%	72,47%	73,68%	68,22%	70,24%	49,60%	56,88%	63,83%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	13,36%	14,98%	13,97%	6,07%	18,62%	10,93%	10,32%	11,34%	12,55%	10,73%	14,57%	18,62%	13,01%
	B- (0,95 - 0,90)	5,67%	9,72%	11,13%	5,67%	13,36%	9,72%	6,68%	6,68%	9,11%	5,67%	14,78%	9,72%	8,99%
	C- (0,90 - 0,85)	2,43%	5,26%	4,45%	5,87%	8,10%	5,06%	5,47%	4,05%	5,06%	5,87%	8,10%	6,07%	5,48%
	D- (< 0,85)	3,24%	4,05%	3,04%	26,11%	12,96%	11,34%	5,06%	4,25%	5,06%	7,49%	12,96%	8,70%	8,69%
	Subtotal	24,70%	34,01%	32,59%	43,72%	53,04%	37,04%	27,53%	26,32%	31,78%	29,76%	50,40%	43,12%	36,17%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	29,55%	37,65%	34,41%	14,78%	35,83%	23,08%	25,30%	24,90%	27,13%	23,48%	33,00%	35,43%	28,71%
	B	23,08%	25,71%	28,74%	14,37%	25,71%	26,11%	22,67%	21,66%	26,32%	19,03%	25,51%	25,30%	23,68%
	C	18,02%	15,79%	16,80%	16,40%	15,18%	14,78%	17,61%	16,80%	18,02%	14,98%	14,57%	15,38%	16,19%
	D	29,35%	20,85%	20,04%	54,45%	23,28%	36,03%	34,41%	36,64%	28,54%	42,51%	26,92%	23,89%	31,41%
Correspondência alta	A e B	52,63%	63,36%	63,16%	29,15%	61,54%	49,19%	47,98%	46,56%	53,44%	42,51%	58,50%	60,73%	52,40%
Correspondência baixa	C e D	47,37%	36,64%	36,84%	70,85%	38,46%	50,81%	52,02%	53,44%	46,56%	57,49%	41,50%	39,27%	47,60%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 15 – Correspondência orçamentária por faixas: função Urbanismo (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	24,83%	34,77%	35,34%	63,23%	29,61%	39,23%	44,26%	39,23%	21,63%	29,94%	34,12%	32,63%	35,73%
	C+ (1,15 - 1,10)	4,21%	4,97%	5,60%	2,58%	4,94%	2,77%	3,40%	4,05%	2,14%	5,10%	4,05%	4,03%	3,99%
	B+ (1,10 - 1,05)	4,21%	4,10%	3,66%	3,44%	3,65%	2,13%	4,26%	5,54%	3,64%	2,76%	3,41%	4,87%	3,81%
	A+ (1,05 - 1,00)	6,65%	3,89%	6,03%	4,30%	3,86%	4,90%	3,19%	2,77%	4,93%	4,46%	2,99%	6,78%	4,56%
	Subtotal	39,91%	47,33%	50,65%	73,55%	42,06%	49,04%	55,11%	51,60%	32,33%	42,25%	44,56%	48,31%	48,09%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	7,76%	6,70%	6,03%	3,01%	4,29%	5,97%	4,04%	4,69%	5,57%	4,88%	4,48%	4,45%	5,16%
	B- (0,95 - 0,90)	5,99%	6,70%	5,17%	4,09%	6,22%	4,90%	4,04%	4,26%	6,85%	3,61%	5,33%	6,78%	5,33%
	C- (0,90 - 0,85)	4,43%	3,24%	6,68%	2,37%	7,30%	4,26%	4,47%	4,05%	5,57%	4,03%	5,33%	5,72%	4,79%
	D- (< 0,85)	41,91%	35,64%	31,47%	16,99%	40,13%	35,82%	32,34%	35,39%	49,68%	45,22%	40,30%	34,75%	36,64%
	Subtotal	60,09%	52,27%	49,35%	26,45%	57,94%	50,96%	44,89%	48,40%	67,67%	57,75%	55,44%	51,69%	51,91%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	14,41%	10,58%	12,07%	7,31%	8,15%	10,87%	7,23%	7,46%	10,49%	9,34%	7,46%	11,23%	9,72%
	B	10,20%	10,80%	8,84%	7,53%	9,87%	7,04%	8,30%	9,81%	10,49%	6,37%	8,74%	11,65%	9,14%
	C	8,65%	8,21%	12,28%	4,95%	12,23%	7,04%	7,87%	8,10%	7,71%	9,13%	9,38%	9,75%	8,77%
	D	66,74%	70,41%	66,81%	80,22%	69,74%	75,05%	76,60%	74,63%	71,31%	75,16%	74,41%	67,37%	72,37%
Correspondência alta	A e B	24,61%	21,38%	20,91%	14,84%	18,03%	17,91%	15,53%	17,27%	20,99%	15,71%	16,20%	22,88%	18,85%
Correspondência baixa	C e D	75,39%	78,62%	79,09%	85,16%	81,97%	82,09%	84,47%	82,73%	79,01%	84,29%	83,80%	77,12%	81,15%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 16 – Correspondência orçamentária por faixas: função Saneamento (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	41,50%	35,34%	31,41%	48,57%	21,80%	37,24%	33,10%	47,37%	20,60%	27,63%	27,36%	26,77%	33,22%
	C+ (1,15 - 1,10)	3,16%	2,64%	2,16%	3,81%	2,84%	3,04%	2,08%	2,52%	1,62%	2,05%	3,68%	1,83%	2,62%
	B+ (1,10 - 1,05)	3,40%	3,13%	2,16%	2,86%	3,32%	3,98%	4,40%	2,06%	3,01%	3,65%	2,76%	3,43%	3,18%
	A+ (1,05 - 1,00)	2,67%	4,33%	3,84%	5,24%	2,61%	2,34%	4,40%	4,35%	4,17%	3,65%	3,45%	5,03%	3,84%
	Subtotal	50,73%	45,43%	39,57%	60,48%	30,57%	46,60%	43,98%	56,29%	29,40%	36,99%	37,24%	37,07%	42,86%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	2,43%	4,33%	3,12%	3,33%	4,98%	3,04%	4,40%	2,29%	4,86%	5,48%	4,60%	7,55%	4,20%
	B- (0,95 - 0,90)	3,88%	5,05%	3,12%	2,86%	3,32%	4,68%	3,01%	1,83%	3,94%	5,94%	6,44%	4,58%	4,05%
	C- (0,90 - 0,85)	4,13%	2,64%	4,32%	2,62%	3,79%	3,98%	3,47%	5,03%	5,32%	3,20%	2,99%	4,58%	3,84%
	D- (< 0,85)	38,83%	42,55%	49,88%	30,71%	57,35%	41,69%	45,14%	34,55%	56,48%	48,40%	48,74%	46,22%	45,05%
	Subtotal	49,27%	54,57%	60,43%	39,52%	69,43%	53,40%	56,02%	43,71%	70,60%	63,01%	62,76%	62,93%	57,14%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	5,10%	8,65%	6,95%	8,57%	7,58%	5,39%	8,80%	6,64%	9,03%	9,13%	8,05%	12,59%	8,04%
	B	7,28%	8,17%	5,28%	5,71%	6,64%	8,67%	7,41%	3,89%	6,94%	9,59%	9,20%	8,01%	7,23%
	C	7,28%	5,29%	6,47%	6,43%	6,64%	7,03%	5,56%	7,55%	6,94%	5,25%	6,67%	6,41%	6,46%
	D	80,34%	77,88%	81,29%	79,29%	79,15%	78,92%	78,24%	81,92%	77,08%	76,03%	76,09%	73,00%	78,27%
Correspondência alta	A e B	12,38%	16,83%	12,23%	14,29%	14,22%	14,05%	16,20%	10,53%	15,97%	18,72%	17,24%	20,59%	15,27%
Correspondência baixa	C e D	87,62%	83,17%	87,77%	85,71%	85,78%	85,95%	83,80%	89,47%	84,03%	81,28%	82,76%	79,41%	84,73%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 17 – Correspondência orçamentária por faixas: outras funções (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	17,61%	24,90%	19,84%	48,18%	12,35%	39,68%	31,38%	16,19%	6,07%	18,02%	8,30%	10,12%	21,05%
	C+ (1,15 - 1,10)	7,29%	7,69%	10,12%	10,32%	4,66%	6,88%	8,30%	7,29%	4,25%	6,68%	4,05%	4,25%	6,82%
	B+ (1,10 - 1,05)	7,69%	10,12%	8,91%	10,12%	5,26%	7,89%	7,89%	6,88%	5,67%	7,49%	6,68%	6,68%	7,61%
	A+ (1,05 - 1,00)	10,32%	9,72%	10,73%	8,10%	8,10%	6,88%	10,53%	8,30%	8,10%	10,73%	10,32%	10,73%	9,38%
	Subtotal	42,91%	52,43%	49,60%	76,72%	30,36%	61,34%	58,10%	38,66%	24,09%	42,91%	29,35%	31,78%	44,85%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	10,53%	11,13%	11,34%	8,30%	13,16%	9,72%	7,29%	12,75%	10,53%	8,70%	9,51%	12,35%	10,44%
	B- (0,95 - 0,90)	14,17%	7,09%	11,34%	5,67%	12,15%	6,28%	6,88%	11,54%	14,37%	8,70%	11,13%	13,56%	10,24%
	C- (0,90 - 0,85)	9,51%	9,92%	12,15%	3,64%	10,73%	3,64%	6,68%	8,50%	12,75%	11,54%	11,94%	13,16%	9,51%
	D- (< 0,85)	22,87%	19,43%	15,59%	5,67%	33,60%	19,03%	21,05%	28,54%	38,26%	28,14%	38,06%	29,15%	24,95%
	Subtotal	57,09%	47,57%	50,40%	23,28%	69,64%	38,66%	41,90%	61,34%	75,91%	57,09%	70,65%	68,22%	55,15%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	20,85%	20,85%	22,06%	16,40%	21,26%	16,60%	17,81%	21,05%	18,62%	19,43%	19,84%	23,08%	19,82%
	B	21,86%	17,21%	20,24%	15,79%	17,41%	14,17%	14,78%	18,42%	20,04%	16,19%	17,81%	20,24%	17,85%
	C	16,80%	17,61%	22,27%	13,97%	15,38%	10,53%	14,98%	15,79%	17,00%	18,22%	15,99%	17,41%	16,33%
	D	40,49%	44,33%	35,43%	53,85%	45,95%	58,70%	52,43%	44,74%	44,33%	46,15%	46,36%	39,27%	46,00%
Correspondência alta	A e B	42,71%	38,06%	42,31%	32,19%	38,66%	30,77%	32,59%	39,47%	38,66%	35,63%	37,65%	43,32%	37,67%
Correspondência baixa	C e D	57,29%	61,94%	57,69%	67,81%	61,34%	69,23%	67,41%	60,53%	61,34%	64,37%	62,35%	56,68%	62,33%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

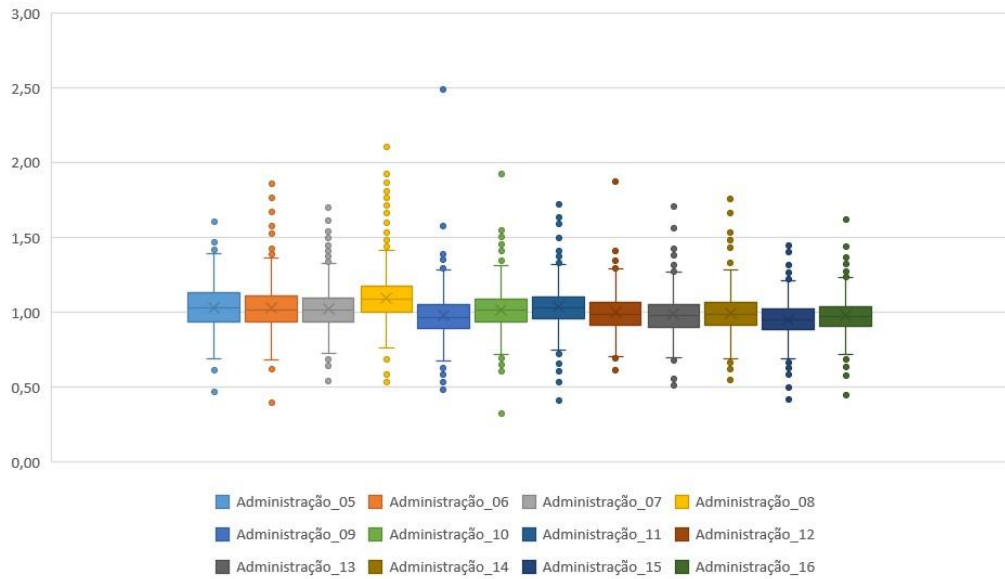
Tabela 18 – Correspondência orçamentária por faixas: total das funções (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	13,56%	16,40%	13,97%	43,12%	5,47%	29,96%	28,14%	18,83%	6,48%	19,43%	6,07%	7,09%	17,38%
	C+ (1,15 - 1,10)	11,94%	13,56%	10,93%	14,78%	7,09%	13,16%	13,77%	15,59%	9,11%	12,75%	4,86%	7,29%	11,23%
	B+ (1,10 - 1,05)	18,62%	15,38%	17,21%	15,18%	10,32%	14,37%	15,99%	13,77%	14,37%	16,40%	11,54%	16,40%	14,96%
	A+ (1,05 - 1,00)	20,45%	19,43%	21,46%	10,12%	17,81%	13,16%	13,36%	17,41%	18,62%	14,17%	14,98%	20,24%	16,77%
	Subtotal	64,57%	64,78%	63,56%	83,20%	40,69%	70,65%	71,26%	65,59%	48,58%	62,75%	37,45%	51,01%	60,34%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	18,22%	17,00%	19,23%	7,49%	22,27%	9,51%	8,91%	14,17%	19,23%	12,35%	18,02%	18,02%	15,37%
	B- (0,95 - 0,90)	9,11%	8,70%	9,92%	5,26%	16,19%	7,09%	8,91%	8,91%	14,57%	8,70%	15,38%	12,75%	10,46%
	C- (0,90 - 0,85)	3,85%	6,28%	3,24%	2,02%	9,72%	3,85%	4,45%	4,05%	7,69%	7,09%	9,51%	7,09%	5,74%
	D- (< 0,85)	4,25%	3,24%	4,05%	2,02%	11,13%	8,91%	6,48%	7,29%	9,92%	9,11%	19,64%	11,13%	8,10%
	Subtotal	35,43%	35,22%	36,44%	16,80%	59,31%	29,35%	28,74%	34,41%	51,42%	37,25%	62,55%	48,99%	39,66%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	38,66%	36,44%	40,69%	17,61%	40,08%	22,67%	22,27%	31,58%	37,85%	26,52%	33,00%	38,26%	32,14%
	B	27,73%	24,09%	27,13%	20,45%	26,52%	21,46%	24,90%	22,67%	28,95%	25,10%	26,92%	29,15%	25,42%
	C	15,79%	19,84%	14,17%	16,80%	16,80%	17,00%	18,22%	19,64%	16,80%	19,84%	14,37%	14,37%	16,97%
	D	17,81%	19,64%	18,02%	45,14%	16,60%	38,87%	34,62%	26,11%	16,40%	28,54%	25,71%	18,22%	25,47%
Correspondência alta	A e B	66,40%	60,53%	67,81%	38,06%	66,60%	44,13%	47,17%	54,25%	66,80%	51,62%	59,92%	67,41%	57,56%
Correspondência baixa	C e D	33,60%	39,47%	32,19%	61,94%	33,40%	55,87%	52,83%	45,75%	33,20%	48,38%	40,08%	32,59%	42,44%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

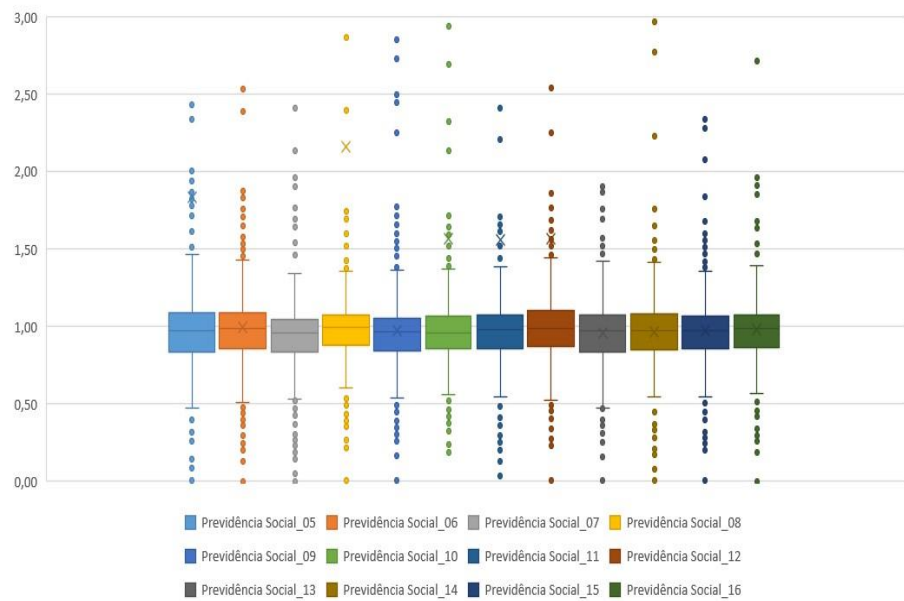
2) Funções por boxplots: comportamento de cada função ao longo da série histórica

Gráfico 7 – Correspondência orçamentária: função Administração (2005-2016)



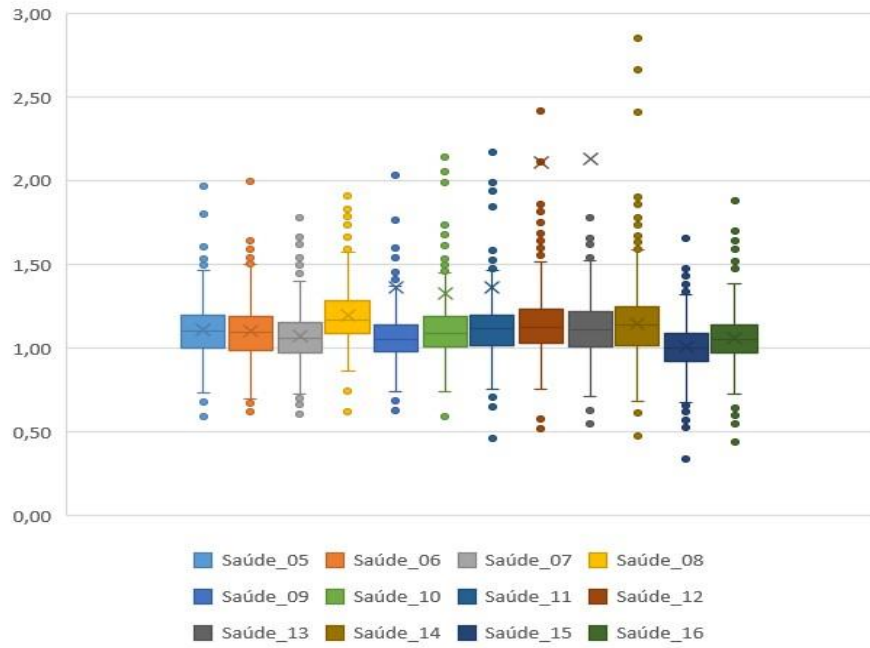
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 8 – Correspondência orçamentária: função Previdência Social (2005-2016)



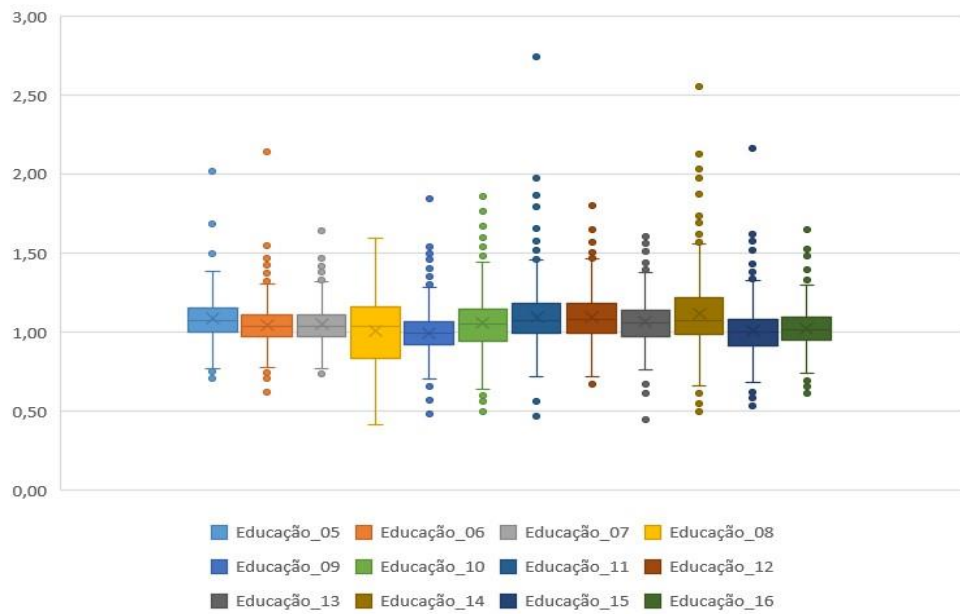
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 9 – Correspondência orçamentária: função Saúde (2005-2016)



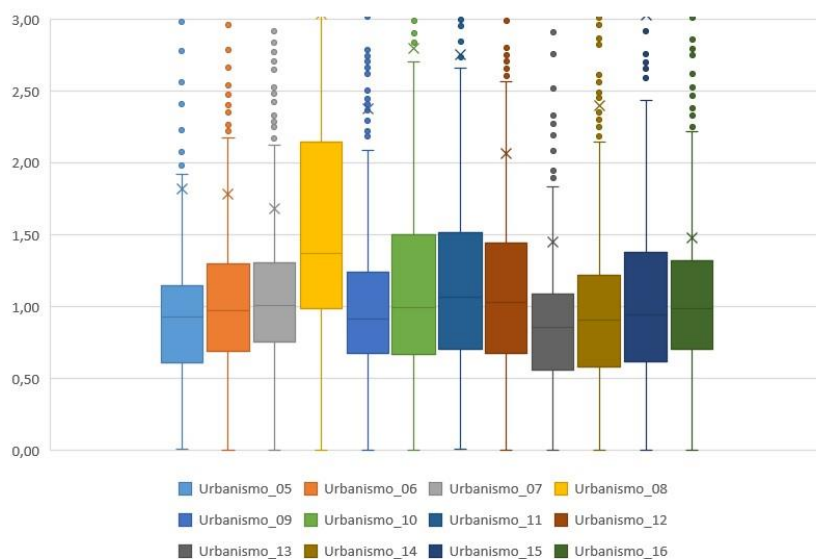
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 10 – Correspondência orçamentária: função Educação (2005-2016)



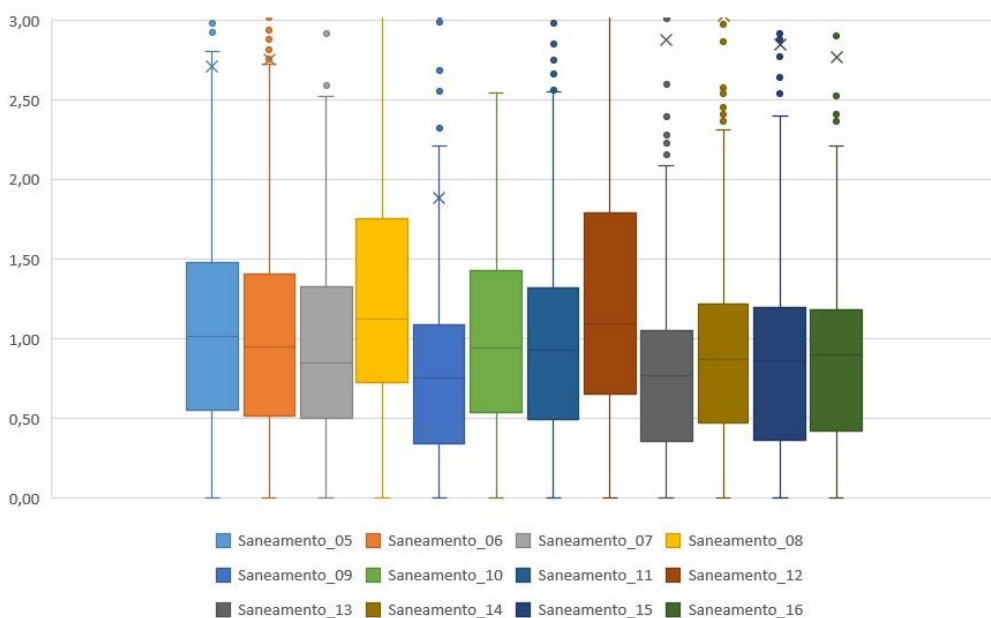
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 11 – Correspondência orçamentária: função Urbanismo (2005-2016)



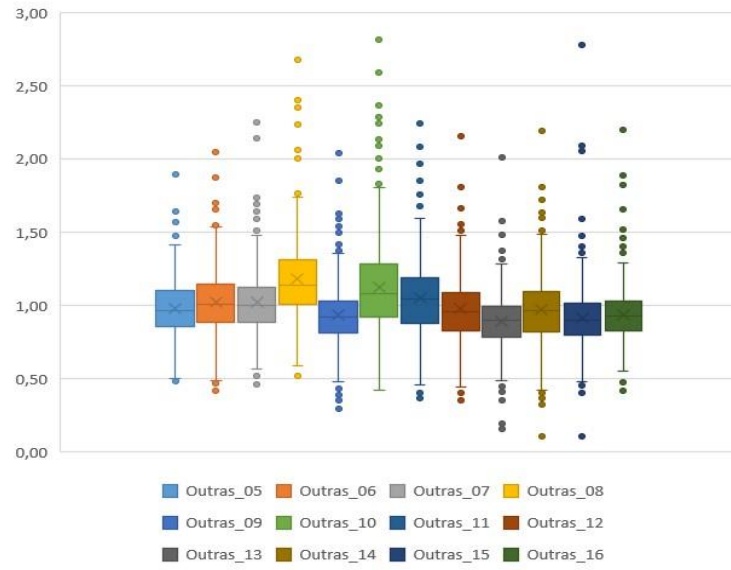
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 12 – Correspondência orçamentária: função Saneamento (2005-2016)



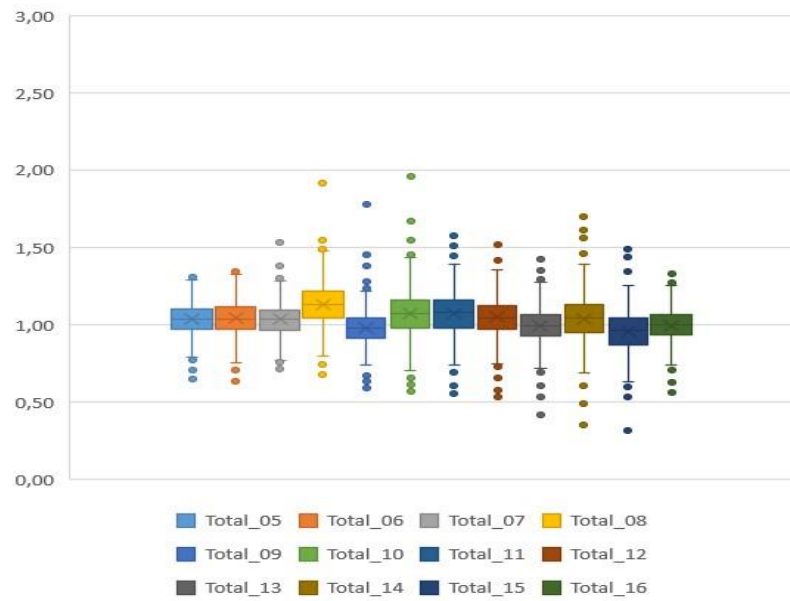
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 13 – Correspondência orçamentária: outras funções (2005-2016)



Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

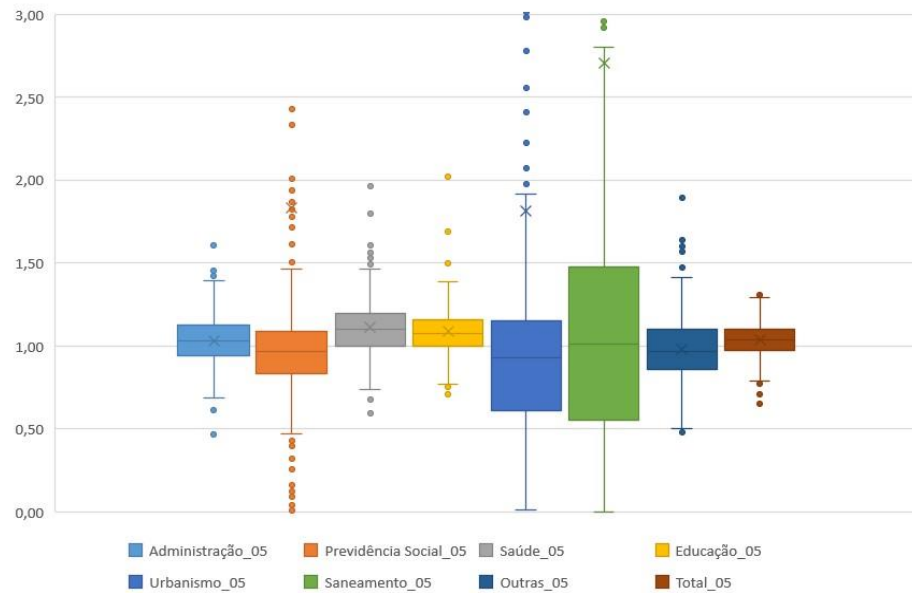
Gráfico 14 – Correspondência orçamentária: total das funções (2005-2016)



Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

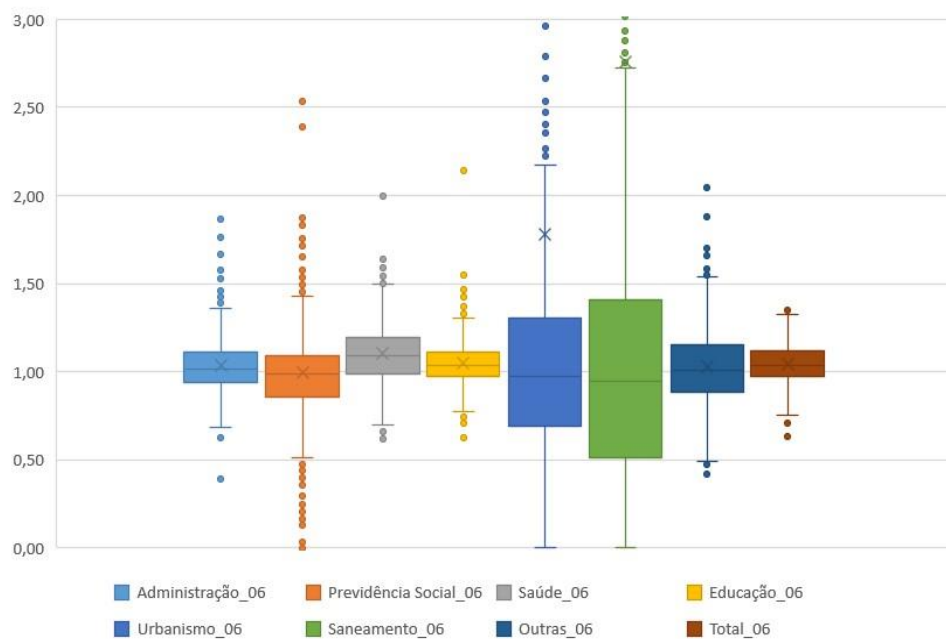
3) Comportamento de todas as funções por boxplots ao longo da série histórica

Gráfico 15 – Correspondência orçamentária por função (2005)



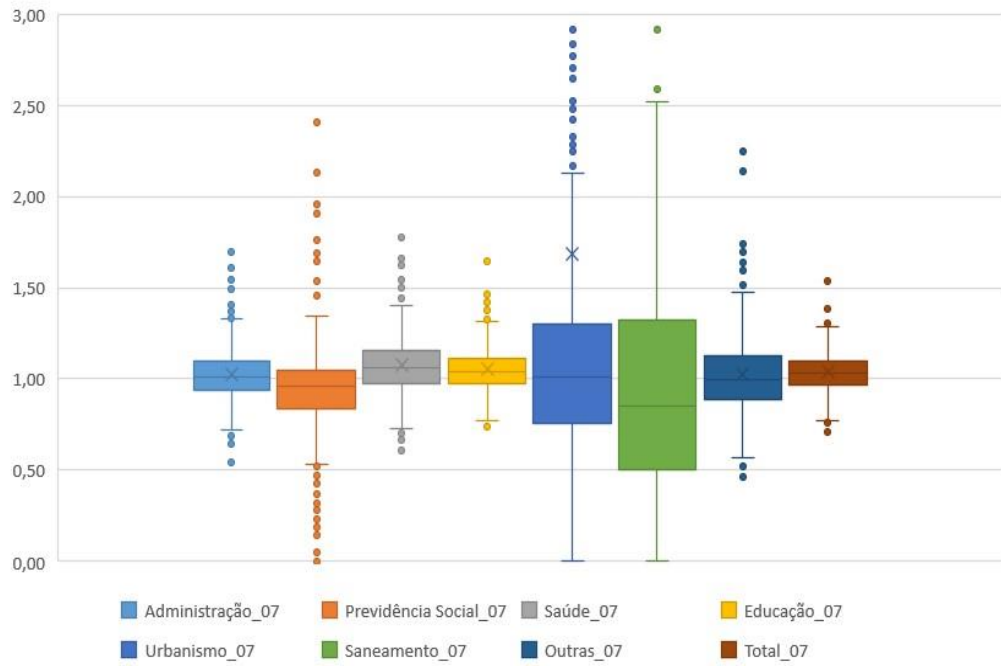
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 16 – Correspondência orçamentária por função (2006)



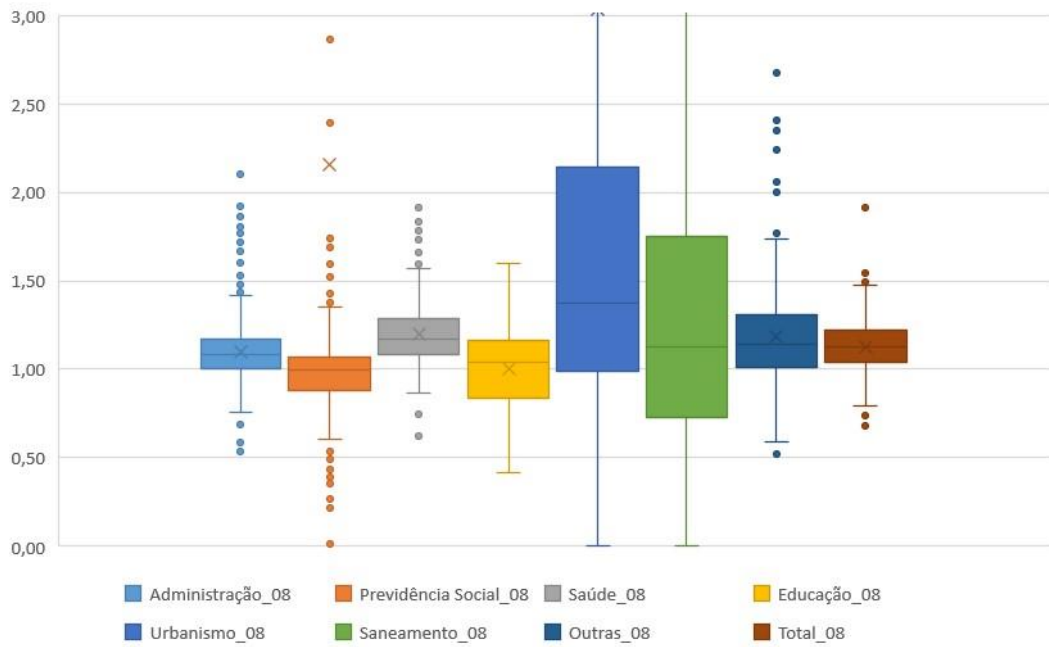
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 17 – Correspondência orçamentária por função (2007)



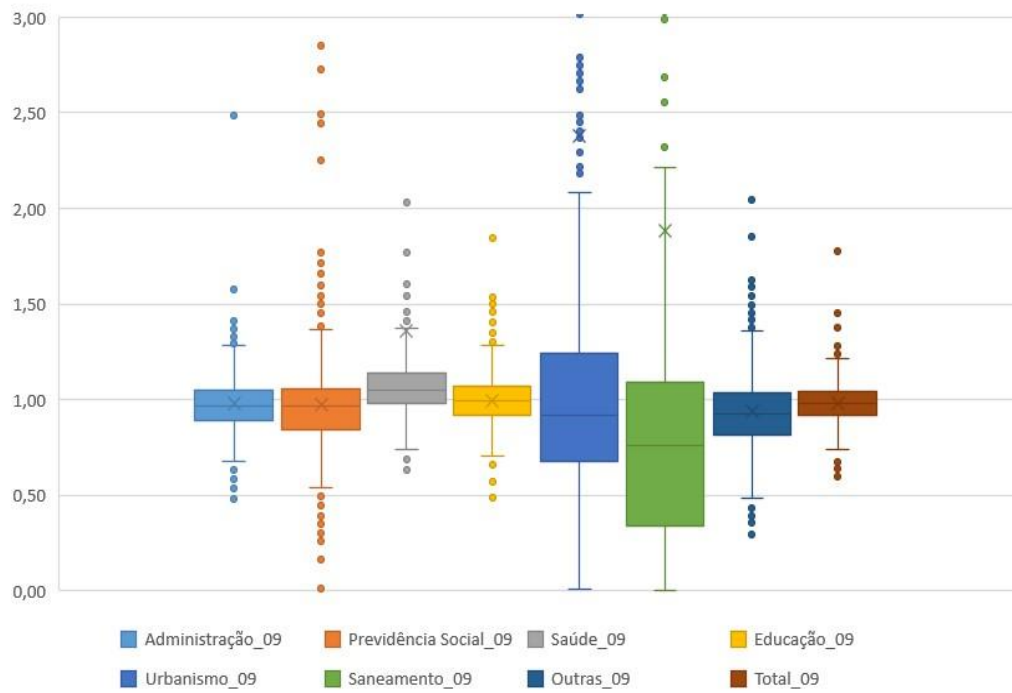
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 18 – Correspondência orçamentária por função (2008)



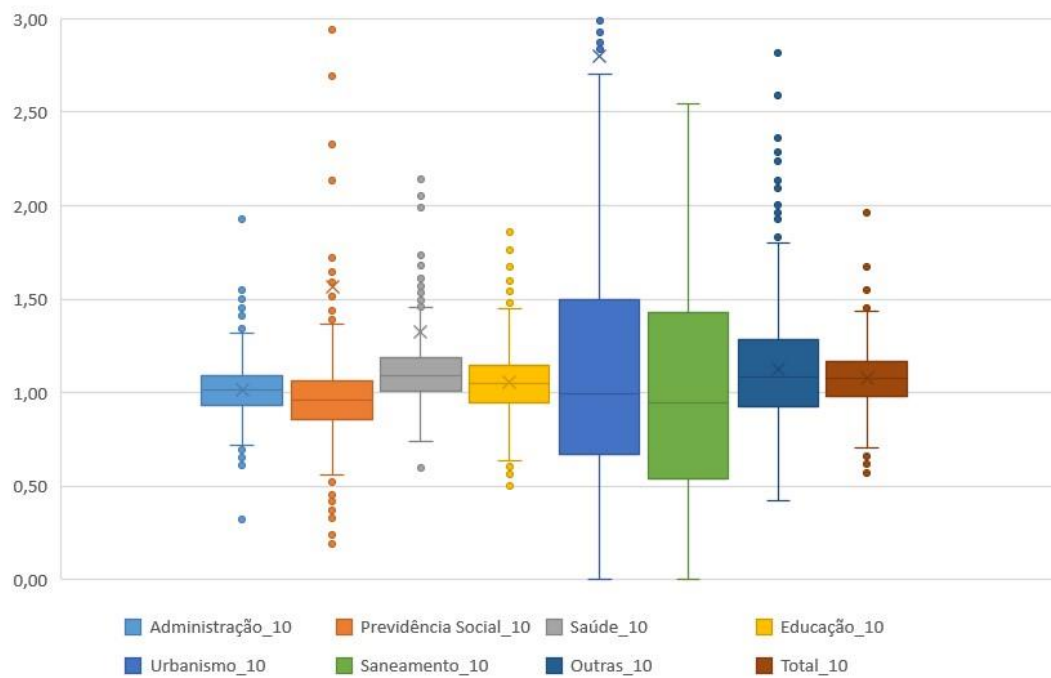
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 19 – Correspondência orçamentária por função (2009)



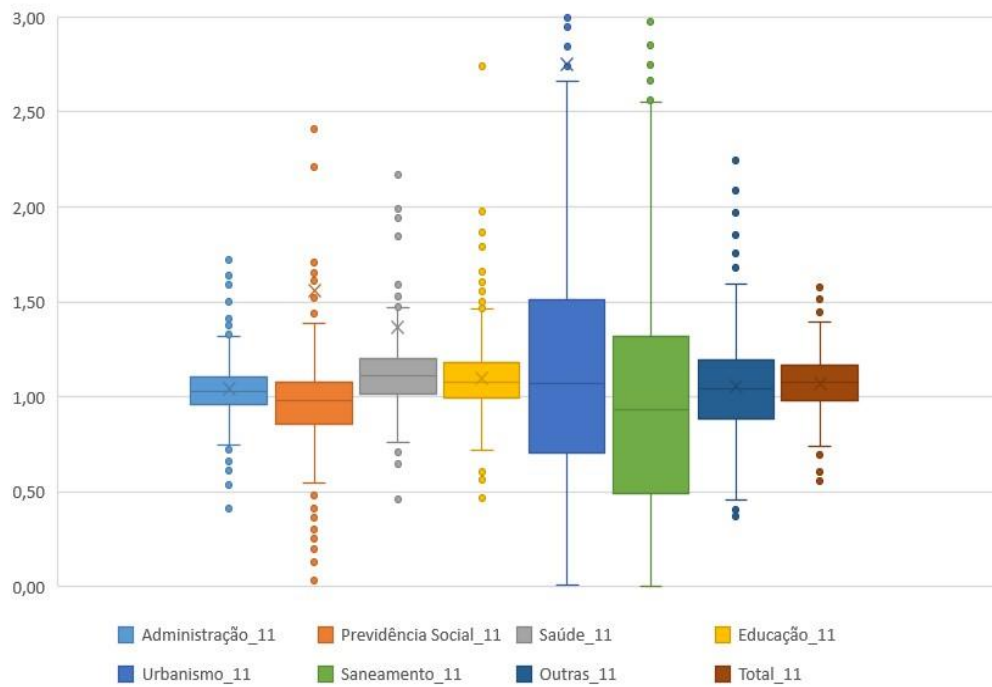
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 20 – Correspondência orçamentária por função (2010)



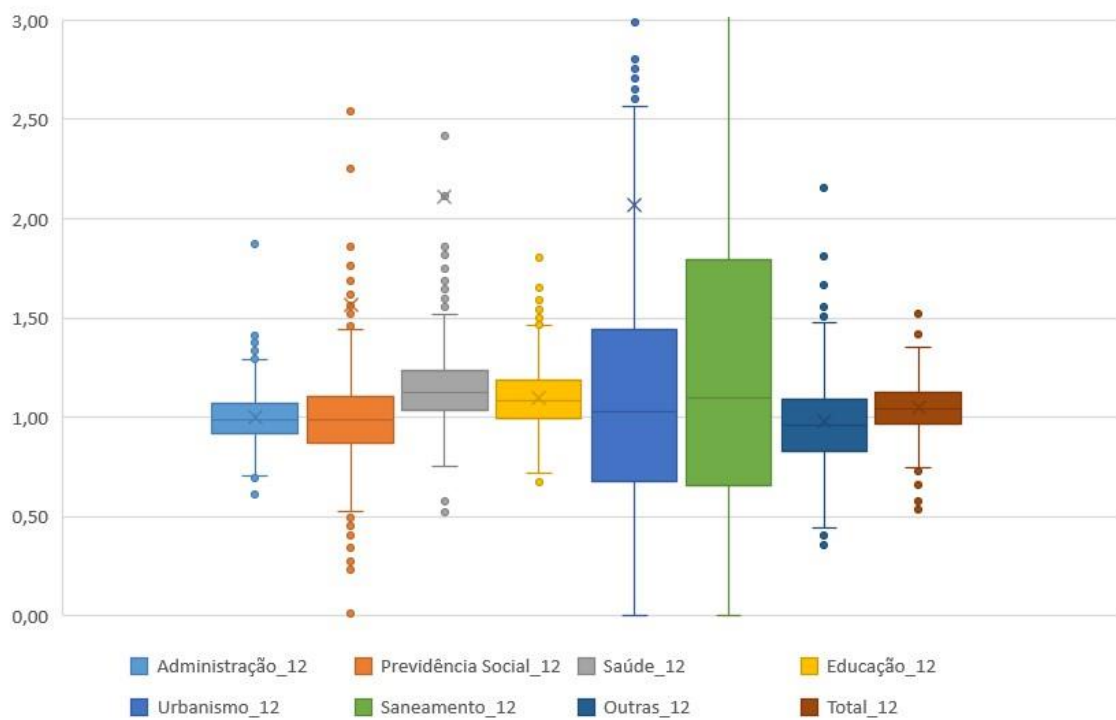
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 21 – Correspondência orçamentária por função (2011)



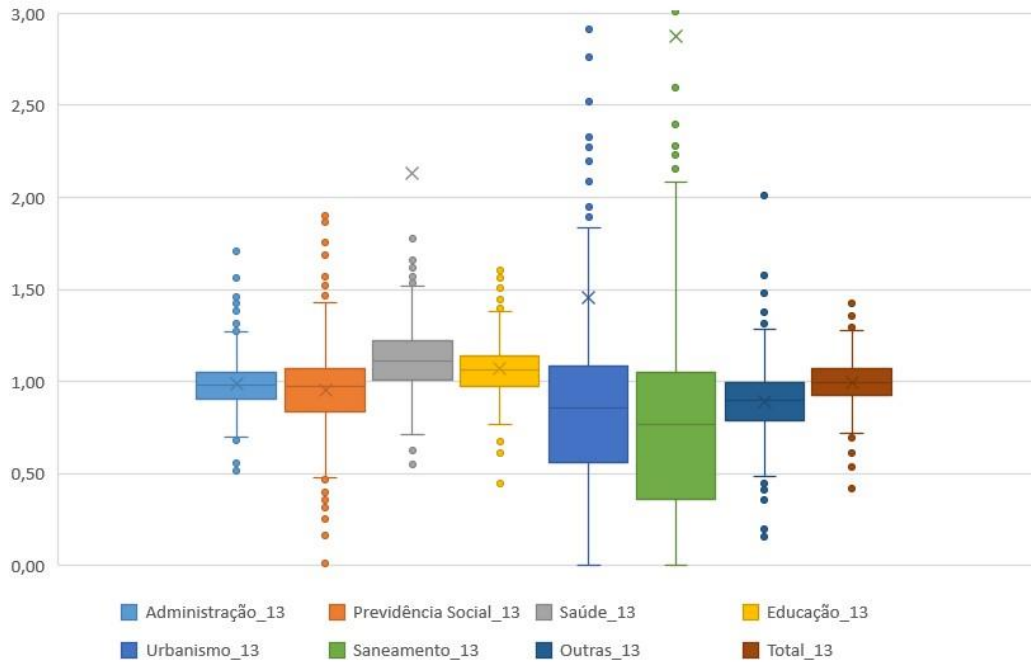
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 22 – Correspondência orçamentária por função (2012)



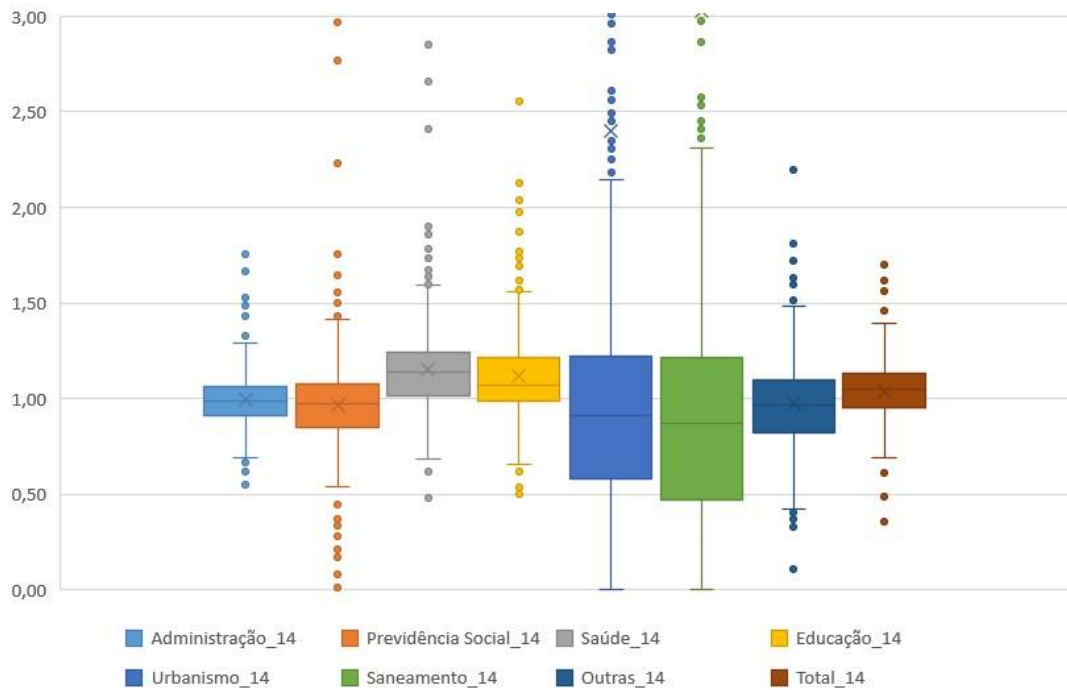
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 23 – Correspondência orçamentária por função (2013)



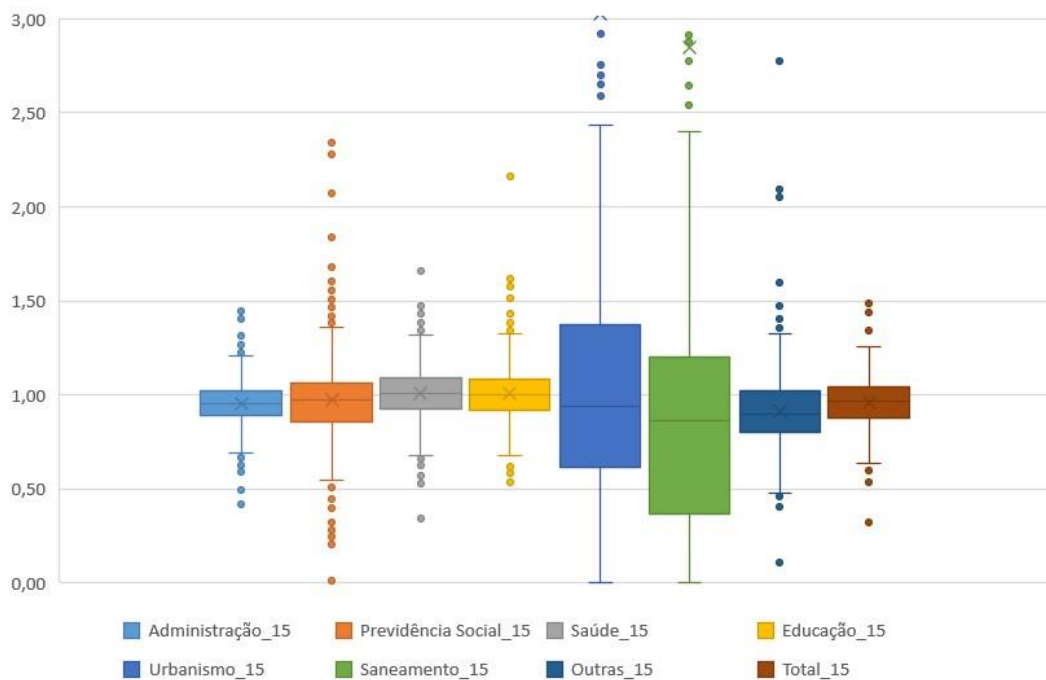
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 24 – Correspondência orçamentária por função (2014)



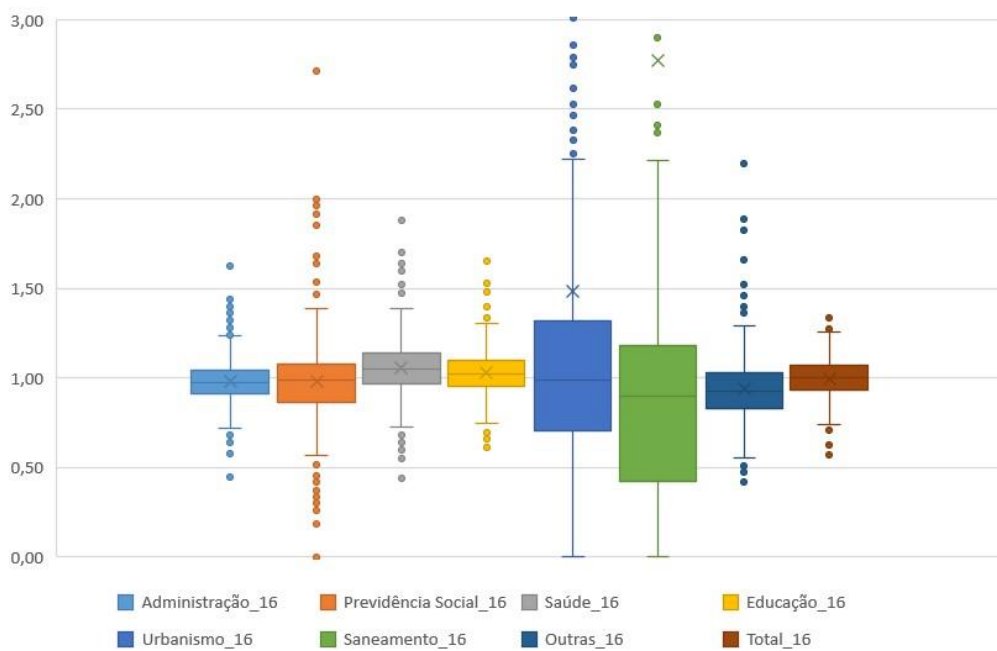
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 25 – Correspondência orçamentária por função (2015)



Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 26 – Correspondência orçamentária por função (2016)



Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

4) Subfunções por faixa: comportamentos de cada subfunção ao longo da série histórica

Tabela 19 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Ação Legislativa (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	1,43%	1,01%	1,01%	0,81%	2,03%	0,20%	0,61%	0,20%	1,83%	0,61%	0,20%	0,40%	0,86%
	C+ (1,15 - 1,10)	0,61%	1,22%	0,41%	1,22%	0,81%	0,20%	0,81%	0,20%	1,01%	0,61%	0,61%	0,40%	0,68%
	B+ (1,10 - 1,05)	2,86%	2,43%	1,62%	2,64%	2,64%	1,83%	1,83%	0,61%	2,23%	1,82%	0,61%	1,62%	1,89%
	A+ (1,05 - 1,00)	7,55%	5,27%	5,07%	6,49%	4,87%	4,88%	7,10%	4,06%	6,29%	3,85%	3,65%	4,05%	5,26%
	Subtotal	12,45%	9,94%	8,11%	11,16%	10,34%	7,11%	10,34%	5,07%	11,36%	6,88%	5,07%	6,48%	8,69%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	17,96%	17,04%	15,21%	16,02%	14,81%	12,80%	13,59%	10,75%	15,01%	13,77%	11,56%	13,56%	14,34%
	B- (0,95 - 0,90)	15,51%	16,63%	15,82%	15,01%	15,42%	15,85%	17,65%	14,20%	17,44%	14,17%	12,17%	14,17%	15,34%
	C- (0,90 - 0,85)	14,08%	14,60%	14,40%	12,58%	14,00%	14,43%	14,00%	11,16%	13,79%	15,59%	18,66%	17,21%	14,54%
	D- (< 0,85)	40,00%	41,78%	46,45%	45,23%	45,44%	49,80%	44,42%	58,82%	42,39%	49,60%	52,54%	48,58%	47,09%
	Subtotal	87,55%	90,06%	91,89%	88,84%	89,66%	92,89%	89,66%	94,93%	88,64%	93,12%	94,93%	93,52%	91,31%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	25,51%	22,31%	20,28%	22,52%	19,68%	17,68%	20,69%	14,81%	21,30%	17,61%	15,21%	17,61%	19,60%
	B	18,37%	19,07%	17,44%	17,65%	18,05%	17,68%	19,47%	14,81%	19,68%	15,99%	12,78%	15,79%	17,23%
	C	14,69%	15,82%	14,81%	13,79%	14,81%	14,63%	14,81%	11,36%	14,81%	16,19%	19,27%	17,61%	15,22%
	D	41,43%	42,80%	47,46%	46,04%	47,46%	50,00%	45,03%	59,03%	44,22%	50,20%	52,74%	48,99%	47,95%
Correspondência alta	A e B	43,88%	41,38%	37,73%	40,16%	37,73%	35,37%	40,16%	29,61%	40,97%	33,60%	27,99%	33,40%	36,83%
Correspondência baixa	C e D	56,12%	58,62%	62,27%	59,84%	62,27%	64,63%	59,84%	70,39%	59,03%	66,40%	72,01%	66,60%	63,17%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 20 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Administração Geral (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	23,33%	23,68%	18,83%	35,83%	11,94%	18,42%	19,43%	13,97%	12,55%	12,37%	6,29%	8,10%	17,06%
	C+ (1,15 - 1,10)	11,97%	10,32%	8,70%	13,56%	5,47%	8,70%	10,12%	8,10%	6,48%	9,13%	4,67%	6,88%	8,68%
	B+ (1,10 - 1,05)	12,98%	11,94%	13,56%	14,57%	11,34%	13,36%	16,80%	11,34%	11,74%	14,00%	9,13%	11,54%	12,69%
	A+ (1,05 - 1,00)	14,00%	13,56%	15,79%	12,15%	13,36%	16,80%	15,79%	17,81%	16,60%	17,85%	15,21%	18,02%	15,58%
	Subtotal	62,27%	59,51%	56,88%	76,11%	42,11%	57,29%	62,15%	51,21%	47,37%	53,35%	35,29%	44,53%	54,01%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	14,00%	13,16%	16,19%	10,73%	16,60%	15,79%	14,17%	16,80%	15,38%	16,43%	20,08%	19,23%	15,71%
	B- (0,95 - 0,90)	6,49%	12,75%	12,35%	5,67%	17,21%	9,51%	12,75%	14,78%	13,77%	11,56%	18,46%	16,19%	12,62%
	C- (0,90 - 0,85)	7,51%	6,28%	7,69%	3,64%	9,72%	6,88%	5,87%	8,50%	10,32%	7,91%	10,55%	7,89%	7,73%
	D- (< 0,85)	9,74%	8,30%	6,88%	3,85%	14,37%	10,53%	5,06%	8,70%	13,16%	10,75%	15,62%	12,15%	9,93%
	Subtotal	37,73%	40,49%	43,12%	23,89%	57,89%	42,71%	37,85%	48,79%	52,63%	46,65%	64,71%	55,47%	45,99%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	27,99%	26,72%	31,98%	22,87%	29,96%	32,59%	29,96%	34,62%	31,98%	34,28%	35,29%	37,25%	31,29%
	B	19,47%	24,70%	25,91%	20,24%	28,54%	22,87%	29,55%	26,11%	25,51%	25,56%	27,59%	27,73%	25,32%
	C	19,47%	16,60%	16,40%	17,21%	15,18%	15,59%	15,99%	16,60%	16,80%	17,04%	15,21%	14,78%	16,41%
	D	33,06%	31,98%	25,71%	39,68%	26,32%	28,95%	24,49%	22,67%	25,71%	23,12%	21,91%	20,24%	26,99%
Correspondência alta	A e B	47,46%	51,42%	57,89%	43,12%	58,50%	55,47%	59,51%	60,73%	57,49%	59,84%	62,88%	64,98%	56,61%
Correspondência baixa	C e D	52,54%	48,58%	42,11%	56,88%	41,50%	44,53%	40,49%	39,27%	42,51%	40,16%	37,12%	35,02%	43,39%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 21 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Previdência do Regime Estatutário (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	20,31%	19,25%	13,66%	13,41%	11,45%	13,58%	15,34%	18,84%	15,85%	14,02%	15,79%	15,50%	15,58%
	C+ (1,15 - 1,10)	4,69%	6,21%	4,35%	5,49%	5,12%	6,17%	6,13%	7,60%	6,71%	7,79%	5,88%	6,38%	6,04%
	B+ (1,10 - 1,05)	5,94%	9,32%	5,59%	10,37%	10,24%	8,33%	10,12%	9,73%	7,32%	9,97%	10,53%	10,03%	8,96%
	A+ (1,05 - 1,00)	10,31%	11,80%	11,80%	17,68%	10,54%	12,35%	13,50%	11,25%	10,67%	13,08%	10,84%	15,81%	12,47%
	Subtotal	41,25%	46,58%	35,40%	46,95%	37,35%	40,43%	45,09%	47,42%	40,55%	44,86%	43,03%	47,72%	43,05%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	15,63%	11,49%	15,84%	12,20%	18,37%	14,20%	13,50%	13,07%	15,55%	10,59%	16,10%	17,33%	14,49%
	B- (0,95 - 0,90)	7,19%	11,49%	13,04%	10,67%	10,24%	14,20%	8,28%	8,81%	10,67%	11,84%	10,84%	6,38%	10,30%
	C- (0,90 - 0,85)	7,50%	7,14%	9,63%	7,62%	9,04%	6,79%	7,98%	8,21%	7,32%	9,97%	8,67%	6,38%	8,02%
	D- (< 0,85)	28,44%	23,29%	26,09%	22,56%	25,00%	24,38%	25,15%	22,49%	25,91%	22,74%	21,36%	22,19%	24,13%
	Subtotal	58,75%	53,42%	64,60%	53,05%	62,65%	59,57%	54,91%	52,58%	59,45%	55,14%	56,97%	52,28%	56,95%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	25,94%	23,29%	27,64%	29,88%	28,92%	26,54%	26,99%	24,32%	26,22%	23,68%	26,93%	33,13%	26,96%
	B	13,13%	20,81%	18,63%	21,04%	20,48%	22,53%	18,40%	18,54%	17,99%	21,81%	21,36%	16,41%	19,26%
	C	12,19%	13,35%	13,98%	13,11%	14,16%	12,96%	14,11%	15,81%	14,02%	17,76%	14,55%	12,77%	14,06%
	D	48,75%	42,55%	39,75%	35,98%	36,45%	37,96%	40,49%	41,34%	41,77%	36,76%	37,15%	37,69%	39,72%
Correspondência alta	A e B	39,06%	44,10%	46,27%	50,91%	49,40%	49,07%	45,40%	42,86%	44,21%	45,48%	48,30%	49,54%	46,22%
Correspondência baixa	C e D	60,94%	55,90%	53,73%	49,09%	50,60%	50,93%	54,60%	57,14%	55,79%	54,52%	51,70%	50,46%	53,78%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 22 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Atenção Básica (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	36,15%	36,94%	27,41%	52,61%	27,14%	38,17%	39,01%	43,35%	41,43%	45,42%	16,29%	23,78%	35,64%
	C+ (1,15 - 1,10)	13,11%	12,31%	11,30%	11,48%	10,86%	12,45%	13,96%	13,09%	11,22%	9,16%	8,35%	11,99%	11,61%
	B+ (1,10 - 1,05)	12,26%	12,10%	12,55%	13,78%	12,32%	10,17%	11,70%	9,61%	11,22%	12,22%	10,39%	13,41%	11,81%
	A+ (1,05 - 1,00)	9,09%	8,28%	11,51%	8,14%	14,61%	12,66%	9,65%	11,86%	9,18%	7,94%	10,59%	15,04%	10,71%
	Subtotal	70,61%	69,64%	62,76%	86,01%	64,93%	73,44%	74,33%	77,91%	73,06%	74,75%	45,62%	64,23%	69,77%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	8,03%	11,46%	13,18%	5,64%	10,44%	8,51%	9,45%	7,16%	8,16%	8,55%	16,29%	12,20%	9,92%
	B- (0,95 - 0,90)	5,71%	6,16%	10,04%	3,13%	9,81%	5,60%	5,54%	6,75%	8,98%	6,52%	14,05%	7,93%	7,52%
	C- (0,90 - 0,85)	3,38%	2,34%	4,60%	1,67%	6,26%	4,77%	4,11%	3,27%	4,08%	4,28%	8,76%	7,32%	4,57%
	D- (< 0,85)	12,26%	10,40%	9,41%	3,55%	8,56%	7,68%	6,57%	4,91%	5,71%	5,91%	15,27%	8,33%	8,21%
	Subtotal	29,39%	30,36%	37,24%	13,99%	35,07%	26,56%	25,67%	22,09%	26,94%	25,25%	54,38%	35,77%	30,23%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	17,12%	19,75%	24,69%	13,78%	25,05%	21,16%	19,10%	19,02%	17,35%	16,50%	26,88%	27,24%	20,64%
	B	17,97%	18,26%	22,59%	16,91%	22,13%	15,77%	17,25%	16,36%	20,20%	18,74%	24,44%	21,34%	19,33%
	C	16,49%	14,65%	15,90%	13,15%	17,12%	17,22%	18,07%	16,36%	15,31%	13,44%	17,11%	19,31%	16,18%
	D	48,41%	47,35%	36,82%	56,16%	35,70%	45,85%	45,59%	48,26%	47,14%	51,32%	31,57%	32,11%	43,86%
Correspondência alta	A e B	35,10%	38,00%	47,28%	30,69%	47,18%	36,93%	36,34%	35,38%	37,55%	35,23%	51,32%	48,58%	39,97%
Correspondência baixa	C e D	64,90%	62,00%	52,72%	69,31%	52,82%	63,07%	63,66%	64,62%	62,45%	64,77%	48,68%	51,42%	60,03%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 23 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Assistência Hospitalar e Ambulatorial (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	37,86%	33,11%	33,22%	49,04%	41,88%	42,09%	41,69%	42,40%	36,66%	41,36%	28,65%	32,96%	38,41%
	C+ (1,15 - 1,10)	5,18%	7,69%	6,91%	7,32%	4,69%	6,27%	7,58%	7,60%	7,04%	6,23%	6,18%	7,76%	6,70%
	B+ (1,10 - 1,05)	6,15%	8,70%	8,55%	5,41%	7,19%	7,46%	8,75%	6,73%	8,80%	7,08%	6,46%	4,99%	7,19%
	A+ (1,05 - 1,00)	9,71%	9,03%	10,20%	7,32%	6,88%	8,66%	7,29%	8,48%	7,33%	6,80%	9,83%	9,14%	8,39%
	Subtotal	58,90%	58,53%	58,88%	69,11%	60,63%	64,48%	65,31%	65,20%	59,82%	61,47%	51,12%	54,85%	60,69%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	6,47%	7,69%	8,22%	4,14%	8,44%	4,48%	7,29%	10,23%	8,50%	8,50%	6,74%	9,70%	7,53%
	B- (0,95 - 0,90)	5,50%	4,35%	5,26%	4,46%	5,00%	5,97%	5,83%	5,26%	5,57%	3,68%	8,43%	5,82%	5,43%
	C- (0,90 - 0,85)	3,56%	4,01%	6,58%	4,14%	3,44%	5,97%	2,62%	4,09%	4,99%	4,25%	5,62%	6,65%	4,66%
	D- (< 0,85)	25,57%	25,42%	21,05%	18,15%	22,50%	19,10%	18,95%	15,20%	21,11%	22,10%	28,09%	22,99%	21,69%
	Subtotal	41,10%	41,47%	41,12%	30,89%	39,38%	35,52%	34,69%	34,80%	40,18%	38,53%	48,88%	45,15%	39,31%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	16,18%	16,72%	18,42%	11,46%	15,31%	13,13%	14,58%	18,71%	15,84%	15,30%	16,57%	18,84%	15,92%
	B	11,65%	13,04%	13,82%	9,87%	12,19%	13,43%	14,58%	11,99%	14,37%	10,76%	14,89%	10,80%	12,62%
	C	8,74%	11,71%	13,49%	11,46%	8,13%	12,24%	10,20%	11,70%	12,02%	10,48%	11,80%	14,40%	11,36%
	D	63,43%	58,53%	54,28%	67,20%	64,38%	61,19%	60,64%	57,60%	57,77%	63,46%	56,74%	55,96%	60,10%
Correspondência alta	A e B	27,83%	29,77%	32,24%	21,34%	27,50%	26,57%	29,15%	30,70%	30,21%	26,06%	31,46%	29,64%	28,54%
Correspondência baixa	C e D	72,17%	70,23%	67,76%	78,66%	72,50%	73,43%	70,85%	69,30%	69,79%	73,94%	68,54%	70,36%	71,46%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 24 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Ensino Fundamental (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	32,19%	18,83%	20,65%	30,97%	13,16%	23,89%	27,13%	32,19%	28,34%	34,28%	16,43%	17,04%	24,59%
	C+ (1,15 - 1,10)	13,56%	10,93%	14,17%	7,89%	7,69%	12,55%	12,55%	10,12%	12,75%	8,92%	7,10%	8,52%	10,56%
	B+ (1,10 - 1,05)	17,61%	17,21%	15,99%	7,49%	12,15%	14,37%	15,38%	13,16%	10,93%	12,37%	10,55%	12,58%	13,32%
	A+ (1,05 - 1,00)	14,17%	21,86%	15,99%	9,72%	15,18%	15,18%	15,59%	14,57%	16,80%	14,20%	12,78%	16,02%	15,17%
	Subtotal	77,53%	68,83%	66,80%	56,07%	48,18%	65,99%	70,65%	70,04%	68,83%	69,78%	46,86%	54,16%	63,64%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	10,73%	14,17%	17,00%	5,06%	17,81%	10,12%	10,93%	12,75%	13,36%	9,13%	14,60%	18,66%	12,86%
	B- (0,95 - 0,90)	5,06%	7,69%	8,10%	4,45%	12,55%	8,10%	7,29%	8,91%	7,89%	7,10%	16,23%	11,56%	8,74%
	C- (0,90 - 0,85)	2,43%	4,86%	4,45%	5,26%	9,92%	5,26%	5,06%	4,05%	4,45%	5,48%	9,53%	5,88%	5,55%
	D- (< 0,85)	4,25%	4,45%	3,64%	29,15%	11,54%	10,53%	6,07%	4,25%	5,47%	8,52%	12,78%	9,74%	9,20%
	Subtotal	22,47%	31,17%	33,20%	43,93%	51,82%	34,01%	29,35%	29,96%	31,17%	30,22%	53,14%	45,84%	36,36%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	24,90%	36,03%	33,00%	14,78%	33,00%	25,30%	26,52%	27,33%	30,16%	23,33%	27,38%	34,69%	28,03%
	B	22,67%	24,90%	24,09%	11,94%	24,70%	22,47%	22,67%	22,06%	18,83%	19,47%	26,77%	24,14%	22,06%
	C	15,99%	15,79%	18,62%	13,16%	17,61%	17,81%	17,61%	14,17%	17,21%	14,40%	16,63%	14,40%	16,12%
	D	36,44%	23,28%	24,29%	60,12%	24,70%	34,41%	33,20%	36,44%	33,81%	42,80%	29,21%	26,77%	33,79%
Correspondência alta	A e B	47,57%	60,93%	57,09%	26,72%	57,69%	47,77%	49,19%	49,39%	48,99%	42,80%	54,16%	58,82%	50,09%
Correspondência baixa	C e D	52,43%	39,07%	42,91%	73,28%	42,31%	52,23%	50,81%	50,61%	51,01%	57,20%	45,84%	41,18%	49,91%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 25 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Educação Infantil (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	23,42%	18,32%	19,70%	34,98%	24,37%	30,27%	40,29%	40,74%	30,80%	35,92%	26,42%	30,69%	29,66%
	C+ (1,15 - 1,10)	4,73%	5,96%	4,55%	6,01%	6,09%	4,59%	6,26%	4,73%	7,19%	6,12%	6,71%	7,32%	5,85%
	B+ (1,10 - 1,05)	6,98%	7,06%	5,41%	7,51%	5,25%	5,43%	5,85%	7,20%	5,75%	8,37%	4,88%	7,32%	6,42%
	A+ (1,05 - 1,00)	9,91%	8,39%	6,93%	6,44%	5,88%	5,22%	5,01%	5,56%	8,42%	6,33%	6,50%	11,18%	7,15%
	Subtotal	45,05%	39,74%	36,58%	54,94%	41,60%	45,51%	57,41%	58,23%	52,16%	56,73%	44,51%	56,50%	49,08%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	9,23%	10,15%	6,71%	7,30%	5,67%	6,68%	7,10%	6,38%	5,54%	5,71%	10,37%	8,33%	7,43%
	B- (0,95 - 0,90)	9,91%	8,83%	11,04%	4,72%	7,77%	4,80%	5,22%	6,58%	5,75%	5,92%	9,76%	6,91%	7,27%
	C- (0,90 - 0,85)	9,91%	7,06%	9,09%	4,29%	5,04%	7,10%	4,18%	4,32%	7,80%	5,51%	6,50%	4,88%	6,31%
	D- (< 0,85)	25,90%	34,22%	36,58%	28,76%	39,92%	35,91%	26,10%	24,49%	28,75%	26,12%	28,86%	23,37%	29,91%
	Subtotal	54,95%	60,26%	63,42%	45,06%	58,40%	54,49%	42,59%	41,77%	47,84%	43,27%	55,49%	43,50%	50,92%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	19,14%	18,54%	13,64%	13,73%	11,55%	11,90%	12,11%	11,93%	13,96%	12,04%	16,87%	19,51%	14,58%
	B	16,89%	15,89%	16,45%	12,23%	13,03%	10,23%	11,06%	13,79%	11,50%	14,29%	14,63%	14,23%	13,68%
	C	14,64%	13,02%	13,64%	10,30%	11,13%	11,69%	10,44%	9,05%	14,99%	11,63%	13,21%	12,20%	12,16%
	D	49,32%	52,54%	56,28%	63,73%	64,29%	66,18%	66,39%	65,23%	59,55%	62,04%	55,28%	54,07%	59,57%
Correspondência alta	A e B	36,04%	34,44%	30,09%	25,97%	24,58%	22,13%	23,17%	25,72%	25,46%	26,33%	31,50%	33,74%	28,26%
Correspondência baixa	C e D	63,96%	65,56%	69,91%	74,03%	75,42%	77,87%	76,83%	74,28%	74,54%	73,67%	68,50%	66,26%	71,74%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 26 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Infra-estrutura Urbana (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	23,43%	31,54%	36,43%	63,18%	33,17%	42,13%	43,37%	40,53%	23,30%	30,79%	31,53%	33,81%	36,10%
	C+ (1,15 - 1,10)	1,36%	2,05%	2,26%	1,99%	2,26%	1,69%	2,17%	0,97%	1,94%	3,10%	1,88%	3,55%	2,10%
	B+ (1,10 - 1,05)	2,72%	2,31%	2,76%	1,24%	3,02%	0,73%	3,37%	2,18%	1,46%	2,15%	1,18%	2,13%	2,10%
	A+ (1,05 - 1,00)	3,54%	2,56%	3,27%	2,24%	3,02%	1,69%	0,96%	2,18%	1,70%	2,15%	1,41%	3,31%	2,34%
	Subtotal	31,06%	38,46%	44,72%	68,66%	41,46%	46,25%	49,88%	45,87%	28,40%	38,19%	36,00%	42,79%	42,64%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	4,90%	5,90%	4,77%	1,24%	3,52%	3,39%	2,17%	3,88%	4,13%	2,39%	4,24%	2,36%	3,57%
	B- (0,95 - 0,90)	1,91%	5,38%	3,02%	2,99%	1,51%	3,39%	1,93%	1,94%	3,16%	1,43%	2,35%	2,60%	2,63%
	C- (0,90 - 0,85)	4,09%	2,82%	4,02%	1,49%	3,77%	2,18%	3,61%	1,70%	2,67%	1,43%	4,71%	2,36%	2,90%
	D- (< 0,85)	58,04%	47,44%	43,47%	25,62%	49,75%	44,79%	42,41%	46,60%	61,65%	56,56%	52,71%	49,88%	48,24%
	Subtotal	68,94%	61,54%	55,28%	31,34%	58,54%	53,75%	50,12%	54,13%	71,60%	61,81%	64,00%	57,21%	57,36%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	8,45%	8,46%	8,04%	3,48%	6,53%	5,08%	3,13%	6,07%	5,83%	4,53%	5,65%	5,67%	5,91%
	B	4,63%	7,69%	5,78%	4,23%	4,52%	4,12%	5,30%	4,13%	4,61%	3,58%	3,53%	4,73%	4,74%
	C	5,45%	4,87%	6,28%	3,48%	6,03%	3,87%	5,78%	2,67%	4,61%	4,53%	6,59%	5,91%	5,01%
	D	81,47%	78,97%	79,90%	88,81%	82,91%	86,92%	85,78%	87,14%	84,95%	87,35%	84,24%	83,69%	84,34%
Correspondência alta	A e B	13,08%	16,15%	13,82%	7,71%	11,06%	9,20%	8,43%	10,19%	10,44%	8,11%	9,18%	10,40%	10,65%
Correspondência baixa	C e D	86,92%	83,85%	86,18%	92,29%	88,94%	90,80%	91,57%	89,81%	89,56%	91,89%	90,82%	89,60%	89,35%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 27 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Serviços Urbanos (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	30,89%	31,20%	30,00%	43,98%	25,00%	26,63%	30,23%	26,75%	18,49%	20,56%	32,99%	21,43%	28,18%
	C+ (1,15 - 1,10)	4,45%	4,00%	4,47%	2,88%	3,65%	5,74%	9,30%	5,19%	3,39%	5,33%	5,12%	6,63%	5,01%
	B+ (1,10 - 1,05)	7,33%	5,87%	5,53%	6,54%	5,47%	8,88%	5,68%	7,79%	4,43%	7,87%	4,60%	9,44%	6,62%
	A+ (1,05 - 1,00)	6,28%	6,13%	10,53%	8,90%	6,51%	8,62%	8,79%	6,23%	8,33%	8,63%	7,93%	8,42%	7,94%
	Subtotal	48,95%	47,20%	50,53%	62,30%	40,63%	49,87%	54,01%	45,97%	34,64%	42,39%	50,64%	45,92%	47,75%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	10,47%	10,67%	8,42%	7,59%	7,55%	7,83%	10,08%	10,13%	10,42%	8,63%	8,95%	6,89%	8,97%
	B- (0,95 - 0,90)	6,54%	6,93%	6,84%	4,19%	9,64%	6,27%	6,46%	8,83%	8,07%	7,11%	6,14%	8,93%	7,16%
	C- (0,90 - 0,85)	3,93%	6,67%	5,79%	3,93%	9,64%	6,53%	6,46%	7,53%	8,59%	7,87%	5,63%	7,40%	6,66%
	D- (< 0,85)	30,10%	28,53%	28,42%	21,99%	32,55%	29,50%	23,00%	27,53%	38,28%	34,01%	28,64%	30,87%	29,45%
	Subtotal	51,05%	52,80%	49,47%	37,70%	59,38%	50,13%	45,99%	54,03%	65,36%	57,61%	49,36%	54,08%	52,25%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	16,75%	16,80%	18,95%	16,49%	14,06%	16,45%	18,86%	16,36%	18,75%	17,26%	16,88%	15,31%	16,91%
	B	13,87%	12,80%	12,37%	10,73%	15,10%	15,14%	12,14%	16,62%	12,50%	14,97%	10,74%	18,37%	13,78%
	C	8,38%	10,67%	10,26%	6,81%	13,28%	12,27%	15,76%	12,73%	11,98%	13,20%	10,74%	14,03%	11,68%
	D	60,99%	59,73%	58,42%	65,97%	57,55%	56,14%	53,23%	54,29%	56,77%	54,57%	61,64%	52,30%	57,63%
Correspondência alta	A e B	30,63%	29,60%	31,32%	27,23%	29,17%	31,59%	31,01%	32,99%	31,25%	32,23%	27,62%	33,67%	30,69%
Correspondência baixa	C e D	69,37%	70,40%	68,68%	72,77%	70,83%	68,41%	68,99%	67,01%	68,75%	67,77%	72,38%	66,33%	69,31%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 28 – Correspondência orçamentária por faixas: subfunção Saneamento Básico Urbano (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	32,02%	25,28%	24,07%	42,41%	18,68%	26,87%	26,16%	30,13%	21,83%	24,02%	23,62%	23,48%	26,55%
	C+ (1,15 - 1,10)	3,09%	2,81%	2,58%	2,58%	1,72%	2,49%	1,63%	1,60%	1,35%	2,87%	3,41%	2,90%	2,42%
	B+ (1,10 - 1,05)	3,37%	2,53%	3,15%	2,29%	1,44%	3,32%	5,99%	2,67%	3,23%	3,13%	2,10%	3,17%	3,03%
	A+ (1,05 - 1,00)	2,53%	3,37%	2,87%	4,30%	3,74%	2,22%	3,54%	3,73%	2,70%	3,39%	3,67%	4,22%	3,36%
	Subtotal	41,01%	33,99%	32,66%	51,58%	25,57%	34,90%	37,33%	38,13%	29,11%	33,42%	32,81%	33,77%	35,36%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	3,37%	4,21%	4,01%	1,72%	4,31%	3,88%	4,90%	4,53%	5,39%	4,70%	4,46%	6,33%	4,32%
	B- (0,95 - 0,90)	2,81%	3,93%	3,72%	2,87%	4,60%	4,71%	1,91%	3,47%	3,77%	3,92%	4,99%	4,49%	3,76%
	C- (0,90 - 0,85)	3,37%	5,06%	4,58%	4,01%	2,87%	4,43%	2,72%	4,00%	3,50%	3,92%	3,15%	4,22%	3,82%
	D- (< 0,85)	49,44%	52,81%	55,01%	39,83%	62,64%	52,08%	53,13%	49,87%	58,22%	54,05%	54,59%	51,19%	52,74%
	Subtotal	58,99%	66,01%	67,34%	48,42%	74,43%	65,10%	62,67%	61,87%	70,89%	66,58%	67,19%	66,23%	64,64%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	5,90%	7,58%	6,88%	6,02%	8,05%	6,09%	8,45%	8,27%	8,09%	8,09%	8,14%	10,55%	7,68%
	B	6,18%	6,46%	6,88%	5,16%	6,03%	8,03%	7,90%	6,13%	7,01%	7,05%	7,09%	7,65%	6,80%
	C	6,46%	7,87%	7,16%	6,59%	4,60%	6,93%	4,36%	5,60%	4,85%	6,79%	6,56%	7,12%	6,24%
	D	81,46%	78,09%	79,08%	82,23%	81,32%	78,95%	79,29%	80,00%	80,05%	78,07%	78,22%	74,67%	79,29%
Correspondência alta	A e B	12,08%	14,04%	13,75%	11,17%	14,08%	14,13%	16,35%	14,40%	15,09%	15,14%	15,22%	18,21%	14,47%
Correspondência baixa	C e D	87,92%	85,96%	86,25%	88,83%	85,92%	85,87%	83,65%	85,60%	84,91%	84,86%	84,78%	81,79%	85,53%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 29 – Correspondência orçamentária por faixas: outras subfunções (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	24,09%	28,14%	26,32%	56,07%	16,60%	42,51%	34,21%	23,08%	8,10%	22,67%	9,51%	12,15%	25,29%
	C+ (1,15 - 1,10)	6,88%	6,68%	11,13%	9,92%	3,04%	8,10%	9,92%	4,86%	5,47%	6,68%	5,06%	4,86%	6,88%
	B+ (1,10 - 1,05)	6,88%	10,12%	8,30%	8,50%	5,67%	7,29%	9,11%	11,74%	4,66%	7,69%	6,68%	8,91%	7,96%
	A+ (1,05 - 1,00)	10,32%	9,92%	9,51%	8,10%	10,12%	7,09%	8,50%	7,89%	10,12%	11,34%	10,12%	8,70%	9,31%
	Subtotal	48,18%	54,86%	55,26%	82,59%	35,43%	64,98%	61,74%	47,57%	28,34%	48,38%	31,38%	34,62%	49,44%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	12,75%	9,72%	10,53%	6,48%	13,16%	9,31%	7,69%	10,73%	14,57%	8,50%	10,53%	14,78%	10,73%
	B- (0,95 - 0,90)	10,53%	11,74%	9,11%	3,24%	11,74%	4,05%	6,68%	9,11%	9,72%	6,68%	10,32%	12,55%	8,79%
	C- (0,90 - 0,85)	7,09%	7,69%	9,72%	2,23%	11,34%	4,45%	5,47%	8,10%	13,36%	9,92%	13,36%	11,13%	8,65%
	D- (< 0,85)	21,46%	15,99%	15,38%	5,47%	28,34%	17,21%	18,42%	24,49%	34,01%	26,52%	34,41%	26,92%	22,39%
	Subtotal	51,82%	45,14%	44,74%	17,41%	64,57%	35,02%	38,26%	52,43%	71,66%	51,62%	68,62%	65,38%	50,56%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	23,08%	19,64%	20,04%	14,57%	23,28%	16,40%	16,19%	18,62%	24,70%	19,84%	20,65%	23,48%	20,04%
	B	17,41%	21,86%	17,41%	11,74%	17,41%	11,34%	15,79%	20,85%	14,37%	14,37%	17,00%	21,46%	16,75%
	C	13,97%	14,37%	20,85%	12,15%	14,37%	12,55%	15,38%	12,96%	18,83%	16,60%	18,42%	15,99%	15,54%
	D	45,55%	44,13%	41,70%	61,54%	44,94%	59,72%	52,63%	47,57%	42,11%	49,19%	43,93%	39,07%	47,67%
Correspondência alta	A e B	40,49%	41,50%	37,45%	26,32%	40,69%	27,73%	31,98%	39,47%	39,07%	34,21%	37,65%	44,94%	36,79%
Correspondência baixa	C e D	59,51%	58,50%	62,55%	73,68%	59,31%	72,27%	68,02%	60,53%	60,93%	65,79%	62,35%	55,06%	63,21%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

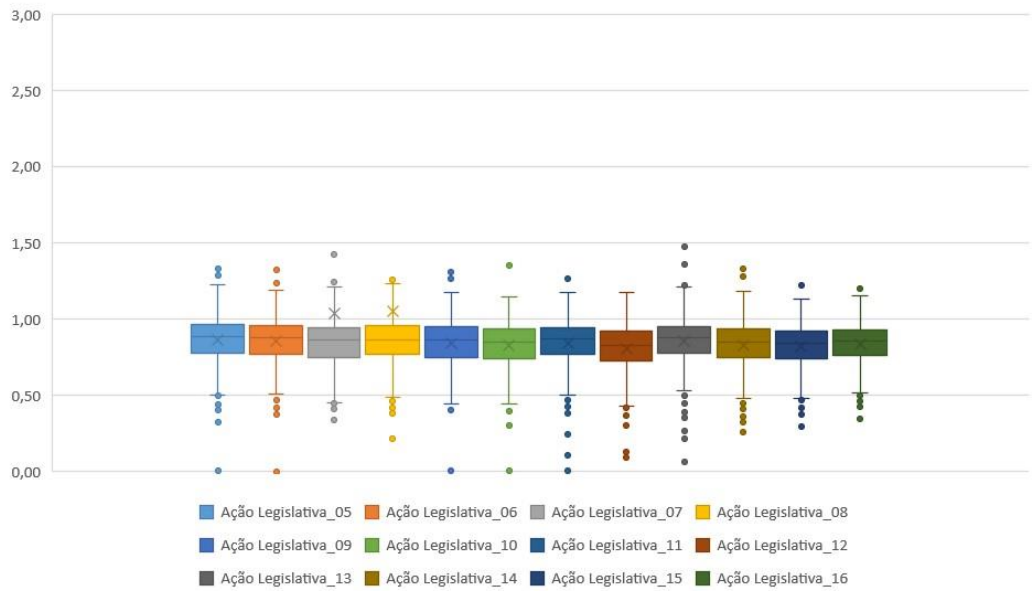
Tabela 30 – Correspondência orçamentária por faixas: total das subfunções (2005-2016)

		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Média (05-16)
Correspondência > 1	D+ (> 1,15)	13,56%	16,40%	13,97%	43,12%	5,47%	29,96%	28,14%	18,83%	6,48%	19,43%	6,07%	7,09%	17,38%
	C+ (1,15 - 1,10)	11,94%	13,56%	10,93%	14,78%	7,09%	13,16%	13,77%	15,59%	9,11%	12,75%	4,86%	7,29%	11,23%
	B+ (1,10 - 1,05)	18,62%	15,38%	17,21%	15,18%	10,32%	14,37%	15,99%	13,77%	14,37%	16,40%	11,54%	16,40%	14,96%
	A+ (1,05 - 1,00)	20,45%	19,43%	21,46%	10,12%	17,81%	13,16%	13,36%	17,41%	18,62%	14,17%	14,98%	20,24%	16,77%
	Subtotal	64,57%	64,78%	63,56%	83,20%	40,69%	70,65%	71,26%	65,59%	48,58%	62,75%	37,45%	51,01%	60,34%
Correspondência < 1	A- (1,00 - 0,95)	18,22%	17,00%	19,23%	7,49%	22,27%	9,51%	8,91%	14,17%	19,23%	12,35%	18,02%	18,02%	15,37%
	B- (0,95 - 0,90)	9,11%	8,70%	9,92%	5,26%	16,19%	7,09%	8,91%	8,91%	14,57%	8,70%	15,38%	12,75%	10,46%
	C- (0,90 - 0,85)	3,85%	6,28%	3,24%	2,02%	9,72%	3,85%	4,45%	4,05%	7,69%	7,09%	9,51%	7,09%	5,74%
	D- (< 0,85)	4,25%	3,24%	4,05%	2,02%	11,13%	8,91%	6,48%	7,29%	9,92%	9,11%	19,64%	11,13%	8,10%
	Subtotal	35,43%	35,22%	36,44%	16,80%	59,31%	29,35%	28,74%	34,41%	51,42%	37,25%	62,55%	48,99%	39,66%
Correspondência desconsiderando magnitude	A	38,66%	36,44%	40,69%	17,61%	40,08%	22,67%	22,27%	31,58%	37,85%	26,52%	33,00%	38,26%	32,14%
	B	27,73%	24,09%	27,13%	20,45%	26,52%	21,46%	24,90%	22,67%	28,95%	25,10%	26,92%	29,15%	25,42%
	C	15,79%	19,84%	14,17%	16,80%	16,80%	17,00%	18,22%	19,64%	16,80%	19,84%	14,37%	14,37%	16,97%
	D	17,81%	19,64%	18,02%	45,14%	16,60%	38,87%	34,62%	26,11%	16,40%	28,54%	25,71%	18,22%	25,47%
Correspondência alta	A e B	66,40%	60,53%	67,81%	38,06%	66,60%	44,13%	47,17%	54,25%	66,80%	51,62%	59,92%	67,41%	57,56%
Correspondência baixa	C e D	33,60%	39,47%	32,19%	61,94%	33,40%	55,87%	52,83%	45,75%	33,20%	48,38%	40,08%	32,59%	42,44%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

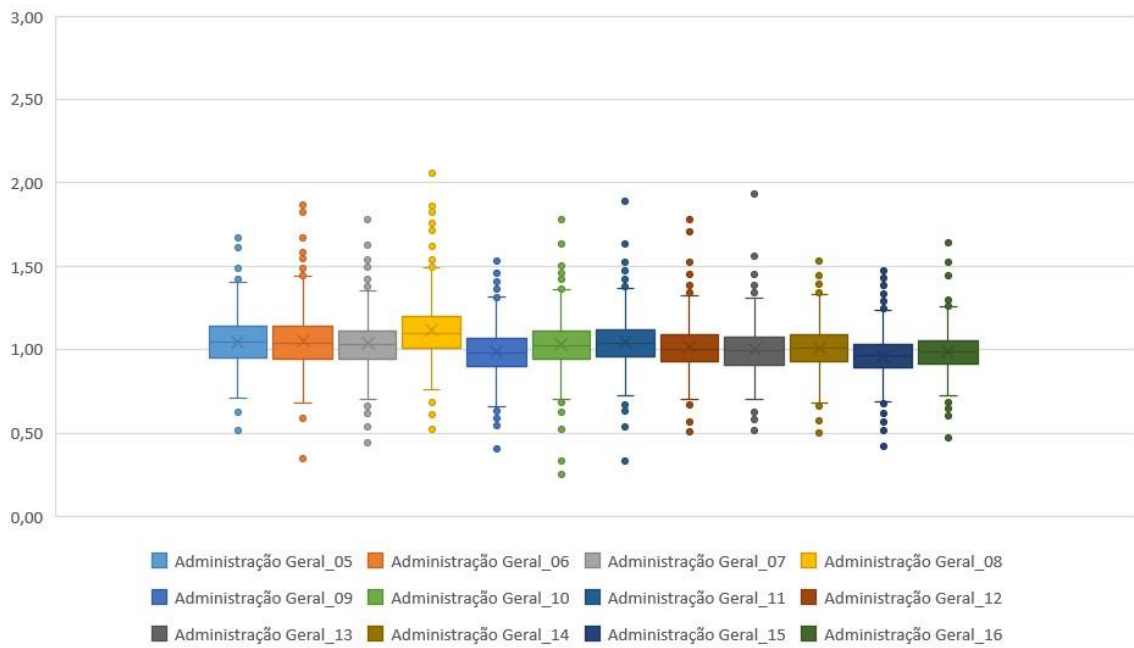
5) Subfunções por boxplots: comportamento de cada subfunção ao longo da série histórica

Gráfico 27 – Correspondência orçamentária: subfunção Ação Legislativa (2005-2016)



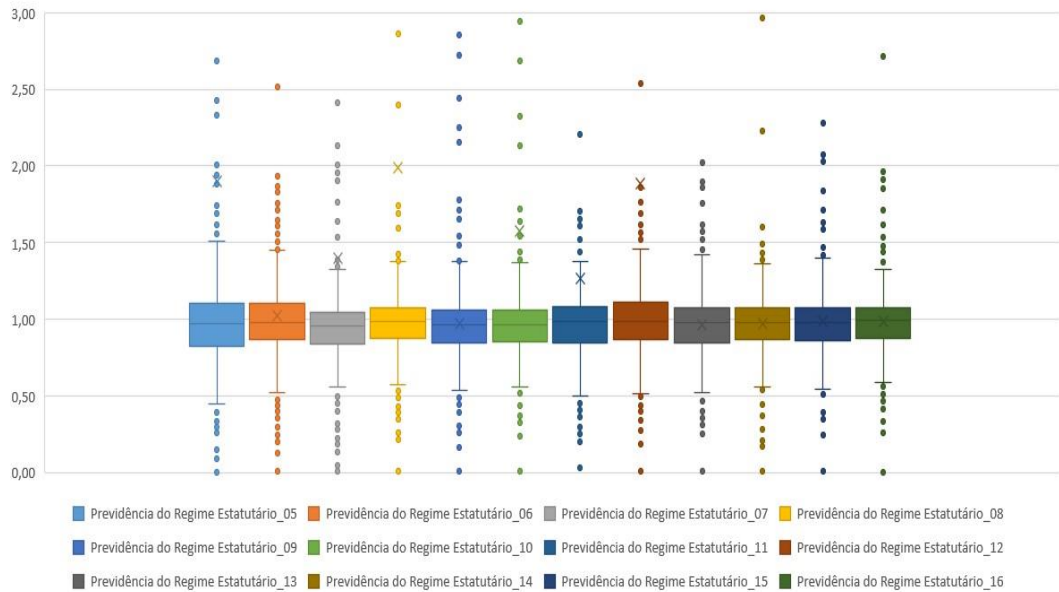
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 28 – Correspondência orçamentária: subfunção Administração Geral (2005-2016)



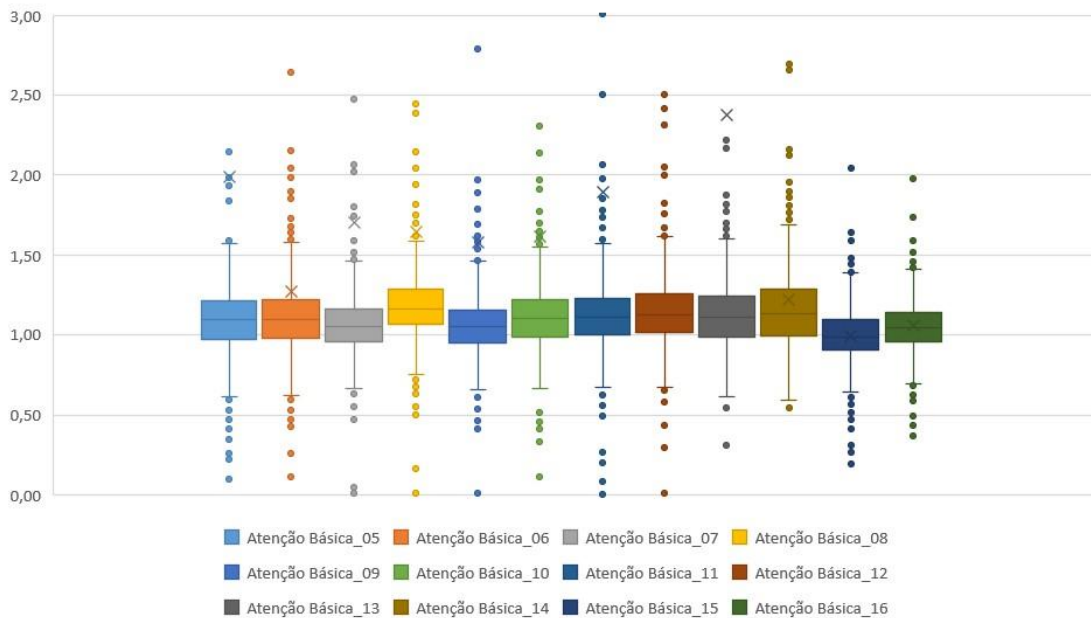
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 29 – Correspondência orçamentária: subfunção Previdência do Regime Estatutário (2005-2016)



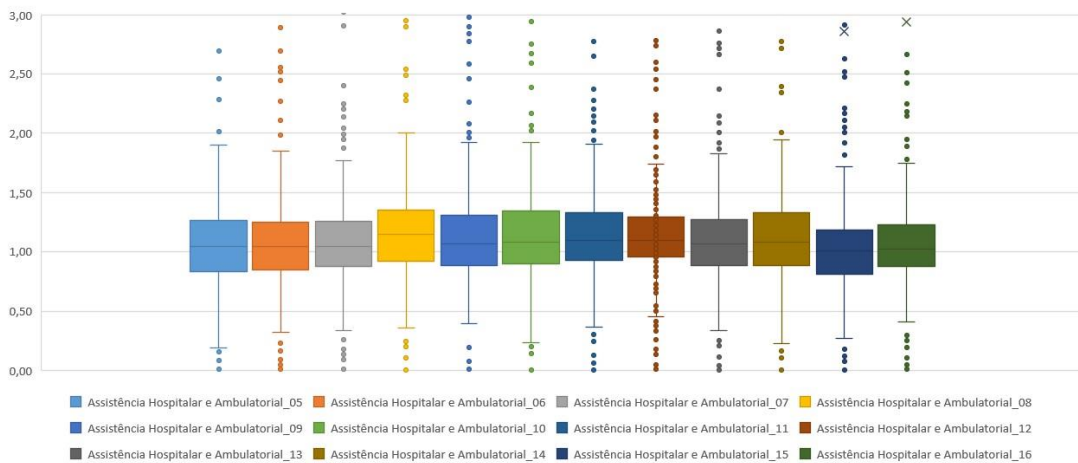
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 30 – Correspondência orçamentária: subfunção Atenção Básica (2005-2016)



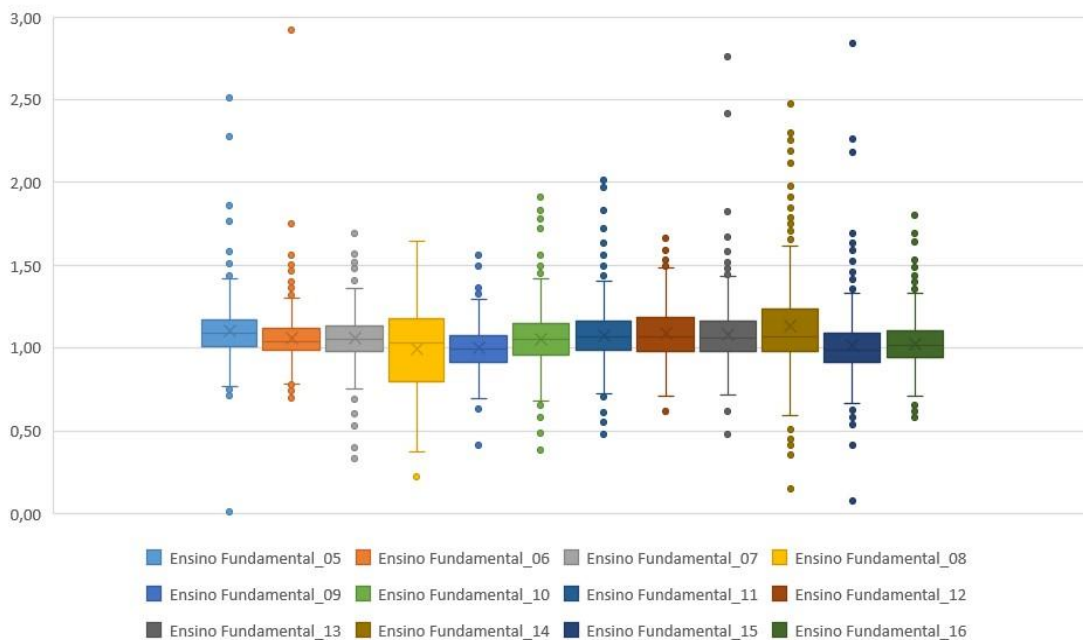
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 31 – Correspondência orçamentária: subfunção Assistência Hospitalar e Ambulatorial (2005-2016)



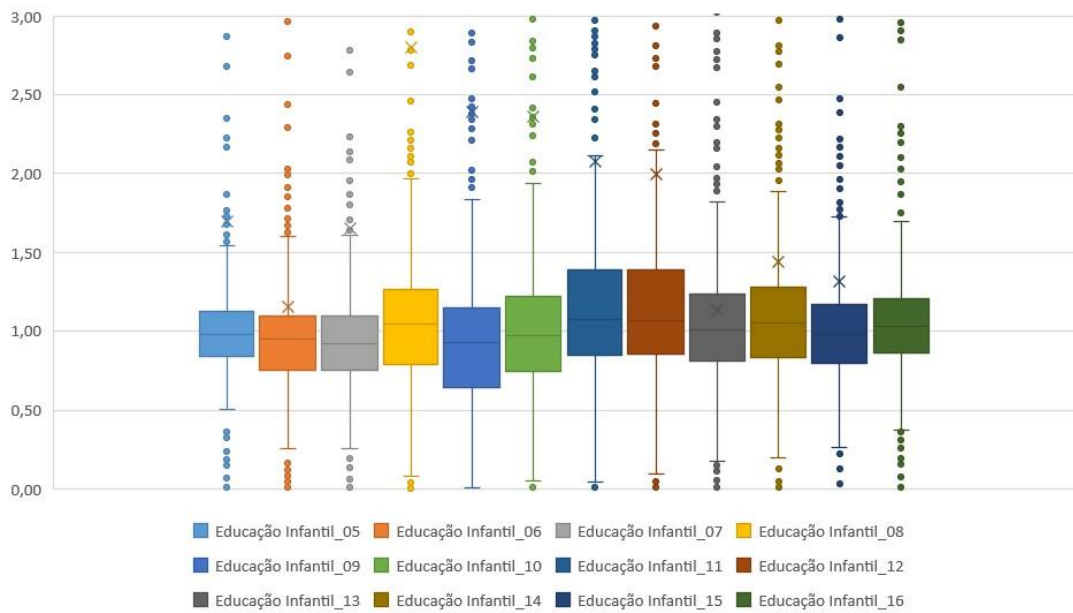
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 32 – Correspondência orçamentária: subfunção Ensino Fundamental (2005-2016)



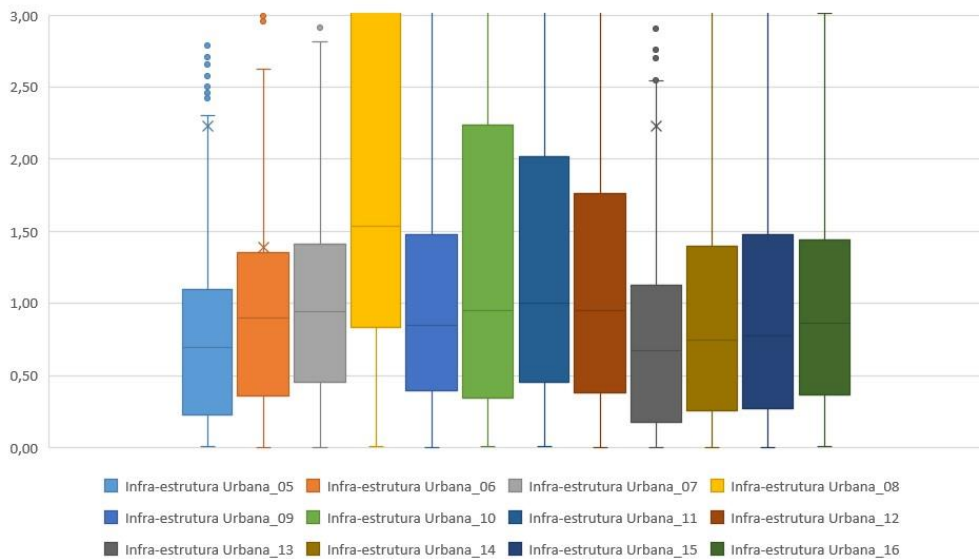
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 33 – Correspondência orçamentária: subfunção Educação Infantil (2005-2016)



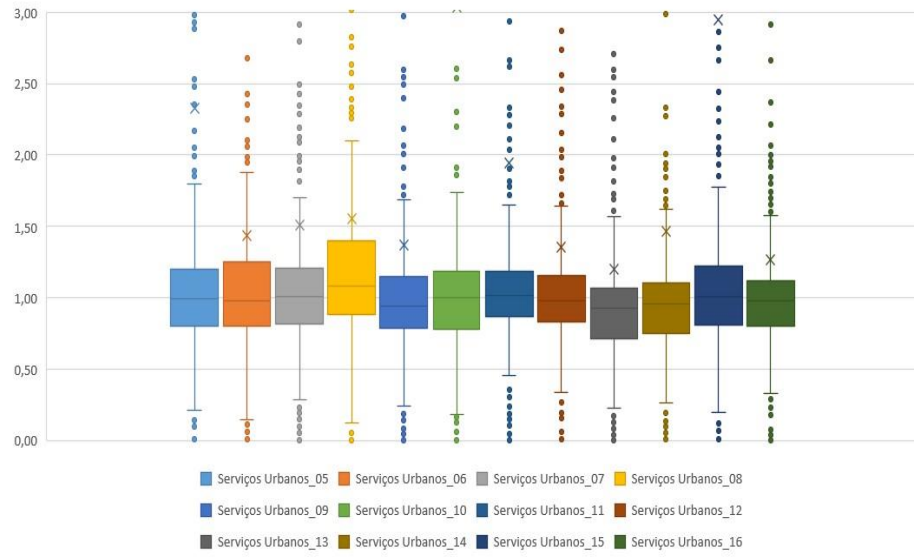
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 34 – Correspondência orçamentária: subfunção Infra-estrutura Urbana (2005-2016)



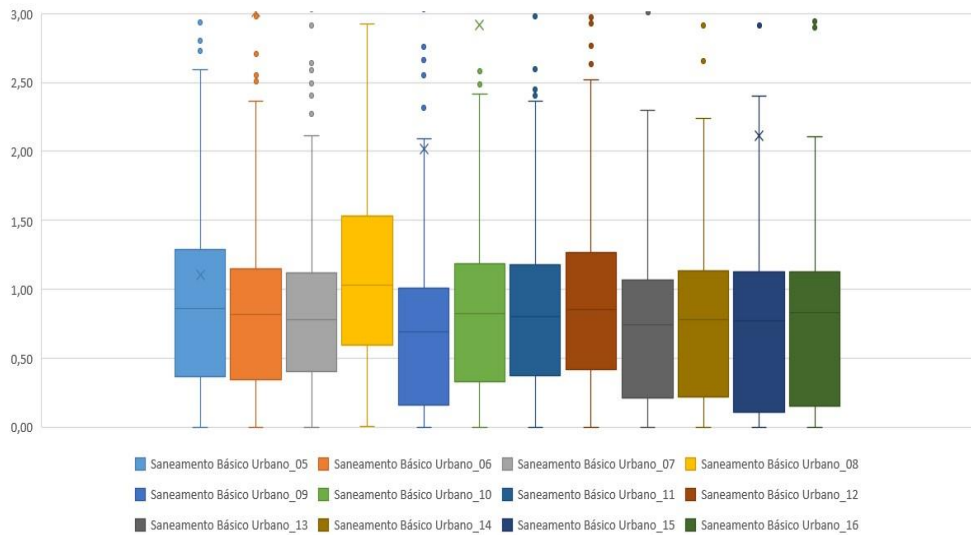
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 35 – Correspondência orçamentária – subfunção Serviços Urbanos (2005-2016)



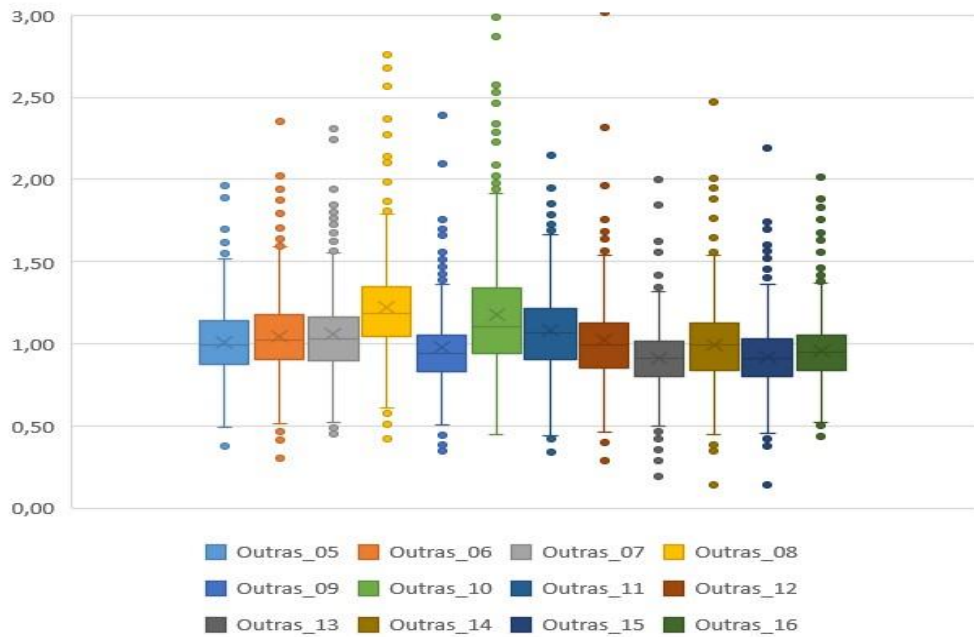
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 36 – Correspondência orçamentária: subfunção Saneamento Básico Urbano (2005-2016)



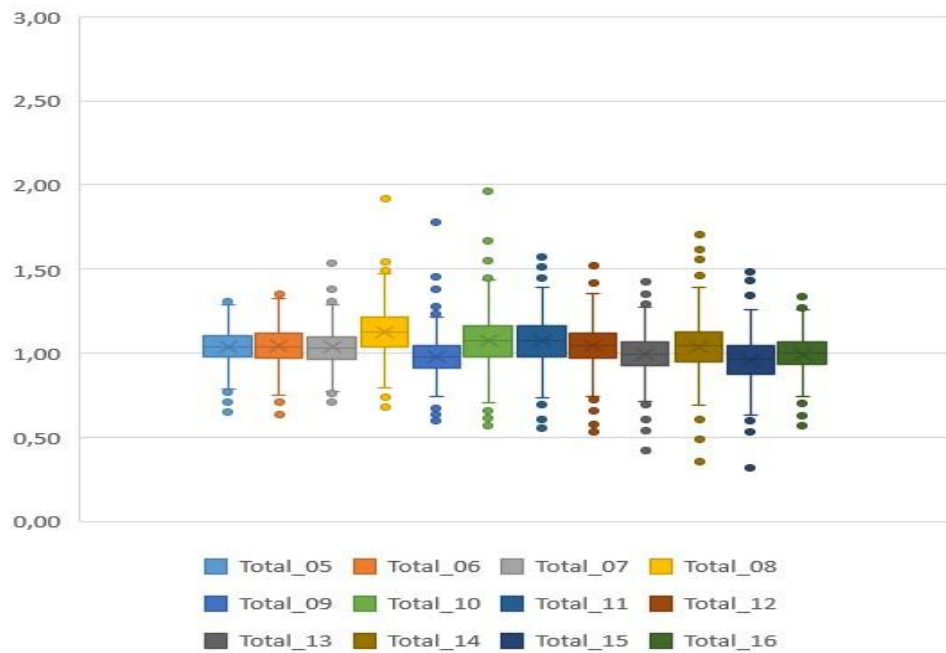
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 37 – Correspondência orçamentária: outras subfunções (2005-2016)



Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

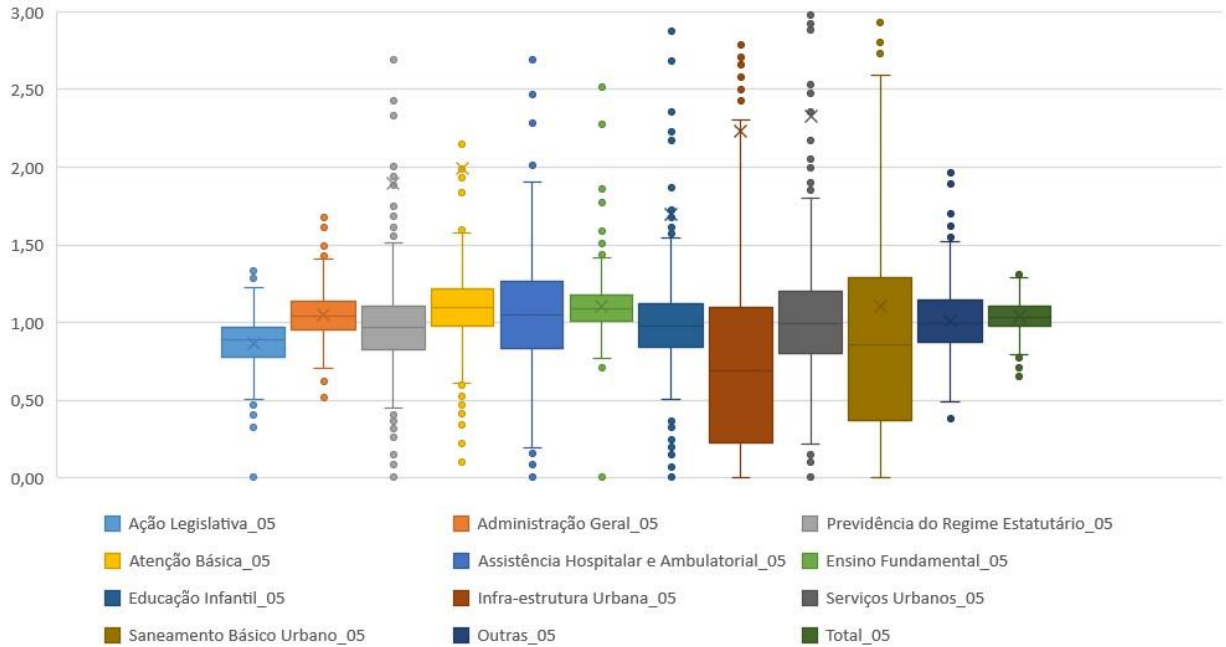
Gráfico 38 – Correspondência orçamentária: total das subfunções (2005-2016)



Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

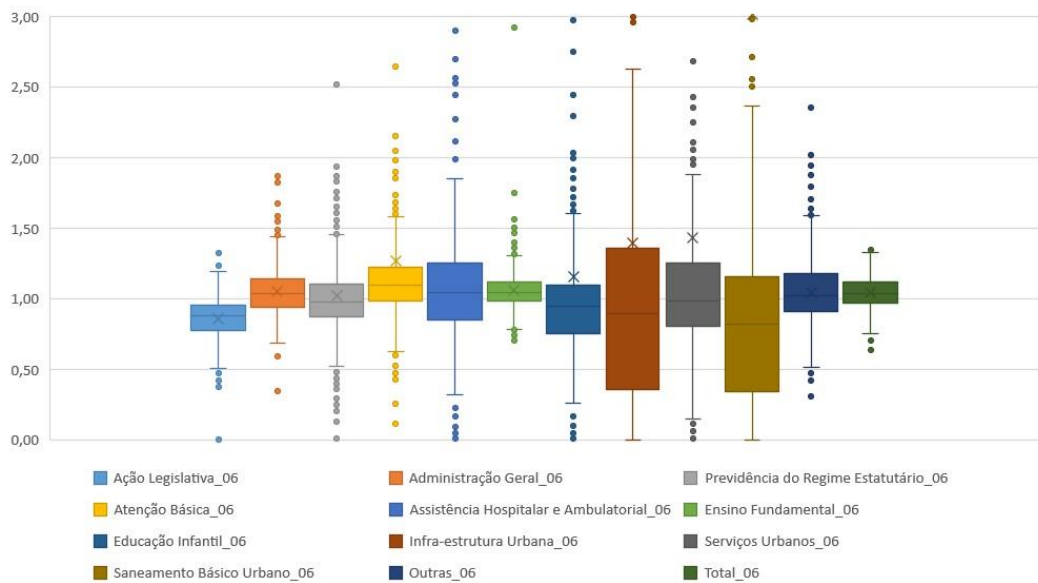
6) Comportamento de todas as subfunções por boxplots ao longo da série histórica

Gráfico 39 – Correspondência orçamentária por subfunção (2005)



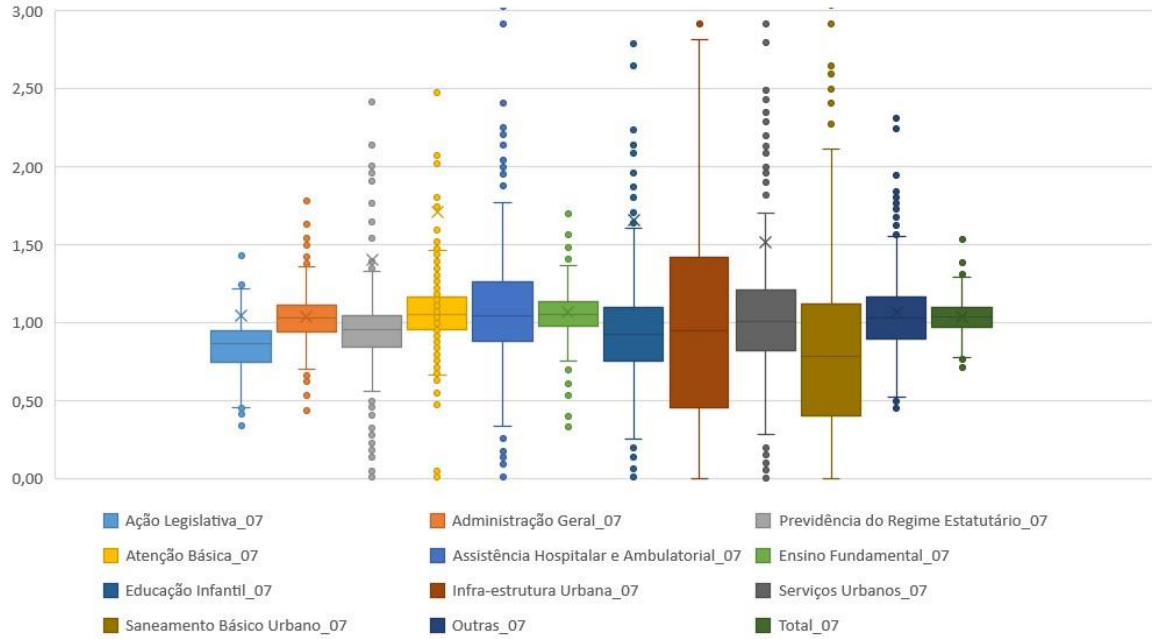
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 40 – Correspondência orçamentária por subfunção (2006)



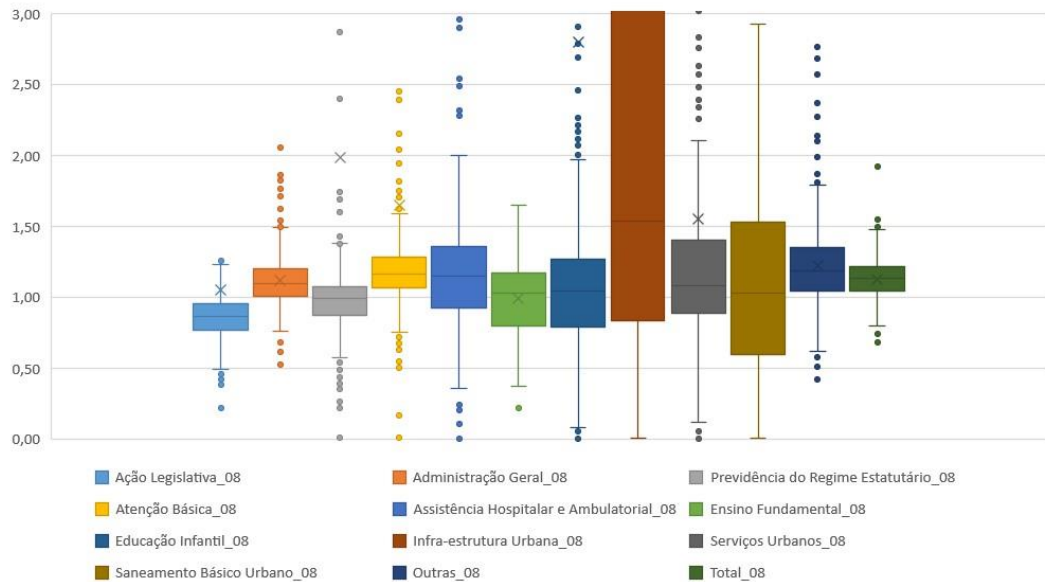
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 41 – Correspondência orçamentária por subfunção (2007)



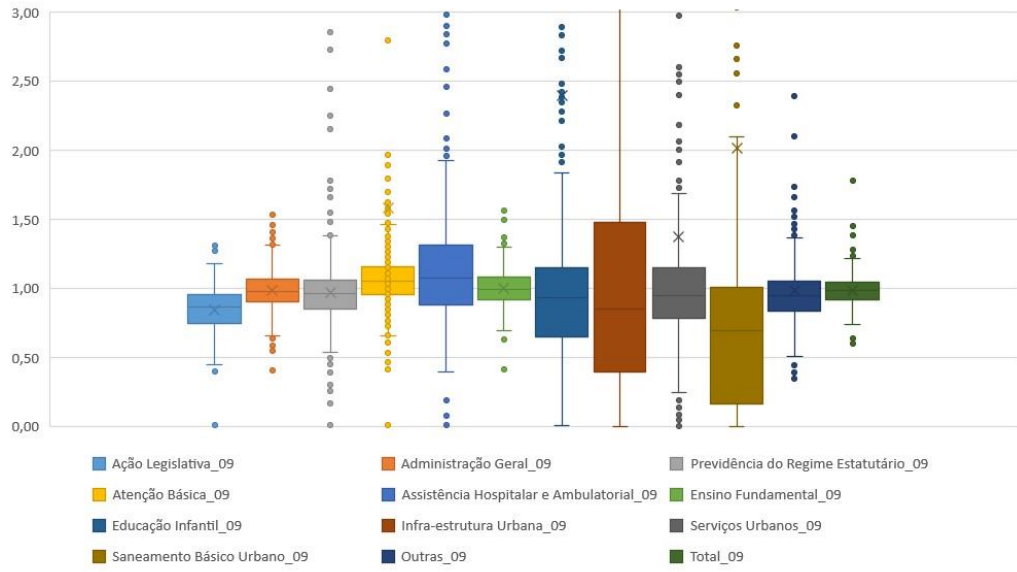
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 42 – Correspondência orçamentária por subfunção (2008)



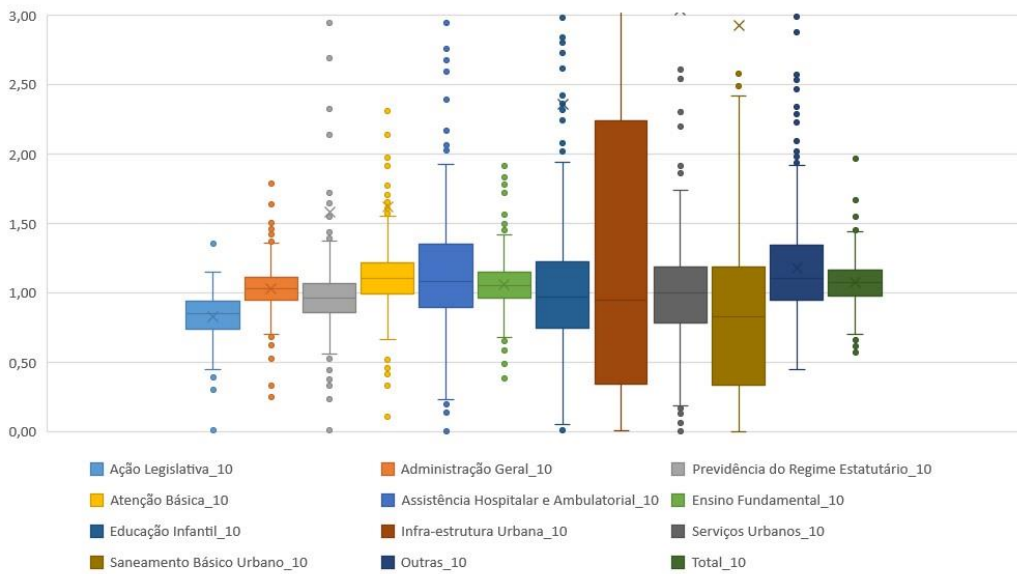
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 43 – Correspondência orçamentária por subfunção (2009)



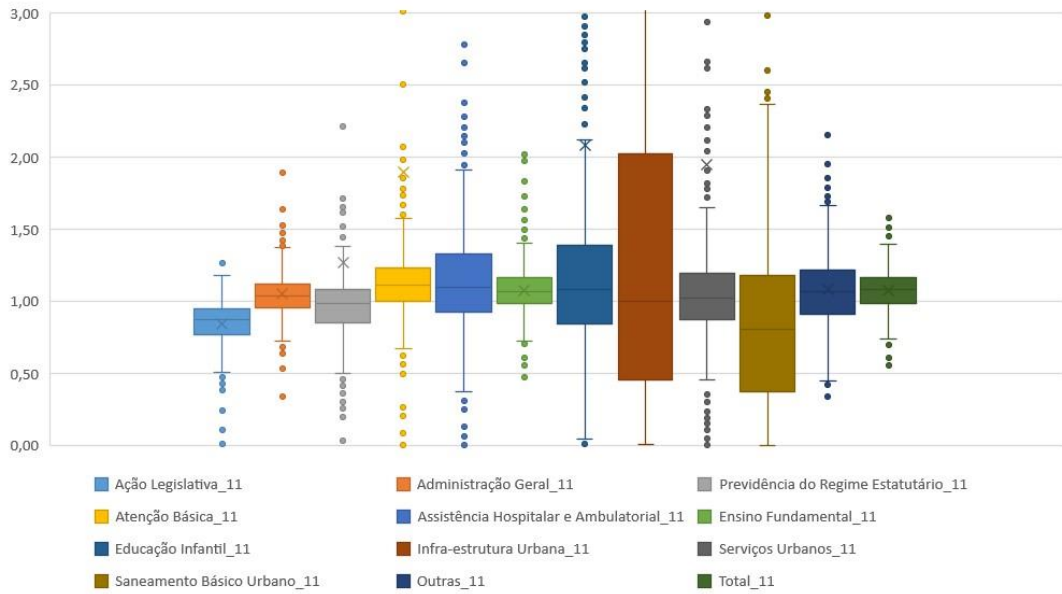
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 44 – Correspondência orçamentária por subfunção (2010)



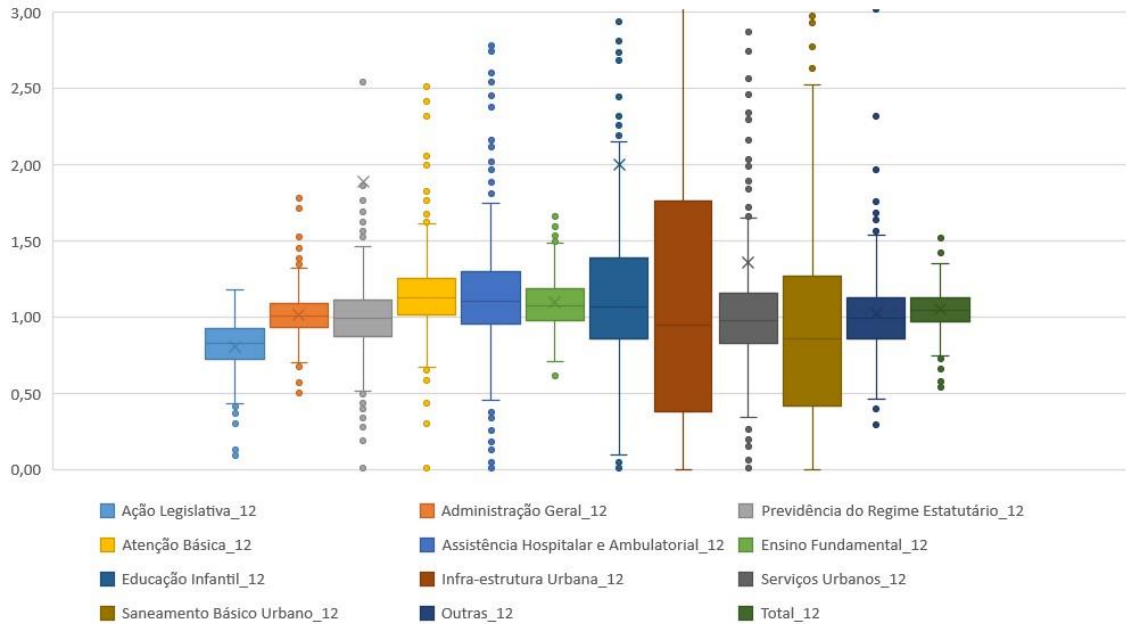
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 45 – Correspondência orçamentária por subfunção (2011)



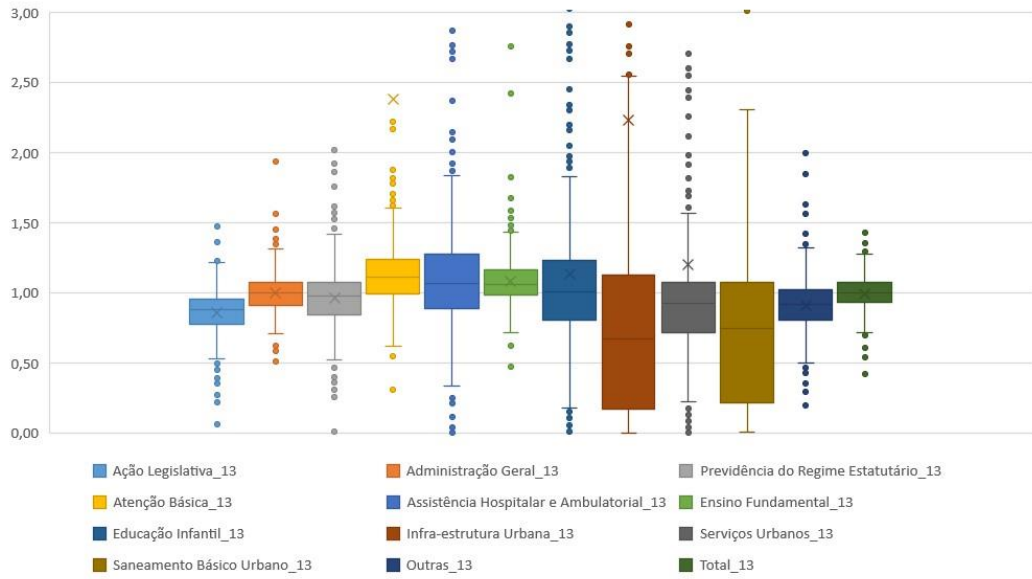
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 46 – Correspondência orçamentária por subfunção (2012)



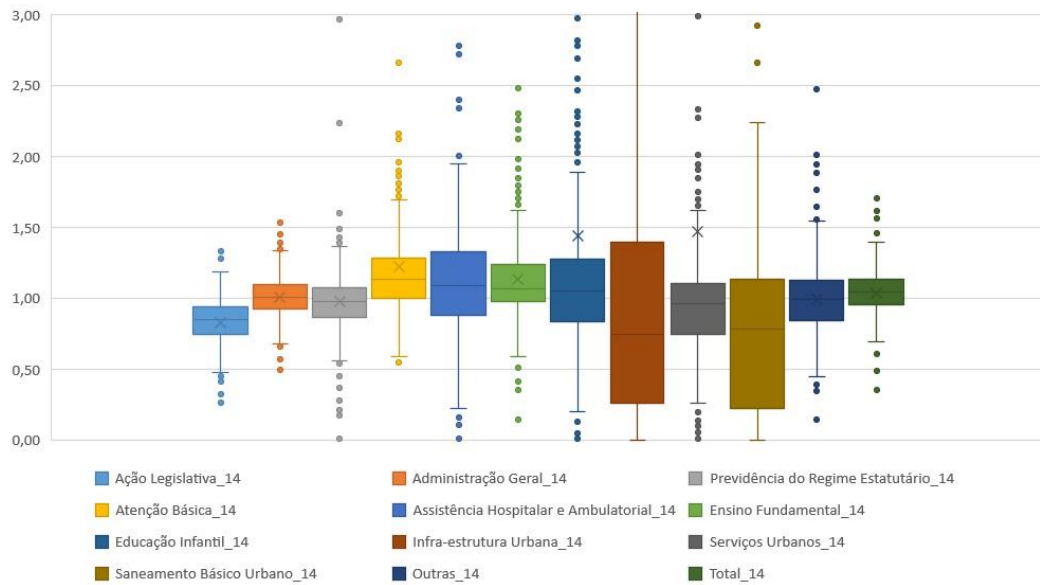
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 47 – Correspondência orçamentária por subfunção (2013)



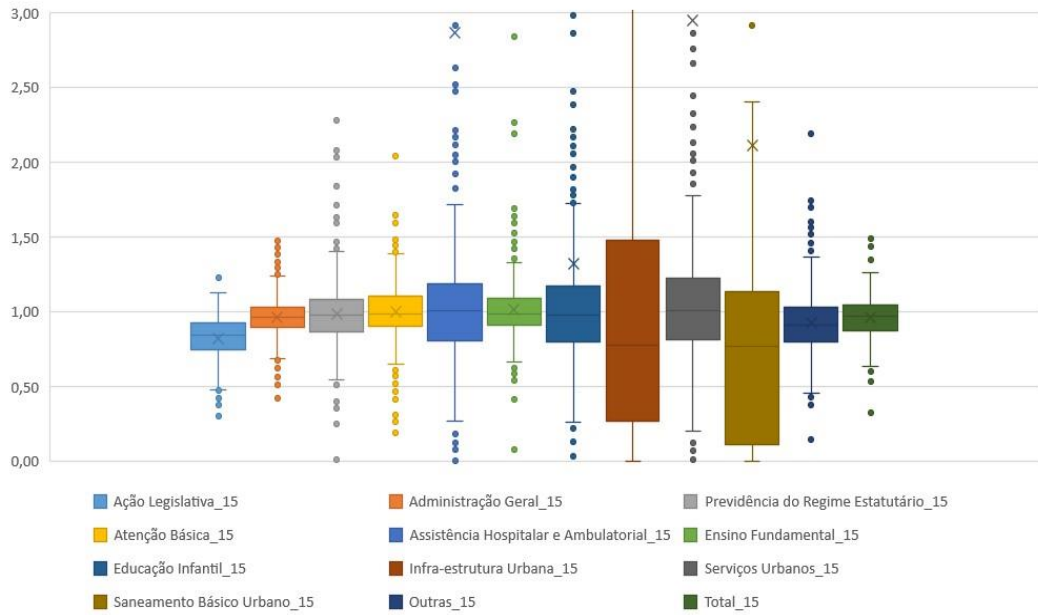
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 48 – Correspondência orçamentária por subfunção (2014)



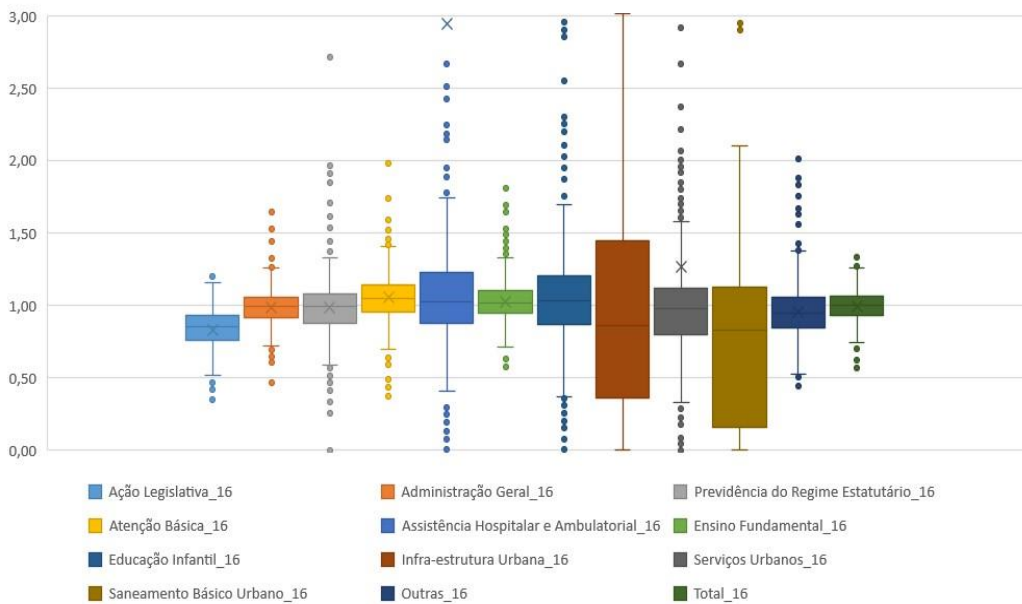
Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 49 – Correspondência orçamentária por subfunção (2015)



Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Gráfico 50 – Correspondência orçamentária por subfunção (2016)



Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

ANEXO C – Composição do somatório dos valores orçados e empenhados das funções e subfunções por categoria econômica – 2005 e 2016 (em R\$ mil)

Tabela 31 – Composição por categoria econômica: funções Administração, Previdência Social e Saúde (05 e 16)

Exercício 2005	Administração				Previdência Social				Saúde			
	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado
Despesas Correntes	1.535.625	1.532.257	1,00	91%	501.387	495.403	0,99	96%	1.946.044	2.072.914	1,07	95%
Despesas de Capital	158.486	117.269	0,74	9%	21.541	296	0,01	4%	102.695	96.823	0,94	5%
Total Geral	1.694.110	1.649.526			522.928	495.699			2.048.739	2.169.737		
Exercício 2016	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado (%)
Despesas Correntes	4.778.993	4.801.770	1,00	92%	2.570.549	2.546.469	0,99	100%	7.976.408	8.154.154	1,02	96%
Despesas de Capital	393.974	226.224	0,57	8%	11.674	2.151	0,18	0%	374.920	207.771	0,55	4%
Total Geral	5.172.967	5.027.993			2.582.222	2.548.619			8.351.328	8.361.925		
Média despesa corrente (%) (2005 e 2016)				92%				98%				95%
Média despesa capital (%) (2005 e 2016)				8%				2%				5%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 32 – Composição por categoria econômica: funções Educação, Urbanismo e Saneamento (05 e 16)

Exercício 2005	Educação				Urbanismo				Saneamento			
	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado
Despesas Correntes	2.186.821	2.340.778	1,07	93%	395.184	439.636	1,11	66%	455.128	445.304	0,98	66%
Despesas de Capital	163.145	143.162	0,88	7%	199.081	116.487	0,59	34%	231.678	95.350	0,41	34%
Total Geral	2.349.967	2.483.940			594.265	556.123			686.806	540.654		
Exercício 2016	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado
Despesas Correntes	7.694.612	8.139.076	1,06	94%	1.302.486	1.346.368	1,03	54%	1.306.430	1.326.961	1,02	70%
Despesas de Capital	534.189	295.804	0,55	6%	1.122.404	689.939	0,61	46%	567.462	267.307	0,47	30%
Total Geral	8.228.801	8.434.880			2.424.890	2.036.307			1.873.892	1.594.268		
Média despesa corrente (%) (2005 e 2016)				93%				60%				68%
Média despesa capital (%) (2005 e 2016)				7%				40%				32%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 33 – Composição por categoria econômica: subfunções Ação Legislativa, Administração Geral e Previdência do Regime Estatutário (05 e 16)

Exercício 2005	Ação Legislativa				Administração Geral				Previdência do Regime Estatutário			
	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado
Despesas Correntes	310.879	285.666	0,92	90%	1.966.414	1.988.955	1,01	93%	630.645	610.953	0,97	97%
Despesas de Capital	33.147	12.734	0,38	10%	143.228	95.612	0,67	7%	18.220	294	0,02	3%
Total Geral	344.026	298.400			2.109.642	2.084.567			648.866	611.246		
Exercício 2016	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado
Despesas Correntes	923.231	822.432	0,89	91%	6.116.535	6.376.287	1,04	95%	3.502.957	3.518.684	1,00	100%
Despesas de Capital	91.253	15.634	0,17	9%	315.559	183.883	0,58	5%	8.887	1.999	0,22	0%
Total Geral	1.014.484	838.065			6.432.094	6.560.170			3.511.844	3.520.683		
Média despesa corrente (%) (2005 e 2016)				91%				94%				98%
Média despesa capital (%) (2005 e 2016)				9%				6%				2%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 34 – Composição por categoria econômica: subfunções Atenção Básica, Assistência Hospitalar e Ambulatorial e Ensino Fundamental (05 e 16)

Exercício 2005	Atenção Básica				Assistência Hospitalar e Ambulatorial				Ensino Fundamental			
	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado
Despesas Correntes	806.761	877.820	1,09	94%	782.691	803.609	1,03	97%	1.616.560	1.782.617	1,10	93%
Despesas de Capital	55.862	47.956	0,86	6%	26.735	30.990	1,16	3%	122.788	121.610	0,99	7%
Total Geral	862.622	925.776			809.426	834.599			1.739.348	1.904.227		
Exercício 2016	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado
Despesas Correntes	3.477.397	3.608.925	1,04	95%	3.160.144	3.069.508	0,97	96%	4.836.955	5.064.887	1,05	95%
Despesas de Capital	194.382	130.239	0,67	5%	132.765	45.461	0,34	4%	278.860	182.568	0,65	5%
Total Geral	3.671.779	3.739.164			3.292.909	3.114.969			5.115.816	5.247.455		
Média despesa corrente (%) (2005 e 2016)				94%				96%				94%
Média despesa capital (%) (2005 e 2016)				6%				4%				6%

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 35 – Composição por categoria econômica: subfunções Educação Infantil e Infra-estrutura Urbana (05 e 16)

Exercício 2005	Educação Infantil				Infra-estrutura Urbana			
	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado
Despesas Correntes	226.393	243.712	1,08	88%	112.595	111.602	0,99	42%
Despesas de Capital	31.256	14.680	0,47	12%	155.034	91.423	0,59	58%
Total Geral	257.649	258.392			267.629	203.025		
Exercício 2016	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado
Despesas Correntes	1.588.759	1.757.288	1,11	87%	379.220	339.707	0,90	23%
Despesas de Capital	235.137	103.990	0,44	13%	1.234.615	682.324	0,55	77%
Total Geral	1.823.896	1.861.277			1.613.835	1.022.031		
Média despesa corrente (%) (2005 e 2016)				87%	33%			
Média despesa capital (%) (2005 e 2016)				13%	67%			

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS

Tabela 36 – Composição por categoria econômica: subfunções Serviços Urbanos e Saneamento Básico Urbano (05 e 16)

Exercício 2005	Serviços Urbanos				Saneamento Básico Urbano			
	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado
Despesas Correntes	281.909	330.116	1,17	87%	205.596	202.886	0,99	48%
Despesas de Capital	41.689	25.241	0,61	13%	221.300	84.945	0,38	52%
Total Geral	323.598	355.357			426.896	287.831		
Exercício 2016	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado	Soma Orçado (R\$) (A)	Soma Empenhado (R\$) (B)	(B/A)	Part. Orçado
Despesas Correntes	877.164	960.391	1,09	93%	593.832	570.818	0,96	52%
Despesas de Capital	67.206	77.934	1,16	7%	541.870	233.640	0,43	48%
Total Geral	944.370	1.038.325			1.135.702	804.458		
Média despesa corrente (%) (2005 e 2016)				90%	50%			
Média despesa capital (%) (2005 e 2016)				10%	50%			

Fonte: elaboração própria a partir de dados do TCE-RS